



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.002297/2005-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.140 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2021
Recorrente NOVODISC MIDIA DIGITAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2001

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS NECESSÁRIOS.

A falta dos documentos mencionados no TVF e no Auto de Infração, os quais comprovariam a causa da constituição do crédito tributário de ofício, constitui falha procedimental que viola o disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, conduzindo ao decreto de nulidade do procedimento e dos atos dele derivados, ainda que se presuma que tais provas constem de outro procedimento. Preliminar de nulidade acolhida

AUTO DE INFRAÇÃO NULIDADE. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NULIDADE INSANÁVEL.

Constitui vício insanável do auto de infração, a falta de indicação dos dispositivos legais que fundamentam a determinação do crédito tributário. A simples referência a números de artigos sem citar a legislação a que se referem, viola o art. 10, IV do Decreto nº 70.235, de 1972 e, por consequência, impede que o contribuinte se defenda corretamente dos fatos que lhe são imputados e do direito eventualmente infringido. Preliminar de nulidade acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade do lançamento e, em consequência, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado

Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte indicada acima contra decisão da 3ª Turma da DRJ/RPO, que julgou procedente em parte auto de infração lavrado contra a empresa.

Em resumo, o processo se refere a exigência de IPI que teria incidido sobre a saída de produtos industrializados negociados pela empresa em decorrência de a fiscalização ter constatado omissão de receita, caracterizada pela prática de passivo fictício.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 91/99, a empresa teria praticado omissão de receita, mediante passivo fictício, porque não comprovou totalmente as obrigações registradas no balanço patrimonial levantado em 31/12/2001. Tais obrigações consistiram em dívidas com fornecedores no valor de R\$ 4.690.785,05, o que serviu de base para o lançamento de IRPJ e reflexos.

No caso do IPI, alega a fiscalização, teria cabimento a incidência do imposto, com o mesmo fundamento de omissão de receita, tendo como parâmetro para a cobrança as informações constantes da DIPJ do ano-calendário 2001, especificamente a Ficha 28 – Saídas de Produtos/Mercadorias/Insumos. De acordo ainda com o TVF, a empresa venderia um único tipo de produto industrializado, qual seja, CDs – classificação fiscal: 8524.39.00 e alíquota de 15%. Sem indicar as leis a que se referia, o TVF embasou a incidência do crédito tributário nos seguintes dispositivos: arts. 25, II e III; 122, I e III; 123, I “b” e “c”; 131, I, “a”; 199 caput e parágrafo único; 200, IV e 202, III. A multa foi calculada com base no art. 44, I c/c §2º da Lei nº 9.430, de 1994. Com fundamento nesses fatos e disposições legais foi lavrado o auto de infração de fls. 100/102.

A empresa impugnou o auto de infração, sustentando, em resumo o seguinte: i) vício formal consistente na falta de numeração correta das páginas do procedimento fiscal, o que violaria o art. 22 do Decreto nº 70.235, de 1972; ii) ausência de todos os documentos que instruíram o procedimento principal referente à omissão de receita de IRPJ, o que infringiria o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972; iii) falta de documentos que comprovem a conexão entre o lançamento do IPI e os lançamentos de IRPJ e reflexos por omissão de receita, o que desatende o §1º do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972; iv) erro no enquadramento legal da incidência do tributo, pois os artigos invocados pelo TVF e AI se referem ao RIPI, não guardando pertinência com a hipótese de omissão de receita; v) nulidade do auto de infração por violação à garantia constitucional da ampla defesa, em razão da violação aos arts. 9º e 22 do Decreto nº 70.235, de 1972 e ao erro de tipificação legal, porquanto a conduta descrita no TVF e AI diz respeito à omissão de receita, que teria ensejado a incidência de IRPJ e reflexos, mas os artigos mencionados na autuação não se referem à omissão de receita condutora da incidência do IPI; vi) desrespeito ao art. 35 da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que a fiscalização não lavrou o termo de retenção das informações contábeis e fiscais recebidas da contribuinte e depois restituídas, com especificação da quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos; vii) nulidade do auto de infração por ofensa à ampla defesa na fase procedimental, na medida em que atendeu à intimação da fiscalização tempestivamente, entregando relação de fornecedores e notas

fiscais que comprovam as saídas dos produtos vendidos, informados na linha 01 da Ficha 39 da DIPJ, intimação esta que, segundo a fiscalização, não teria sido atendida, servindo de base para a presunção de omissão de receita; viii) nulidade da multa agravada pelos mesmos motivos do item anterior.

Além desses pontos, aduz também que não houve passivo fictício no período autuado. Isso porque, sobre os fornecedores nacionais, a fiscalização apontou que, do total de R\$ 2.869.341,10, a empresa teria comprovado o pagamento de R\$ 2.630.741,10, perfazendo uma diferença de R\$ 238.599,94. Essa diferença serviu de base para a caracterização da omissão de receita. Sobre este ponto, a autuada explica que juntou com a impugnação todas as notas fiscais dos fornecedores nacionais, tendo comprovado o pagamento do montante de R\$ 2.747.910,35 e não R\$ 2.630.741,10, como alegado no auto de infração. Assim, diferença entre os valores apurados pelo contribuinte seria de 121.430,75 e não de R\$ 238.599,94, conforme levantado pela autoridade tributária.

Quanto aos fornecedores estrangeiros, a mesma lógica explicada acima se aplica, de modo que o auto de infração considerou sem comprovação de pagamento o montante de R\$ 239.462,65 e o contribuinte afirma não haver comprovação somente do montante de R\$ 54.644,06.

Em relação ao pagamento das coligadas, a RFB encontrou R\$ 1.581.981,20 de pagamentos não comprovados e a empresa, na impugnação, afirmou que não tem comprovação do valor de R\$ 1.579.720,40.

Em resumo, a recorrente contesta o montante de R\$ 2.060.043,89 referente à omissão de receitas, encontradas pelo fisco, admitindo, no entanto, omissão de receita sobre o montante de R\$ 178.335,71. Conclui o arrazoadado pleiteando a nulidade do auto de infração com base nos argumentos resumidos acima e, caso ultrapassadas essas arguições, pede seja reduzido o valor de omissão de receita para o montante apurado pela própria contribuinte. Requer a produção de outras provas, especialmente a pericial, indicando assistente técnico e formulou quesitos.

Na decisão de fls. 168/177, a DRJ rejeitou todas as alegações de nulidade, afirmando, resumidamente, que só cabe o argumento de violação à ampla defesa quando se tratar de vício na fase contenciosa do processo e não na fase procedimental, como é o caso das apurações que integram o auto de infração. No mais, enfatizou que a contribuinte conseguiu se defender suficientemente da autuação com o que consta dos autos, comprovando-se assim não existir nenhum prejuízo à sua defesa. No mérito, acolheu a comprovação feita pela empresa do pagamento dos fornecedores nacionais e destacou que o Acórdão da DRJ/RPO nº 14-21.256, proferido por aquela Turma de Julgamento, concluiu que o montante de omissão de receita discutidos no PA nº 19515.002298/2005-33, referente ao IRPJ e reflexos, reduziu o montante de omissão de receitas de R\$ 2.060.043,89 para R\$ 1.941.561,02. Desta forma, considerou ter ficado caracterizada a omissão de receita e, quanto o lançamento de reflexo de IPI, objeto do presente processo, o lançamento deveria ser proporcionalmente reduzido para R\$ 291.234,15.

Contra a decisão de primeira instância a empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 187/207. Reitera a violação ao seu direito de defesa com base no que foi alegado com a impugnação, frisando que a apresentação da impugnação não supre as omissões e vícios do auto de infração. Reafirma que cumpriu a intimação da fiscalização para apresentação das

informações solicitadas e que foi violado o art. 35 da Lei nº 9.430, de 1996. Sobre os pagamentos realizados aos fornecedores estrangeiros, refutou o argumento da DRJ de que os contratos de câmbio juntados aos autos são prova suficiente dos pagamentos a esses fornecedores, pois esse tipo de contrato é o que formaliza a operação de câmbio. Quanto ao passivo com a coligada, sustenta que a movimentação contábil está devidamente comprovada com o livro razão e notas fiscais, os quais teriam sido entregues à fiscalização, mas não foram juntados aos autos do procedimento, o que reforça a alegação de nulidade do procedimento. Por fim, pede sejam acolhidas as nulidades alegadas e o reconhecimento do pagamento dos fornecedores nacionais, estrangeiros e coligadas, no total de R\$ 4.512.449,34.

Neste CARF o feito foi distribuído inicialmente para a Terceira Seção, tendo sido declinada a competência para esta Primeira Seção, conforme AC nº 3401002.707– 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fls. 257/263).

O processo foi redistribuído para minha relatoria e este é o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Além disso, a matéria que constitui o seu objeto está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente se defende por meio de procurador devidamente constituído.

Assim, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

Antes se analisar as preliminares de nulidade, deve-se ressaltar que o objeto do presente processo é um lançamento de IPI, no montante de R\$ 849.984,39, constituído por meio do Auto de Infração de fls. 98. O auto de infração foi lavrado com base em outra autuação fiscal levada a cabo contra a mesma empresa, em que teria sido comprovada a prática de omissão de receitas e passivo fictício. Isso porque, conforme o TVF de fls. 89, a empresa não teria comprovado o total de obrigações registradas no balanço patrimonial levantado em 31/12/2001 como dívidas com fornecedores no valor total de R\$ 4.690.785,05. De acordo ainda com o TVF, tais obrigações não comprovadas caracterizam omissão de receita, cabendo a cobrança de IPI por se tratar de empresa que fabrica produtos, no caso CDs.

Para reproduzir com fidelidade aos fatos, transcrevo a parte do TVF, relativa ao objeto da autuação:

I — PASSIVO FICTÍCIO - OMISSÃO DE RECEITA

A — DOS FATOS

O contribuinte acima identificado, não comprovou totalmente as obrigações registradas no balanço patrimonial levantado em 31/12/2001, como dívidas com fornecedores no valor de R\$ 4.690.785,05, como descrito no Termo de Verificação n. 001 de Passivo Fictício anexado ao presente (cópia), que serviu de base para o lançamento de ofício do crédito tributário de IRPJ e reflexos.

As obrigações não comprovadas, caracterizam omissão de receita, cabendo no caso a cobrança do IPI.

A cobrança do IPI é feita tendo como parâmetro, os dados constantes da DIPJ do ano calendário de 2001 entregue a SRF. Na ficha 28 — SAÍDAS DE PRODUTOS / MERCADORIAS / INSUMOS, consta um único produto saído do estabelecimento, ou seja, CDs - classificação fiscal: 8524.39.00 e a alíquota do imposto é de 15%.

Assim, o presente voto se debruçará sobre os fatos que constituem objeto da autuação de IPI transcrita acima, mediante as provas trazidas aos autos pela fiscalização para comprovar o lançamento de ofício levado a efeito.

Fixada essa premissa, desde a impugnação a recorrente alega diversas nulidades no procedimento da autuação, conforme o relatório acima. As supostas nulidades se resumem a vícios relacionados à instrução processual que levam à violação da ampla defesa.

A recorrente retoma no recurso voluntário o argumento de que o procedimento fiscalizatório possui nulidades, porque as páginas do procedimento não estão numeradas sequencialmente, faltando algumas folhas. Argumenta que esse erro afronta o art. 22 do Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelece: “o processo será organizado em ordem cronológica e terá suas folhas numeradas e rubricadas”.

Essa regra, obviamente, se destina a assegurar a regularidade instrucional do processo administrativo tributário. Embora destinada à fase contenciosa é perfeitamente aplicável para o procedimento de fiscalização.

No caso, entretanto, a alegação do contribuinte associa a exigência do artigo 22 ao fato de que não constam como prova os documentos que embasam a acusação de omissão de receita, cuja caracterização levaria à prática de passivo fictício.

A falta destes documentos nos autos seria essencial para o exercício do seu direito de defesa, além de violar a regra do art. 9º §1º do Decreto nº 70.235, de 1972, com a seguinte redação vigente à época dos fatos:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.-(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que impliquem a exigência de outros impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todas as notificações de lançamento e auto de infração.

O auto de infração é o nome dado a uma das formalizações do lançamento de ofício, previsto no art. 149 do CTN com as seguintes hipóteses genéricas:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial

A redação atual do caput do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972 – e que neste ponto não destoa do seu texto original – prescreve:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.-(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Vê-se, portanto, que uma das maneiras de se formalizar o lançamento tributário por iniciativa da Fazenda é por meio de auto de infração. Este documento, por sua vez, deverá ser instruído “com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”.

O art. 144 do CTN prevê que o lançamento é regido pela legislação do tempo da ocorrência do fato gerador, embora preveja também exceções, as quais não se aplicam ao caso

dos autos porque não houve do ano-calendário da autuação até a presente data, modificação da legislação que se encaixasse nas exceções do § 1º do mencionado artigo:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Assim, no momento da lavratura do auto de infração, este deveria ser instruído com todos os documentos que davam embasamento aos fatos que deram causa ao crédito tributário constituído e as respectivas penalidades.

Isso se deve ao entendimento de que, no caso do lançamento de ofício, não é correto falar-se em ônus da prova, mas em “dever de provar os fatos”. O ônus da prova pode ser compreendido como uma faculdade que o interessado poderá ou não exercer perante terceiro. Assim, o autor da ação judicial ou o contribuinte quando se defende no processo administrativo, têm o ônus de provar, de modo que poderão ou não apresentar as provas referentes aos fatos alegados, suportando as consequências dessa omissão, que poderá ser o não atendimento dos seus respectivos pleitos por falta de provas. É diferente do “dever de provar os fatos”, o que está imbricado a um direito potestativo que se impõe perante alguém, hipótese perfeitamente aderente ao lançamento tributário de ofício, em que a Fazenda constitui um direito seu perante a outra parte, o contribuinte.

Sobre o assunto, já tivemos oportunidade de discorrer em livro de nossa autoria. No ponto, transcrevo o seguinte trecho:

Com relação aos “procedimentos administrativos”, como é o caso do lançamento tributário, não há que se falar tecnicamente em “direito à prova” ou “ônus da prova” por parte da administração fiscal, uma vez que a constituição do crédito tributário pelo lançamento decorre de obrigação legal. A doutrina de Alberto Xavier elucida este ponto com os seguintes argumentos:

Ao contrário de que entendia a antiga jurisprudência do *Reichsfinanzhof* e do Supremo Tribunal Administrativo da Prússia, apoiada na doutrina por Rauschning, Berger e Louveaux, segundo a qual no procedimento de lançamento existiria uma repartição do ônus da prova semelhante à que vigora no processo civil, cabendo à Administração provar os fatos constitutivos do seu direito e ao contribuinte provar os fatos impeditivos, é hoje concepção dominante que não pode falar-se num ônus da prova do Fisco, nem em sentido material, nem em sentido formal. Com efeito, se é certo que este se sujeita às consequências desfavoráveis resultantes da falta de prova, não o é menos que a averiguação da verdade material, não é objeto de um simples ônus, mas de um dever jurídico. Trata-se, portanto, de um verdadeiro *encargo da prova* ou *dever de investigação*, que não se vê vantagem em designar por novos conceitos, ambíguos quanto à sua natureza jurídica, como o de ônus da prova objetivo (*objektive Beweislast*), ônus da probabilidade (*Vermutungslast*) ou situação, base ou condição da prova (*Beweislagen*)¹

¹ XAVIER, Alberto. *Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 145--146.

Realmente, o “ônus da prova” supõe que uma parte tem que comprovar fatos a um terceiro, isto é, ao julgador competente. É o que ocorre no processo judicial, ou no processo administrativo, em que a parte interessada poderá comprovar fatos ao juiz ou à administração julgadora. Nos procedimentos tributários iniciados pelo Fisco (por exemplo no lançamento de ofício), compete à Fazenda, como instrumento de alcance da verdade material, formalizar os dados que levam à cobrança do crédito tributário ou ao cumprimento de obrigações acessórias. Por conseguinte, não faria sentido considerar que a Fazenda possui o ônus de provar para si os fatos necessários à conclusão do procedimento. Saliente-se também que o “ônus da prova” é uma faculdade, cabendo ao interessado deliberar se comprova ou não os fatos alegados, úteis à acusação ou à defesa. Nos procedimentos administrativos – exatamente porque se destinam a efetivar a verdade material – a prova é um “dever” da administração, praticamente se confundindo com o próprio procedimento. Em síntese: os procedimentos tributários constituem modelos institucionalizados de se comprovar fatos ocorridos.²

No presente caso, a autuação do IPI está fundada na alegação de que o contribuinte mantinha em sua escrituração contábil despesas que não foram comprovadas. Para a validade do lançamento por meio de auto de infração, nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, seria necessária a juntada com o auto de infração de, pelo menos, os balanços analisados pela fiscalização, a DIPJ do período, as notas fiscais dos fornecedores e os arquivos digitais entregues pelo contribuinte.

Embora seja possível presumir que esses documentos façam parte da outra autuação, referente à omissão de receita de IRPJ e reflexos (PA nº 19515.002298/2005-33), exatamente por isso deveriam ser anexadas para que o contribuinte pudesse se defender adequadamente e os órgãos julgadores, tanto de primeira quanto de segunda instância administrativas pudessem, igualmente, analisar essa documentação para construir suas respectivas razões de decidir.

Não pode a administração tributária, em se tratando de autuação, transferir o ônus probatório ao contribuinte, pois, conforme a legislação e doutrinas transcritas, essa obrigação é da Fazenda, na medida em que acusa a recorrente de ter ocultado receitas ou criado artifício para pagar menos tributos.

Nesse sentido, já decidiu este CARF que no caso de auto de infração é dever da Fazenda instruir o procedimento com todos os documentos indispensáveis, na forma do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972:

Numero do processo: 11128.724681/2012-27

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Importação - II Período de apuração: 25/02/2008 a 15/10/2009 OPERAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. NÃO VINCULAÇÃO DESTA MODALIDADE DE OPERAÇÃO À CAPACIDADE DE RECURSOS DA EMPRESA IMPORTADORA. A comprovada ausência de capacidade financeira do importador não macula as operações comerciais declaradamente procedidas por conta e ordem de terceiro, pois que nestes casos o provedor dos recursos é o terceiro declarado. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. INSUFICIÊNCIA COMPROBATÓRIA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. O Decreto 70.232/1972 dispõe que o auto de infração deve conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal (art. 10, incisos III e IV), bem como ser instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova

² NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4ª ed. São Paulo: Sariaiva, 2020, p. 140-141.

indispensáveis à comprovação do ilícito (art. 9º, caput). O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento. Cabe à autoridade fiscal apresentar as provas dos fatos constituintes do direito da Fazenda. A insuficiência fática ou jurídica na comprovação da conduta reprimida eiva o lançamento de improcedência. Recurso de ofício negado.

Em caso parêlho, decido por esta Segunda Turma Ordinária, a Relatora, Conselheira Andreia Lúcia Machado Mourão, em substancioso voto, que foi acompanhado por unanimidade pela Turma, pontuou o seguinte:³

No entanto, não constam nos autos os elementos que teriam sido utilizados para configurar a prática reiterada de infração por omissão de receitas. De fato, em conformidade com o apontado pela recorrente em seu recurso, a única prova anexadas o quadro “Valores de créditos bancários comparados com as receitas declaradas em DSPJ/DIPJ e DASN”, reproduzido a seguir:

Em seguida esclareceu que:

Assim, na elaboração do quadro demonstrativo, que embasou a exclusão da empresa do Simples Nacional, foram utilizadas informações extraídas de documentos fornecidos pela própria interessada (DSPJ/DIPJ e registros contábeis), assim como informações obtidas junto às instituições bancárias. Como essas informações não foram anexadas aos autos, não há como a contribuinte cotejá-las com seus próprios registros, **o que leva à configuração da preterição do direito de defesa no caso em análise.**[grifos originais]

Até a juntada da impugnação do contribuinte, o presente processo é instruído com os documentos de fls. 01/105 do e-processo. Do conjunto desses documentos, a autoridade tributária anexou o seguinte: i) o MPF (fls. 01/06); ii) demonstrativo consolidado do crédito e Termo de Início de Fiscalização (fls. 07/08); contrato social da empresa e alterações (fls. 09/58); Termos de Intimação e Reintimações (fls. 59/61); conciliações de fornecedores da empresa (fls. 62/81); Termo de devolução de documentos (fl. 81); protocolos da empresa de envio de mídias digitais (fls. 85/88); TVF do presente processo (fls. 91/92); TVF nº 01 - referente à autuação por omissão de receita (fls. 93/96); demonstrativos do débito (fls. 97/99) e o auto de infração (fls. 100/102).

Conforme se vê, tais documentos não comprovam as investigações realizadas pela Fazenda para concluir sobre a ocorrência do fato gerador, nem provam o cometimento de infrações por parte do contribuinte, pois seria essencial aferir-se, neste caso, os montantes de obrigações com fornecedores informadas no passivo da empresa e compara-los com suas informações fiscais constantes da DIPJ e dos arquivos digitais, os quais, ao que parece, foram enviados para a fiscalização (protocolos de fls. 85/88), mas não constam dos autos.

A despeito da presunção de veracidade que reveste os atos administrativos, o procedimento de fiscalização se destina, exatamente, para reunir as provas necessárias que dão causa ao lançamento. Neste processo, tem-se a formalização do lançamento pelo auto de infração e descrição dos fatos no TVF, mas não constam as provas que dão sustentação legal para ambos os documentos. Nem se diga que tal documentação poderia ser acessada no outro processo (PA nº 19515.002298/2005-33). Esse argumento não cabe, primeiramente porque é obrigação da fiscalização, nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, juntar as provas necessárias ao que for alegado no auto de infração. Em segundo lugar, este relator não pode saber o que realmente ocorreu para justificar a autuação porque esses documentos, indispensáveis, “podem”

³ Ac nº 1302-004.943 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, j. 15.10.2020

estar em outro processo. Exatamente por se tratar de lançamentos conexos da mesma administração tributária, o processo em referência poderia ter sido simplesmente copiado e anexado ao presente. Assim, procedem as alegações de nulidade processual sustentadas pelo contribuinte referente à falta de documentos indispensáveis para instruir a autuação, porque foi violada a regra do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972 e, por consequência, maculou-se de nulidade todo o processo, desde a fase procedimental. Não supre a nulidade processual o fato de a autuada ter reconhecido em sua impugnação que parcela dos pagamentos realizados aos fornecedores, de fato, não foi comprovada, de modo a confessar, em parte, a omissão de receita. Igualmente, o reconhecimento de parte da impugnação pela DRJ não sana a irregularidade procedimental em questão. Isso porque, para se ter certeza de eventual crédito tributário devido, é necessário analisar-se a prova documental referente à investigação fiscal realizada.

Além dos fundamentos da nulidade formal demonstrados acima, há outro vício de nulidade no auto de infração e, neste caso, trata-se de nulidade material insanável. A recorrente, desde a impugnação, alega que auto de infração não menciona a lei ou decreto que fundamenta a cobrança do crédito tributário. O auto de infração se lastreia em TVF que apresenta alegações de que a incidência do IPI, no caso concreto, é reflexo da omissão de receita e do passivo fictício detectado pela auditoria fiscal. Para tanto, menciona um conjunto de artigos sem a indicação da lei de referência. Assim, não há como saber se tais artigos se referem à legislação do próprio IPI, do IRPJ ou de qualquer outra lei ou decreto regulamentador. Isso viola flagrantemente o disposto no art. 10 IV, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Essa omissão, além de caracterizar um vício de forma do auto, conduz a uma nulidade insanável, na medida em que impede o contribuinte de se defender, juridicamente, da acusação realizada pelo Fisco. Sem saber em qual legislação a fiscalização baseou a cobrança do crédito tributário, a empresa não tinha como produzir uma defesa fiel à interpretação dos fatos e do direito. Dessa forma, a ilegalidade em questão está inerente ao próprio ato de lançamento, na medida em que prescindiu de requisito legal, essencial para a higidez completa do lançamento tributário, não havendo como recuperar o ato.

Diante do exposto, conheço do recurso e acolho as preliminares suscitadas pela recorrente para declarar nulo o auto de infração que constitui objeto do presente processo, desde a sua lavratura.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes