



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.004070/2009-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.962 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO
Recorrente MACLENY DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação.

PERÍCIA PRESCINDÍVEL. DESCABIMENTO.

A perícia é prescindível quando as questões a serem apreciadas estão na esfera de conhecimento e da competência funcional do julgador ou porque os elementos trazidos aos autos são suficientes para formar sua convicção.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada, ou mesmo a falta de sua emissão, não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO.

A manutenção no passivo de obrigações cuja origem e a exigibilidade não sejam comprovadas caracteriza a omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para prestar esclarecimentos sobre a regularidade dos lançamentos registrados em seu passivo, já que esta omissão tem

consequência específica prevista na legislação, que é a autorização para a presunção de omissão de receitas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos demais lançamentos reflexivos, face à relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as arguições de nulidades, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para o percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição ao Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro), Ângelo Antunes Nunes (suplente convocado para manter paridade do colegiado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à Conselheira Bianca Felícia Rothschild) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausentes justificadamente os Conselheiros Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 16-25.117, proferido pela 5ª Turma da DRJ/SP1, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Em ação fiscal empreendida junto ao contribuinte acima identificado, motivada pela emissão do MPF no 08.1.90.00-2008-04761-7, foram lavrados Autos de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, de Contribuição Social sobre o Lucro

Liquido, de Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, relativos a fatos geradores ocorridos em 31/12/2005.

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)		
Auto de Infração	fls. 325 a 327	
Crédito Tributário (em reais)	Imposto	1.137.746,87
	Juros de mora (cálculo até 30/10/2009)	499.243,32
	Multa proporcional (112,5 %)	1.279.965,22
	TOTAL	2.916.955,41
Enquadramento legal	Art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 40 da Lei nº 9.430/936; arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso III, e 288, do RIR/99. -	

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)		
Auto de Infração	fls. 340 a 342	
Crédito Tributário (em reais)	Contribuição	418.228,87
	Juros de mora (cálculo até 30/10/2009)	183.518,82
	Multa proporcional (112,5 %)	470.507,47
	TOTAL	1.072.255,16
Enquadramento legal	Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 24 da Lei nº 9.249/95; ART. 1º DA Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 37 da Lei nº 10.637/02.	

Contribuição para o PIS/Pasep		
Auto de Infração	fls. 330 a 332	
Crédito Tributário (em reais)	Contribuição	318.646,08
	Juros de mora (cálculo até 30/10/2009)	139.821,89
	Multa proporcional (112,5 %)	358.476,84
	TOTAL	816.944,81
Enquadramento legal	Arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02.	

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS		
Auto de Infração	fls. 335 a 337	
Crédito Tributário (em reais)	Contribuição	1.467.703,18
	Juros de mora (cálculo até 30/10/2009)	644.028,15
	Multa proporcional (112,5 %)	1.651.166,07
	TOTAL	3.762.897,40
Enquadramento legal	Arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03.	

2. Extrai-se dos autos o seguinte cronograma:

2.1. A fiscalizada MACLENY foi intimada do início do procedimento fiscal por ciência postal em 08/07/2008 (AR a fl. 06) e ciência pessoal em 10/07/2008 (fl. 07), mediante recebimento de Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 04/05 e 07), pelo qual lhe foi requisitada a apresentação de informações fiscais relativas ao período de agosto/2003 a dezembro de 2007 e registros contábeis e fiscais relativos ao ano-calendário de 2005;

2.2. *Termo de Intimação Fiscal de fls. 52 foi enviado via postal à EMPRESA BRACOL HOLDING LTDA, CNPJ nº 01.597.168/0001-99, principal fornecedora da fiscalizada, requerendo a relação das vendas que integraram o montante de R\$ 51.102.175,37 informado na DIPJ (da BRACOL), entretanto, foi devolvido A Delegacia da Receita Federal sem ciência no Aviso de Recebimento;*

2.3. *Em 15/07/2008, a contribuinte MACLENY foi intimada a relacionar as entradas de mercadorias e insumos relativas ao ano-calendário de 2005 e apresentar respectivos documentos comprobatórios (fl. 54);*

2.4. *Em 12/08/2008, a contribuinte MACLENY foi intimada ao preenchimento da DCP — Demonstrativo de Composição do Passivo, com as informações relativas ao saldo escriturado em 31/12/2005 e respectiva liquidação no ano seguinte, relativamente As contas: "Fornecedores Nacionais" no valor de R\$ 28.076.985,38; "Bancos Conta Transitória" no valor de R\$ 2.848.320,83 e "Adiantamento de Clientes" no valor de R\$ 3.225.601,16, juntamente com a documentação comprobatória das provisões e baixas relacionadas a essas contas (fl. 55);*

2.5. *Em 21/08/2008 (fl. 57, AR a fl. 58), a empresa BRACOL HOLDING LTDA. foi intimada via postal a relacionar as vendas de produtos/mercadorias A contribuinte MACLENY no montante de R\$ 51.102.175, conforme constou de sua DIPJ, preenchendo demonstrativo com as seguintes informações: data de saída; nº do documento; código fiscal; valor contábil e data de recebimento da mercadoria;*

2.6. *Em 18/09/2008 (fl. 59, AR a fl. 60), a fiscalizada MACLENY foi intimada a apresentar documentos comprobatórios dos valores escriturados na conta "Bonificação Fornec. Merc. p/ Revenda", no montante de R\$ 11.991.072,18, no ano-calendário de 2005; demonstrar a anulação deste valor da apuração dos créditos das contribuições ao PIS e A COFINS não cumulativos;*

2.7. *Em 18/09/2008 (fl. 61, AR a fl. 63), foi reiterada a intimação de fl. 55, não atendida até então, para que a empresa MACLENY preenchesse o DCP — Demonstrativo de Composição do Passivo, com as informações relativas ao saldo escriturado em 31/12/2005 e respectiva liquidação no ano seguinte, relativamente As contas: "Fornecedores Nacionais" no valor de R\$ 28.076.985,38; "Bancos Conta Transitória" no valor de R\$ 2.848.320,83 e "Adiantamento de Clientes" no valor de R\$ 3.225.601,16, juntamente com a documentação comprobatória das pro as relacionadas a essas contas;*

2.8. *Em 08/10/2008 (fl. 64/65, AR a fl. 67), foram reiteradas a intimação de fl. 59 e a intimação de fl. 61, que até o momento não haviam sido atendidas, para que a empresa MACLENY apresentasse documentos comprobatórios dos valores escriturados na conta "Bonificação Fornec. Merc. p/ Revenda", no montante de R\$ 11.991.072,18; demonstrasse a anulação deste valor da apuração dos créditos das contribuições ao PIS e*

COFINS não cumulativos; preenchesse o DCP — Demonstrativo de Composição do Passivo, com as informações relativas ao saldo escriturado em 31/12/2005 e respectiva liquidação no ano seguinte, relativamente as contas: "Fornecedores Nacionais" no valor de R\$ 28.076.985,38; "Bancos Conta Transitória" no valor de R\$ 2.848.320,83 e "Adiantamento de Clientes" no valor de R\$ 3.225.601,16, juntamente com a documentação comprobatória das provisões e baixas relacionadas a essas contas;

2.9. Em 16/10/2008 (fls. 68/69, AR a fl. 70), foi reiterada a intimação feita à empresa BRACOL HOLDING LTDA. em 21/08/2008 (fl. 57) para que essa relacionasse as vendas de produtos/mercadorias à contribuinte MACLENY no montante de R\$ 51.102.175, conforme constou de sua DIPJ, preenchendo demonstrativo com as seguintes informações: data de saída; nº do documento; código fiscal; valor contábil e data de recebimento da mercadoria;

2.10. Foram apresentados relatório de saídas da empresa BRACOL HOLDING LTDA. (fls. 72/84) e relatório de entradas da MACLENY (fls. 85/96), ambos relativos ao ano-calendário de 2005;

2.11. Em 23/10/2008 (AR a fl. 99), a contribuinte MACLENY foi intimada a apresentar arquivos digitais contendo dados relativos aos Registros Contábeis e Documentos Fiscais (fls. 97/98);

2.12. Em 23/10/2008 (AR a fl. 102), a contribuinte MACLENY foi reintimada a apresentar livros Diário e Razão, Registros de Entradas, de Saídas, de apuração de ICMS e de prestação de Serviços, bem como a disponibilizar os documentos contábeis e fiscais do período, inclusive notas fiscais de entradas (compras) e saídas (vendas). Nessa oportunidade, a contribuinte foi alertada de que o não atendimento à presente reintimação caracterizaria embargo à fiscalização e implicaria agravamento da multa no caso de lançamento de ofício (fls. 100/101);

2.13. Em 28/11/2008 (AR a fl. 104), a contribuinte MACLENY tomou ciência do prosseguimento da ação fiscal mediante termo de fl. 103, pelo qual foi reforçado o pedido de apresentação dos documentos e elementos até então não apresentados;

2.14. Em 15/01/2009, a contribuinte MACLENY foi notificada dos termos de fls. 105/106 (AR a fl. 107), fls. 108/109 (AR a fl. 110), que reiteraram as intimações de fls. 97/98 e fl. 59, ambos alertando-a novamente sobre caracterização de embargo à fiscalização e consequente agravamento de multa;

2.15. Em 15/01/2009 (fl. 111, AR a fl. 120), a contribuinte MACLENY foi intimada a demonstrar e comprovar a escrituração das notas fiscais de aquisição de mercadorias relacionadas no demonstrativo anexo, de fls. 112/119; bem como a demonstrar e comprovar a origem dos recursos utilizados no pagamento das cotejadas compras, assim como a escrituração desses pagamentos nos livros Diário e Razão;

2.16. Em 20/01/2009 (fl. 121), a contribuinte MACLENY comunica à fiscalização que os documentos contábeis e fiscais (Livro Diários, Registro de Entradas e Saídas, notas fiscais de entradas e saídas e registro de Inventário) poderiam ser disponibilizados à SRF somente após a devolução dos mesmos pela Secretaria da Fazenda Estadual, que havia solicitado à empresa tais documentos em 28/03/2008, conforme cópias de notificações estaduais a fls. 122/123;

2.17. Em 25/02/2009 (fl. 124, AR a fl. 133), a fornecedora BRACOL HOLDING LTDA. foi intimada a apresentar (1) cópia das 352 notas fiscais de saídas relacionadas em demonstrativo anexo (fls. 125/132), cujos dados foram extraídos do demonstrativo apresentado em resposta ao Termo de Reiteração de Intimação Fiscal lavrado em 14/10/2008; (2) cópia dos comprovantes de pagamento e/ou de liquidação das supracitadas notas fiscais; cópia das folhas dos livros Diário e Razão em que se encontrariam escrituradas as faturas/duplicatas relativas As supracitadas notas fiscais;

2.18. Em 02/03/2009 (fls. 134/135, AR a fl. 144), foi reiterada a intimação A. contribuinte MACLENY de fl. 111;

2.19. Em 09/03/2009 (fl. 145/146), a fornecedora BRACOL HOLDING LTDA., requer prorrogação, de no mínimo vinte dias, do prazo estabelecido para apresentação das 352 notas fiscais anteriormente discriminadas e respectivos comprovantes de pagamento/ liquidação e escrituração no Diário e Razão;

2.20. Em 02/04/2009 (fls. 147/155, AR a fl. 156), diante do não fornecimento dos elementos solicitados A BRACOL HOLDING LTDA, foi reiterada a intimação de fl.124;

2.21. A fls. 157, a fornecedora BRACOL HOLDING LTDA apresenta documentos de fls. 158/264, que seriam cópias de notas fiscais nº 5942 a 5996; cópia dos instrumentos particulares de cessão de créditos da MACLENY à BRACOL; livros diário referentes a novembro e dezembro de 2005;

2.22. . Em 05/06/2009 (fls. 265/266, AR a fl. 267), a empresa MACLENY recebe reiteração de intimação fiscal para apresentar escrituração das notas fiscais de aquisição de mercadorias e demonstrar a origem dos recursos utilizados para o correspondente pagamento, bem como a escrituração desses pagamentos no Diário e Razão;

2.23. Em resposta à reintimação de fls. 265/266, a contribuinte MACLENY apresentou carta (fl. 268) datada de 05/06/2009, esclarece o que os documentos solicitados estariam de posse do fisco estadual conforme cópia de protocolo de entrega que estaria em anexo mas que, entretanto, não se encontra nos autos. Em anexo, a fim de comprovar a fonte de recursos para pagamentos a seus fornecedores, apresentou cópia da 12ª alteração contratual com registro de aumento de capital no valor de R\$ 120.120.000,00 integralizados pela sócia NITREB

PARTICIPAÇÕES LTDA. (fl. 272) e cópia de extrato bancário com a entrada do recurso financeiro correspondente (fl. 270);

2.24. Em 24/06/2009, por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de fls. 283/284, a empresa MACLENY tomou ciência das seguintes constatações e requisições:

2.24.1. Foi apurada incompatibilidade entre o valor informado na DIPJ 2006 a título de "Compras de Mercadorias", de R\$ 36.510.592,84 (liquido de impostos a recuperar) e as compras de mercadorias escrituradas nos registros contábeis da contribuinte, que totalizaram R\$ 55.090.919,05 (incluindo impostos);

2.24.2. De acordo com os registros contábeis, a contribuinte recebeu bonificações de Mercadorias para Revenda no montante de R\$ 11.991.072,19, tendo declarado na DIPJ 2006 as compras liquidas de impostos e também diminuídas dessa bonificação;

2.24.3. A empresa BRACOL Holding Ltda, empresa pertencente ao mesmo grupo econômico da fiscalizada, denominado "Bertin", foi intimada a apresentar documentos e informações sobre as transações comerciais entre as empresas e comprovantes de liquidação. De acordo com os elementos fornecidos por essa empresa, verificou-se que a liquidação dessas operações comerciais teria sido efetivada através de cessões de créditos realizadas durante o ano-calendário de 2005, da empresa MACLENY para a empresa BRACOL;

2.24.4. As informações e documentos apresentados pela fornecedora BRACOL, no sentido de que as mercadorias fornecidas teriam sido liquidadas através de cessão de créditos, mostraram-se incompatíveis com as informações fornecidas pela fiscalizada MACLENY, que alegou que as mercadorias foram recebidas em bonificação;

2.24.5. A contribuinte foi intimada em 16/09/2008 e reintimada em 13/01/2009 a demonstrar e comprovar o passivo escriturado em 31/12/2005, mediante o preenchimento da DCP — Demonstrativo de Composição do Passivo, em especial pela conta "Fornecedores Nacionais", cujo saldo era de R\$

28.076.985,38, e mediante a apresentação dos documentos comprobatórios, tanto do saldo em 31/12/2005 quanto de sua liquidação no ano seguinte;

2.24.6. A fiscalizada MACLENY foi concedido prazo adicional para comprovar o passivo questionado pela fiscalização mediante apresentação de:

(1) documentos hábeis e idôneos a comprovar os valores escriturados na conta "Bonificação Fornec. Merc. p/ Revenda", no montante de R\$ 11.991.072,18, no ano-calendário de 2005;

(2) documentos hábeis e idôneos a comprovar a origem dos recursos utilizados na liquidação das mercadorias adquiridas da

empresa BRACOL HOLDING LTDA., conforme relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal lavrado as 15:20 horas • do dia 13/01/2009;

(3) preencher formulário "DCP — Demonstrativo de Composição do Passivo", conforme modelo anexo, com as informações relativas ao saldo escriturado em 31/12/2005 e respectiva liquidação no ano seguinte, relativamente à conta "Fornecedores Nacionais", com saldo no valor de R\$ 28.076.985,38;

2.25. Em resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 283/284, em 01/07/2009a contribuinte MACLENY apresenta (fl. 286) como justificativa dos recursos para pagamentos de fornecedores as bonificações recebidas de seus fornecedores em virtude da baixa aceitação dos produtos desses adquiridos, bem como o aporte de capital de R\$ 120.120.000,00 ocorrido no dia 01/10/2008. Apresenta, também, e Demonstrativo de Composição do Passivo (fl. 301/310);

2.26. Em 02/09/2009, a contribuinte foi cientificada da continuação da ação fiscal e recebeu orientação para acompanhamento virtual do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF (fl. 311);

2.27. Conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 313/322:

2.27.1. Foi apurada incompatibilidade entre o valor informado na DIPJ 2006 a título de "Compras de Mercadorias", de R\$ 36.510.592,84 (liquido de impostos a recuperar) e as compras de mercadorias escrituradas nos registros contábeis da contribuinte, que totalizaram R\$ 55.090.919,05 (incluindo impostos);

2.27.2. De acordo com os registros contábeis, a contribuinte recebeu bonificações de Mercadorias para Revenda no montante de R\$ 11.991.072,19, tendo declarado na DIPJ 2006 as compras líquidas de impostos e também diminuídas dessa bonificação;

2.27.3. A empresa BRACOL Holding Ltda, empresa pertencente ao mesmo grupo econômico da fiscalizada, denominado "Bertin", foi intimada a apresentar documentos e informações sobre as transações comerciais entre as empresas e comprovantes de liquidação. De acordo com os elementos fornecidos por essa empresa, verificou-se que a liquidação dessas operações comerciais teria sido efetivada através de cessões de créditos realizadas durante o ano-calendário de 2005, da empresa MACLENY para a empresa BRACOL;

2.27.4. As informações e documentos apresentados pela fornecedora BRACOL, no sentido de que as mercadorias fornecidas teriam sido liquidadas através de cessão de créditos, mostraram-se incompatíveis com as informações fornecidas pela fiscalizada MACLENY, que alegou que as mercadorias foram recebidas em bonificação;

2.27.5. A contribuinte foi intimada em 16/09/2008 e reintimada em 13/01/2009 a demonstrar e comprovar o passivo escriturado em 31/12/2005, mediante o preenchimento da DCP — Demonstrativo de Composição do Passivo, em especial pela conta "Fornecedores Nacionais", cujo saldo era de R\$ 28.076.985,38, e mediante a apresentação dos documentos comprobatórios, tanto do saldo em 31/12/2005 quanto de sua liquidação no ano seguinte;

2.27.6. Em 24/06/09, transcorridos os prazos das intimações, foi lavrado Termo de Constatação e de Intimação Fiscal e concedido à fiscalizada prazo adicional para comprovar o passivo questionado pela fiscalização;

2.27.7. Em resposta A. última intimação, a contribuinte alegou que as bonificações decorreriam de mercadorias que não obtiveram a aceitação esperada e que, além das bonificações, a empresa recebeu aporte de capital no dia 01/10/2008 (33 meses após a data do passivo questionado), juntando, ainda, demonstrativo de composição do passivo escriturado em 31/12/2005, na conta "Fornecedores Nacionais";

2.27.8. Analisada a documentação apresentada e o demonstrativo elaborado pela fiscalizada, foram relacionados 343 títulos tendo como credor "BERTIN LTDA", totalizando R\$ 19.311.884,06, conforme demonstrativo anexo ao termo de verificação, a fls. 317/322;

2.27.9. Não foi apresentado qualquer comprovante de pagamento dos títulos escriturados em 2005, tampouco qualquer documento hábil, idôneo, coincidente em data e valor, que pudesse comprovar a veracidade da informação constante do demonstrativo elaborado pela fiscalizada, no sentido de que os títulos do ano de 2005 teriam sido liquidados em 2007. Além disso, a informação da quitação dos títulos de 2005 em 2007 mostra-se incompatível com a resposta dada pela fiscalizada, de que, "além das bonificações, a empresa recebeu aporte de capital (...), em 01/10/2008";

2.27.10. Concluiu-se que a empresa não logrou comprovar a veracidade do montante de R\$ 19.311.884,06, escriturado em seu passivo em 31/12/2005;

2.27.11. A luz do artigo 40 da Lei ° 9.430/96 e do art. 281 do RIR/99, as constatações autorizam o fisco a presunção legal de considerar o saldo do passivo não satisfatoriamente comprovado como passivo fictício, que deve ser tributado de ofício como omissão de receitas, pelo IRPJ, PIS, CSLL e COFINS;

2.27.12. A fiscalizada fica intimada a efetuar os ajustes e retificações necessárias em seu livro LALUR e nos controles das bases negativas da CSLL, tendo em vista que em 2005 a contribuinte havia apurado prejuízo fiscal e base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

3. Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 24/11/09 (AR a fl. 346), a interessada apresentou, em 21/12/09 (fl. 352), a impugnação de fls. 352/368, acompanhada dos documentos de fls. 369/1934, na qual apresenta as alegações abaixo sintetizadas:

Preliminarmente,

3.1.0 trabalho fiscal é nulo porque, embora o MPF-F que o originou tenha restringido a fiscalização ao IRPJ e atribuído poder de fiscalização par dois auditores fiscais da RFB, o Auto de Infração abrangeu também a CSLL, a COFINS e o PIS/PASEP e foi assinado e elaborado por somente um dos servidores;

3.2.0 Auto de Infração deve ser cancelado pela perda de eficácia do Termo de Início da ação Fiscal, em desrespeito ao prazo previsto no artigo 7º, § º do Decreto nº 70.235/72;

3.3.0 lançamento é inválido, eis que não contém em sua fundamentação os dispositivos legais que demonstrem os elementos constitutivos da regra matriz dos tributos exigidos (contribuinte, base de cálculo e alíquota);

3.4.A falta de motivação e fundamentação legal adequada caracteriza óbice ao direito ao contraditório e ampla defesa, bem como, implica considerar-se inexistente a citação da disposição legal infringida e nulo o Auto de Infração, nos termos do artigo 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72;

3.5.0 Auto de Infração deve ser cancelado por cerceamento do direito de defesa da autuada, eis que não demonstra as razões jurídicas necessárias para a realização do lançamento, as alíquotas aplicadas e todos os demais elementos necessários para a constituição do crédito tributário. Além disso, a fiscalização não demonstrou como pode ser possível exigir tributos da impugnante se todas as operações foram escrituradas por seu fornecedor, Bertin Ltda, o qual efetuou o pagamento dos tributos federais devidos sobre estas mesmas bases de calculo;

No Mérito,

3.6.0 Auto de Infração deve ser cancelado, pois a fiscalização não demonstrou ter a impugnante praticado o fato gerador do tributo constituído no lançamento;

3.7.Não houve omissão de receitas, "porque a ocorrência das operações objeto dos títulos listados pela fiscalização, a exigibilidade do passivo e todas as demais condições para a regularidade dos procedimentos realizados pela Impugnante estão presentes." (fl. 362);

3.8.A fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo já analisou suas operações realizadas a partir do ano de 2005, tendo declarado e reconhecido a inexistência de irregularidades na escrituração de todos os títulos listados pelo

AFRE no anexo do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, bem como em todas as notas fiscais emitidas pela empresa Bertin Ltda.;

3.9.A impugnante elaborou uma planilha ora apresentada, na qual demonstra a forma de liquidação do montante de R\$ 19.311.884,06, discriminada como se segue:

i) devoluções de mercadorias no valor de R\$ 1.202.023,04. Trata-se das mercadorias relacionadas nos títulos nº 4905 e 4906, as quais foram devolvidas para a fornecedora Bertin Ltda, sendo improcedente afirmar a existência de passivo fictício registrado pela impugnante;

ii) pagamento em dinheiro no valor de R\$ 342.188,81, que em parte foi utilizado para liquidar os supracitados títulos nº 4905 e 4906 e parte para liquidar o título nº 5299, tendo sido registrado na contabilidade da impugnante no seu Razão Analítico conforme doc. 10;

iii) cessão de créditos no valor de R\$ 15.738.213,59, conforme documentos de cessão anexados (doe 11); carta datada do dia 20 de março de 2005 pela empresa Bertin Ltda (doe 12) e planilha elaborada pela impugnante (doe 13). O pagamento por cessão de créditos é uma conduta regular e legal que comprova que as operações existiram e as obrigações foram devidamente quitadas pelos seus participantes;

iv) pagamento bancário no valor de R\$ 2.029.458,62 (doc. 08), para quitação dos títulos nº 5299, 5300, 5301 e 5302, conforme comprovantes das operações emitidas pelo Banco Bradesco S/A e Banco Itaú S/A;

3.10. os documentos apresentados comprovam que as operações efetivamente ocorreram, representam algo exigível pelo seu credor Bertin Ltda e foram liquidadas das formas indicadas;

3.11. não há motivos para se entender que a impugnante não possuía capacidade econômica para saldar seu passivo. A impugnante sempre possuiu recursos para efetuar os pagamentos dos referidos títulos porque, além dos motivos já descritos, recebeu um aporte R\$ 120.120.000,00 de sua principal sócia;

3.12. a autuação configura bitributação, por já terem sido os tributos pagos pela Bertin Ltda, que escriturou e informou em sua DIPJ e DCTFs todas as operações que ensejaram o lançamento impugnado (does 15 e 16), tendo apurado e recolhido IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, como demonstra o extrato de sua situação fiscal (doc 17);

3.13. A multa agravada de 112,50% é inaplicável, ausente qualquer das hipóteses previstas no parágrafo 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, uma vez que a impugnante somente não apresentou todos os documentos fiscais exigidos porque os mesmos encontravam-se em poder da fiscalização estadual;

3.14. Como garante o princípio da verdade material, a impugnante requer a realização de perícia e diligências para se constatar a efetiva ocorrência das operações relacionadas ao lançamento, em conformidade com o artigo 16, IV, c/c § 1º, do Decreto 70.235/72. As diligências deverão ser realizadas no estabelecimento da impugnante; para a perícia, a impugnante nomeia o Sr. Gilson Aparecido Teixeira, CRC nº ISP146450/0-2, para analisar a documentação e responder aos seguintes quesitos:

1- a Impugnante adquiriu da Bertin Ltda. mercadorias objeto dos títulos descritos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal?

2- Estas operações efetivamente ocorreram com a saída das mercadorias do estabelecimento da Bertin Ltda. em direção ao estabelecimento da Impugnante?

3- Como estas operações foram liquidadas?

4- Prestar outros esclarecimentos necessários para a solução da lide administrativa.

3.15. Requer seja intimado de todas as decisões proferidas nos autos o advogado signatário da presente, cujo endereço especifica a fl. 368;

3.16. Pugna pelo provimento da impugnação e conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório. A seguir, o voto.

Na seqüência, foi proferido o Acórdão recorrido, pela 5ª Turma da DRJ/SP1, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO.

A manutenção no passivo de obrigações cuja origem e a exigibilidade não sejam comprovadas caracteriza a omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

PROVA DA EXIGIBILIDADE DO PASSIVO.

A escrituração contábil, por si só, não faz prova dos fatos e lançamentos nela registrados, os quais devem ser comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza.

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo

10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação.

PERÍCIA PRESCINDÍVEL. DESCABIMENTO.

A perícia é prescindível quando as questões a serem apreciadas estão na esfera de conhecimento e da competência funcional do julgador ou porque os elementos trazidos aos autos são suficientes para formar sua convicção.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada, ou mesmo a falta de sua emissão, não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

MULTA MAJORADA.

A multa de ofício será aumentada de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos demais lançamentos reflexivos, face à relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Após intimado (e-fls. 2009), a empresa autuada apresenta, tempestivamente, seu Recurso Voluntário, pugnando por seu provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

Em uma primeira apreciação, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção de Julgamento, mediante Resolução nº 1202-000.256, resolveu converter o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem coletasse informações necessárias ao julgamento do recurso voluntário interposto.

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em São Paulo, São Paulo, carrou ao processo o documento de e-fls. 2084/2086, intimando, na sequência, a autuada e seu fornecedor. Ao serem intimados, disseram que não dispõem dos documentos solicitados, destacando o responsável pela diligência que as respostas para as intimações foram idênticas e que foram representados pelo mesmo procurador, Sr. Douglas Venturosa de Oliveira, CPF: 988.452.178-68, e que se tratavam de empresas relacionadas, que faziam parte do mesmo grupo econômico.

Na sequência, intimou-se o sujeito passivo do encerramento e do resultado da diligência para apresentar, se assim desejar, manifestação no prazo de 30 dias. Devidamente cientificado (fls. 2087), o contribuinte não se manifestou.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado pela empresa autuada é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Portanto, dele conheço.

DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Preliminares

O contribuinte aduz as seguintes preliminares: i) **não apreciação de razões de defesa e cerceamento pela negativa do pedido de perícia e diligência**; ii) **ofensa ao MPF-F**; iii) **perda de eficácia do Termo de Início da Ação Fiscal**; iv) **inexistência de fundamentação jurídica e motivos de direito do auto de infração**; v) **cerceamento de defesa**.

Quanto à preliminar de não apreciação das razões de defesa, alega o contribuinte que a decisão recorrida não apreciou razões de defesa por ele ventiladas, relacionadas ao fato de não ter sido provada a realização dos fatos geradores dos tributos constituídos. Contudo, não lhe assiste razão. Em relação ao reclamo, o acórdão questionado assim se manifestou:

*No tocante aos elementos sobre os quais se pautou a autoridade autuante para autorizá-la a presunção legal de considerar o saldo do passivo não satisfatoriamente comprovado como passivo fictício e proceder à tributação como omissão de receitas, observa-se que constam dos autos **elementos** que demonstram suficientemente a ocorrência da infração apurada.*

*38. Portanto, **não havendo vício sobre o procedimento fiscal efetuado**, cabe analisar se a impugnante trouxe aos autos elementos capazes de afastar a infração constatada pela autoridade autuante.*

39. Releva à caracterização da presunção legal de omissão de receitas a verificação de dois aspectos: a efetividade das operações registradas em seu passivo e a suposta quitação das obrigações correspondentes.

(G.N)

Assim, o Órgão julgador deixa claro seu entendimento quanto à obrigação do sujeito passivo, e não do Fisco, em demonstrar documentalmente os valores lançados em sua escrituração, sob pena de tributação das receitas omitidas, por aferição indireta.

Nas hipóteses de presunção legal, o Fisco está dispensado de fazer prova do fato gerador da omissão de receitas, bastando que prove a ocorrência do fato indiciário, adequando-o à hipótese legal, em que se funda a presunção, e no entendimento da decisão recorrida este fato está devidamente provado, tanto que afirma não haver vício sobre o procedimento fiscal efetuado.

No que pertine à alegação de nulidade em razão da negativa de realização de diligência, também não prospera sua irresignação, pois caberia à interessada obter os elementos de prova, para se livrar da infração apurada através de presunção legal, vez que nestes casos, cabe ao contribuinte fazer prova de que o Fisco está equivocado.

Assim, concordo com a decisão recorrida neste aspecto, consignando ainda que ao julgador tem o dever de formar livremente sua convicção, determinando as diligências que entender necessárias, e indeferindo as que considerar prescindíveis, desde que devidamente fundamentadas, como ocorreu no caso em questão.

Portanto, é defeso ao julgador utilizar-se do mencionado instrumento para produzir provas para quaisquer das partes, cabendo as partes produzirem as provas pertinentes de acordo com suas alegações e, em particular, como se disse, é ônus exclusivo da recorrente a produção de prova a respeito do direito que alega possuir, em face da presunção legal contida no artigo 40 da Lei 9.430/96.

Além do mais, observe-se a diligência foi determinada pelo Colegiado que inicialmente analisou o recurso voluntário, porém, na antemão de suas alegações, a recorrente não aproveitou a oportunidade de produzir provas para se livrar do fato presumido, pois informou, quando intimado, de não mais dispor de quaisquer dos documentos solicitados, além de não se manifestar sobre a conclusão do relatório emitido pela autoridade diligenciante.

No que se refere às demais preliminares suscitadas, considero que foram bem enfrentadas pela decisão recorrida, cabendo apenas ratificar a análise lá efetuada.

Em relação ao MPF, conforme bem ressaltado pelo acórdão hostilizado, além do artigo 7º, §2º do Decreto 70.235/72 permitir sucessivas prorrogações, não disciplina a eficácia temporal da ação fiscal, referindo especificamente à exclusão de espontaneidade do sujeito passivo (§1º).

Com referência à eficácia temporal da ação fiscal, destaque-se que essa matéria tem sido apreciada no CARF, que se posiciona de forma quase unânime, no sentido de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF constitui-se mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e eventuais irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento.

Transcrevo duas decisões da 2ª Turma da CSRF nesse sentido:

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.
INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO.
INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO
LANÇAMENTO.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em
instrumento de controle criado pela Administração Tributária
para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte,*

que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal.

Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.

(Acórdão nº920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

(Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

Desta forma, eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, com o intuito de assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado possui a incumbência para executar a ação fiscal.

Pelo MPF, o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF, estes não invalidam os trabalhos desenvolvidos pela fiscalização. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Logo, salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada à legitimidade do agente que o pratica, isto é, ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática do ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por falta do MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração.

Ainda com relação ao MPF, alega a recorrente que o referido mandado abrangeria apenas o IRPJ, não alcançando PIS, COFINS e CSLL. Tal alegação foi afastada

suficientemente pela decisão recorrida, acrescentando apenas que se trata de tributação decorrente ou reflexa, apoiada no mesmo suporte fático comum.

Por fim, com referência às duas últimas preliminares alegadas, também não há como acolhê-las.

Não possui fundamento a alegação de que o lançamento não conteria os dispositivos legais infringidos e os elementos constitutivos da regra matriz dos tributos exigidos (contribuinte, base de cálculo e alíquota), pois, ao contrário do que alega, constam do auto de Infração a identificação do sujeito passivo (contribuinte), a base de cálculo de R\$ 19.311.884,06 e as alíquotas especificadas nos Demonstrativos de Apuração de cada um dos tributos exigidos.

Também é de se observar que o Termo de Verificação integra o Auto de Infração e contém a discriminação e reprodução dos textos dos dispositivos infringidos e a penalidade aplicada, qual seja, a presunção de omissão de receitas por presunção legal, devido à constatação de passivo fictício.

É pacífico neste Conselho o entendimento de que a insuficiência do enquadramento legal é suprida com a correta **descrição** dos fatos e das irregularidades apuradas.

Isso porque a autuação fiscal não se limita a indicar dispositivos legais infringidos, mas, essencialmente, detalhar todo o contexto do lançamento, dando amplo conhecimento dos fatos motivadores da exigência, permitindo, por conseguinte, o exercício pleno da defesa dos interessados.

Objetivamente, não há nenhuma falha no enquadramento legal da exigência aqui tratada que dê azo à nulidade do lançamento, inclusive no tocante à alegação de ausência de dispositivo legal para tributação do valor omitido.

Portanto, não há que se falar em declaração de nulidade de lançamento, que traz os fatos que permitem ao contribuinte exercitar adequadamente sua defesa, garantindo-se o contraditório e a ampla defesa.

Por fim, quanto à nulidade por cerceamento de defesa pela impossibilidade de exigir tributos da recorrente quando estas mesmas operações foram escrituradas por seu fornecedor, Bertin Ltda, há aqui uma confusão, que deve ser esclarecida. Ora, ainda que se refiram às mesmas operações de compra e venda, os eventos tributários resultantes são distintos. Para a fornecedora, a operação gera um direito contábil e conseqüentemente a obrigação de tributar a receita decorrente. Por outro lado, no caso da recorrente, adquirente do produto, a operação gera uma obrigação contábil e conseqüentemente, a obrigação de registrar o surgimento e a quitação dessa obrigação.

Por outro lado, o fato de utilizar-se de presunção legal, em nenhum momento pode ser configurado cerceamento de defesa, mormente se o contribuinte possui os meios de provas admitidos em direito ao seu dispor, como de fato os possui, para comprovar a exigibilidade das obrigações registradas em seu passivo.

Assim, afasto as arguições de nulidade.

Mérito

Quanto ao mérito, de acordo com o recurso apresentado, alega a recorrente i) **inexistência da prática do fato gerador**; ii) **inexistência de omissão de receitas**; iii) **bitributação - Bertin Ltda pagou IRPJ, CSLL, COFINS e PIS**; iv) **multa agravada**.

Quanto à inexistência da prática do fato gerador, essa alegação já foi apreciada em exame preliminar. De fato, tratando-se de lançamento baseado em presunção legal, o fisco está dispensado de fazer prova do fato gerador da omissão de receitas, bastando que prove a ocorrência do fato indiciário, adequando-o à hipótese legal, em que se funda a presunção.

No caso em questão, os lançamentos efetuados baseiam-se em presunções legais, não havendo vício sobre o procedimento fiscal efetuado.

Portanto, tratando-se de presunção prevista em lei, cabe ao contribuinte trazer aos autos elementos capazes de evidenciar que a referida presunção não subsiste. Portanto, diferente do alegado, não há necessidade do fisco provar a prática do fato gerador da infração "omissão de receita".

Com referência ao tópico "inexistência de omissão de receitas", defende a recorrente a regularidade de escrituração em seu passivo de obrigações no valor de R\$ 19.311.884,06, provenientes de operações com a empresa Bertin Ltda, aduzindo que tais obrigações se encontravam exigíveis no encerramento do balanço ano-calendário 2005.

Pontua que suportou uma fiscalização estadual a partir do ano-calendário 2005, tendo aquele fisco declarado inexistir irregularidades, o que torna, em sua ótica, o posicionamento do fisco federal incorreto.

Quanto aos títulos objeto da planilha anexada aos Termo de Verificação e Constatação Fiscal, aduz que elaborou uma planilha de fls. 679/689 demonstrando como esses valores foram liquidados, e especifica ter ocorrido:

i) Devoluções de Mercadorias o valor de R\$ 1.202.023,04 (um milhão, duzentos e dois mil, vinte e três reais e quatro centavos);

ii) Pagamento em Dinheiro no valor de R\$ 342.188,81 (trezentos e quarenta e dois mil, cento e oitenta e oito reais e oitenta e um centavos);

iii) Cessão de Créditos no valor de R\$ 15.738.213,59 (quinze milhões, setecentos e trinta e oito mil, duzentos e treze reais e cinqüenta e nove centavos) e iv) Pagamento Bancário no valor de R\$ 2.029.458,62 (dois milhões, vinte e nove mil, quatrocentos e cinqüenta e oito reais e sessenta e dois centavos)

Ao analisar os argumentos e documentos apresentados, a DRF fez as seguintes constatações:

Devoluções de mercadorias.

45. Quanto As mercadorias que teriam sido devolvidas, observa-se que os registros de entradas do ICMS a fl. 690/692 sequer

apontam operações com datas coincidentes com a data em que, segundo a impugnante, teria sido efetiva a devolução correspondente.

Pagamentos em dinheiro e via bancária.

46. Não há comprovação nos autos dos pagamentos em dinheiro alegados pela defesa. Quanto aos pagamentos bancários alegados, não há comprovação de que a transferência bancária de R\$ 4.000.000,00 recebida pela fiscalizada, constante do extrato emitidos pela Bradesco, a fls 1069/1080, seja de fato correspondente aos títulos 5299 a 5301, tal como informado em demonstrativo elaborado pela MACLENY a fl. 1068. Isso porque, além de não haver suporte probatório de que tal transferência se refere aos títulos discriminados, o encontro de contas nem parece razoável, uma vez que os valores dos títulos 5299 a 5301 não coincidem com o TED efetuado, tendo sido necessário integrar outros sete títulos mais antigos (nº 2137 a 2145) para que a soma das compras coincidisse com o montante transferido por via bancária. Tampouco a transferência indicada no comprovante de fl. 1081 do Itaú Bankline, se presta a comprovar eventual correspondência aos títulos constantes do Termo de Verificação Fiscal.

Pagamentos com créditos cedidos.

47. A impugnante apresentou instrumentos particulares de cessão de crédito a fls. 701/1058 (doc. 11) emitidos pela empresa MACLENY à fornecedora BERTIN LTDA., A qual estaria transferindo créditos relativos a transações realizadas com diversos estabelecimentos listados em anexos.

48. Constata-se que as emissões desses documentos de cessão de crédito foram efetuados ao longo do ano-calendário de 2005, ano em que ocorridos os vencimentos das compras lançadas no passivo da contribuinte.

49. Embora a "conta corrente" aberta pela empresa BERTIN LTDA para controlar os créditos cedidos pela contribuinte MACLENY tenha sido aberta em 20/03/2005, conforme carta particular de fl. 1059 (doc. 12), a empresa BERTIN LTDA teria emitido somente em 31/12/2007, "declaração de quitação" (fl. 1062, doc. 13) das obrigações da compradora MACLENY que apresentavam vencimento até dezembro de 2005.

50. Admitida a existência dessa "conta corrente", no momento do vencimento de uma fatura, o crédito cedido anteriormente deve ser considerado consumido, não havendo razão para que essa compensação seja efetuada em momento posterior, ainda mais sem encargos.

51. A despeito de ter a contribuinte apresentado razão analítico com registros de saldo de passivo ainda exigível no ano-calendário de 2005, cabe esclarecer que a escrituração mantida pela contribuinte não constitui suporte probatório das informações nela contidas, podendo a autoridade fiscal exigir a

apresentação do suporte probatório dos lançamentos efetuados pela empresa em seus livros fiscais e contábeis, conforme se depreende da leitura dos artigos 923 e 924 do RIR199:

"Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n 2 1.598, de 1977, art. 92, § 12).

Onus da Prova

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 92, § 22)."

(sublinhei)

52. Não obstante, admitidos os instrumentos de cessão de crédito como modalidade de quitação das obrigações da empresa perante seus fornecedores, deve também ser considerada a data de sua emissão como data da efetiva quitação dessas obrigações, ou seja, no próprio ano de 2005.

53. Tal conclusão apenas reforça a constatação da autoridade fiscal, pois demonstra que a contribuinte estaria mantendo em seu passivo, ao final do ano-calendário de 2005, obrigações já quitadas.

54. Quanto ao aporte de capital que demonstraria a capacidade da contribuinte para saldar seu passivo, mostra-se correta a análise da autoridade fiscal, que consignou ser inaceitável tal alegação, na medida em que o aporte apontado teria ocorrido em 2008, após a quitação dos títulos discriminados que, segundo a impugnante, teria ocorrido em 2007.

Não há reparos a fazer a esta decisão, pois analisou com desvelo cada um dos argumentos mencionados no recurso. Portanto, adoto seus fundamentos como razões de decidir, nos termos do §1º do art. 50 da Lei 9.784/99.

De fato, os lançamentos efetuados baseiam-se em presunção legal, e neste caso, caberia ao contribuinte trazer aos autos provas de efetiva existência do passivo lançado em sua contabilidade; porém, como se vê, não se desincumbiu deste ônus.

A recorrente não apresentou documentos que justificassem o passivo de obrigações com **fornecedor** que, inclusive **pertence ao mesmo grupo econômico**. Observe-se que na oportunidade da diligência, além da empresa-autuada informar não mais dispor dos documentos acerca dos fatos aqui discutidos, não se manifestou sobre o resultado da referida diligência, quedado-se, por conseguinte, inerte.

Dessa forma, por não haver comprovação inequívoca da existência do saldo das contas objeto da autuação, mantém-se o lançamento.

Em relação aos lançamentos reflexos, observe-se que os elementos de comprovação são os mesmos que fundamentaram o lançamento de ofício referente ao IRPJ. Assim, aplica-se aos lançamentos de PIS, COFINS e CSLL, no que couber, o que foi decidido naquele.

No que diz respeito à **multa de ofício aplicada**, conforme relatado, a fiscalização a **agravou em 50%**, passando de 75% para 112,5%, por entender que se tratava da hipótese prevista no art. 44, I, do parágrafo 2º, da Lei 9.430/96. O referido dispositivo prevê que o percentual de multa 75% será aumentado pela metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

A DRJ manteve o agravamento da multa de ofício, sob o entendimento de que o não atendimento das intimações e reintimações (10 intimações e 5 reintimações) procedidas pela fiscalização ao longo do procedimento dificultou os trabalhos de auditoria fiscal dirigidos à verificação do cumprimento das obrigações tributária da empresa, ainda que se considerasse a justificação trazida pelo contribuinte de que documentos fiscais e contábeis estariam em poder da fiscalização estadual, pois no entendimento da fiscalização federal, ainda que existisse concomitância de ação fiscal, não houve o devido esclarecimento do porquê do não fornecimento de outros elementos comprobatórios. Confira-se:

56. Sobre a alegação de que a não apresentação dos documentos exigidos deveu-se ao fato de que os mesmos teriam sido exigidos à mesma época pela fiscalização estadual, pondera-se que essa alegação não escusa as inúmeras negativas ao atendimento das intimações enviadas pela fiscalização.

57. Compulsando os autos, verifica-se que a fiscalização viu-se obrigada a por duas vezes reiterar a intimação de fl. 55 (reintimações a fls. 61 e 64/65), que foi emitida para que a contribuinte apresentasse o DCP — Demonstrativo de Composição do Passivo, preenchido com as informações relativas ao saldo do passivo escriturado em 31/12/2005 e respectiva liquidação no ano seguinte, relativamente as contas: "Fornecedores Nacionais" no valor de R\$ 28.076.985,38; "Bancos Conta Transitória" no valor de R\$ 2.848.320,83 e "Adiantamento de Clientes" no valor de R\$ 3.225.601,16, juntamente com a documentação comprobatória das provisões e baixas relacionadas a essas contas.

58. Também a intimação de fl. 59, emitida para apresentação de documentos comprobatórios dos valores escriturados na conta "Bonificação Forme. Merc. p/ Revenda", no montante de R\$ 11.991.072,18, no ano-calendário de 2005, e para demonstrar a anulação deste valor da apuração dos créditos das contribuições ao PIS e à COFINS não cumulativos, foi objeto de reiteração por duas vezes, por meio dos documentos de fls. 64/65 e fls. 105/106.

59. Os registros fiscais e contábeis relativos ao a-c de 2005, solicitados e não apresentados desde o início da ação fiscal, foram solicitados novamente pela reintimação de fls. 102, em 23/10/2008.

60. A intimação para apresentar arquivos digitais contendo dados relativos aos Registros Contábeis e Documentos Fiscais

(fls. 97/98) também teve que ser reiterada mediante intimação de fls 105/106.

61. Cabe notar que somente em 20/01/2009, decorrido muito tempo do início da ação fiscal e após vários alertas de que estaria incorrendo em conduta passível de agravamento de multa por embaraço à fiscalização, a contribuinte MACLENY veio comunicar fiscalização que os documentos contábeis e fiscais (Livro Diários, Registro de Entradas e Saídas, notas fiscais de entradas e saídas e registro de Inventário) poderiam ser disponibilizados à SRF somente após a devolução dos mesmos pela Secretaria da Fazenda Estadual, que havia solicitado à empresa tais documentos em 28/03/2008.

62. Após informar a respeito da impossibilidade de apresentação de documentos fiscais e contábeis que estariam de posse do fisco estadual, mais três intimações foram reiteradas, diante do não fornecimento de elementos e documentos requisitados, os quais se referiram não somente aos livros escriturais que poderiam de fato estar retidos pelo fisco federal.

63. Releva notar que a suposta concomitância de ação fiscal movida pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo poderia, em tese, justificar certa delonga na apresentação de alguns elementos solicitados relativos à escrituração contábil e fiscal da empresa. Essa alegação, contudo, não se presta a esclarecer o porquê do não fornecimento de outros elementos cuja apresentação não estaria dificultada por aquele evento, tais como documentos comprobatórios dos valores escriturados na conta "Bonificação Fornec. Merc. p/Revenda", no montante de R\$ 11.991.072,18, no ano-calendário de 2005; comprovação da origem de recursos para pagamento do saldo do passivo verificado; comprovantes de pagamento ou liquidação das obrigações do passivo; arquivos digitais contendo os registros contábeis e dados dos documentos fiscais.

64. Foram, ao todo, sem contar as intimações enviadas ao principal fornecedor da fiscalizada, 10 (dez) intimações e 5 (cinco) reintimações ao longo do procedimento fiscal que não podem ser justificadas pelo simples fato de que a contribuinte estaria sendo concomitantemente fiscalizada pelo fisco estadual.

65. Outrossim, a minuciosa leitura dos autos revela que efetivamente a omissão da fiscalizada dificultou os trabalhos de auditoria fiscal dirigidos à verificação do cumprimento das obrigações tributária da empresa. As justificativas apresentadas pelo impugnante não esclarecem os motivos do não atendimento de intimações dentro dos prazos estabelecidos, nem releva sua a infração, mostrando-se cabível a majoração da multa de ofício, nos termos do § 2º do artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

Penso que, neste ponto, a decisão recorrida merece reparos. Conforme se depreende do trecho do TVF abaixo transcrito, a ausência de comprovação e esclarecimentos sobre a regularidade dos lançamentos registrados em seu passivo também deu causa à

presunção de omissão de receitas, não devendo, assim, o mesmo fato ser utilizado também para o agravamento da multa:

Em vista de todo o acima exposto, conclui-se que a falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, de parcela do passivo, no montante de R\$ 19.311.884,06, conforme demonstrativo anexo ao presente termo, autoriza ao fisco a presunção legal de considerar o saldo não satisfatoriamente comprovado como passivo fictício, que será tributado de ofício, com fundamento nos artigos 24 da Lei nº 9.249/95; 40 da Lei nº 9.430/96; 249, artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso II e III, e 288, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), com a multa prevista no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, em virtude das reiterações de intimações acima mencionadas.

A impossibilidade de uma mesma conduta servir de base tanto à presunção de omissão quanto à sua penalização encontra paralelo com a situação já pacificada neste CARF, por meio da Súmula 96:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Não é o caso da aplicação da súmula acima transcrita, que trata de situação diversa da presente (arbitramento de lucros), porém, entendendo ser possível traçar um paralelo entre as situações, ou seja, da mesma forma que a falta de apresentação de livros e documentos não pode dar causa, por si só, ao arbitramento e ao agravamento da multa, também a falta de apresentação de documentos e esclarecimentos sobre a regularidade dos lançamentos registrados em seu passivo, não pode gerar tanto a presunção de omissão de receitas quanto a multa agravada. É que a falta de explicação quanto à regularidade dos lançamentos registrados no passivo contábil já tem consequência específica que é a autorização para a presunção de omissão de receitas.

Ademais, o agravamento da multa é hipótese severa que apenas pode ocorrer quando houver prejuízo efetivo à fiscalização, o que não se dá nos casos de presunção de omissão de receitas já que, como hipótese de presunção que é, inverte-se o ônus da prova, fazendo com que as autoridades fiscais possam tributar com base apenas no fato-base da presunção (o fato auxiliar, o indiciário), dispensando-as de provar o fato presumido.

Neste ponto, trago decisão do ilustre Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, nos autos do Processo n. 15563.720068/2013-33, assim ementada:

MULTA AGRAVADA DE 225%. IMPROCEDÊNCIA.

Ainda que o contribuinte não tenha apresentado todos os dados solicitados pela fiscalização, deve-se afastar a multa agravada quando constatado que tal circunstância não obstatizou nem prejudicou, de forma incisiva, a definição da base de cálculo dos tributos lançados.

(G.N)

Ora, o contribuinte não obstaculizou nem prejudicou o trabalho desenvolvido, na definição da base de cálculo dos tributos lançados, até mesmo porque o lançamento foi efetuado a partir de informações e documentos contábeis por ele fornecidos.

Logo, também por este motivo é inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento das intimações fiscal em questão.

Com esses fundamentos, impõe-se o desagravamento da multa de ofício aplicada.

CONCLUSÃO

Assim, diante do exposto, rejeito as arguições de nulidades, e no mérito, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário da empresa autuada, tão somente para reduzir a multa de ofício para 75%.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza