



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

Processo nº	19515.008109/2008-89
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1803-002.274 – 3ª Turma Especial
Sessão de	31 de julho de 2014
Matéria	LUCRO REAL
Recorrente	CAÇULA DE PNEUS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O MPF é ato *interna corporis* de controle interno e eventuais vícios são consideradas meras irregularidades, que não têm efeito de contaminar de nulidade o crédito constituído pelo lançamento de ofício.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Em se tratando de consectário do tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador se existir pagamento antecipado.

LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente.

A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

DOUTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Ausente momentaneamente o Conselheiro Victor Humberto da Silva Maizman.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Victor Humberto da Silva Maizman, Artur José André Neto, Ricardo Diefenthäeler, Roberto Armond Ferreira da Silva e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 138-142, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$130.911,37 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no lucro real anual referente ao ano-calendário de 2003.

O lançamento se fundamenta na omissão de receitas de receitas da atividade, cuja apuração foi efetivada pela diferença de estoque, ou seja, registro de compras, apurada a partir do exame dos dados constantes na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da

Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 50-108, no Livro Diário, fls. 45-49, nos Mapas de Compras, fls. 113-130 e no Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque, fl. 130, em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 133-137:

O montante dos lançamentos denominados "Saídas Estoque Sem Geração do Custo Revenda - Posição em 31/12/2003" apresentado pela contribuinte perfaz R\$158.413,06 enquanto a diferença apurada pela fiscalização totaliza R\$215.927,42 caracterizando, destarte, omissão de receita operacional por diferença e estoque resultante da declaração a menor de compras na DIPJ/2004 conforme segue: (Apurado pelo Fisco R\$25.240.800,48 — R\$25.024.873,06 Declarado na DIPJ/2004).

O montante da diferença retro descrita (R\$215.927,42) foi objeto de lançamento de ofício nos termos da legislação vigente, como Omissão de Receitas — Diferença de Estoque com base nos dispositivos legais mencionados com a exigência do crédito tributário de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL consignados nos respectivos Autos de Infração que se encontram consolidados no Processo nº. 19515.008109/2008-89. [...]

Os montante tributável é a diferença de estoque consignado na planilha anexa denominada Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque Ano-Calendário 2003 que é o resumo de todas as compras líquidas da matriz e filiais de Janeiro a Dezembro/2003 apurando em R\$215.927,42 [...] para efeito de constituição do crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 41 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 249, art. 251, art. 261, art. 274, art. 279, art. 286, art. 288 e art. 289 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 143-147 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$8.640,14 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º, art. 3º e art. 4º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

III – O Auto de Infração às fls. 148-152 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$15.709,35 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: parágrafo único do inciso II do art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22, art. 51 e art. 91 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

IV – O Auto de Infração às fls. 153-156 a exigência do crédito tributário no valor de R\$47.128,07 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 24 da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 28 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 160-189, com as alegações abaixo sintetizadas.

Faz um relato sobre a ação fiscal e suscita que:

II.1 — Nulidade acarretadora do cancelamento do MPF - extinção do MPF pelo decurso de prazo de validade

Com relação à irregularidade do procedimento fiscal, cumpre verificar que o Auto de Infração impugnado somente foi lavrado após a extinção do prazo de validade do procedimento de fiscalização pelo transcurso do prazo do MPF no 08.1.90.00-2007-00248-2. [...]

Como se vê, a existência do Mandado de Procedimento Fiscal atende aos princípios do interesse público, como a imparcialidade, finalidade e razoabilidade, proporcionando aos contribuintes segurança jurídica, por meio de uma ação fiscal previsível e transparente.

Por isto, a previa instauração dos procedimentos fiscais através do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui pressuposto para o desenvolvimento válido das atividades dos Auditores Fiscais, no âmbito da Receita Federal do Brasil. [...]

Logo, o MPF que deu origem a este Auto de Infração, datado de 02/02/2007, permaneceu válido até 02/06/2007, quando, obrigatoriamente, em cumprimento ao princípio da estrita legalidade que norteia as obrigações da Administração Pública, deveria ter sido extinto ou prorrogado.

Por sua vez, a Administração Tributária nas datas 02/06/2007, 29/06/2007, 28/08/2007, 29/10/2007, 26/12/2007, 25/02/2008, 19/05/2008, 23/06/2008, 22/08/2008, 21/10/2008 e 17/12/2008, emitiu Mandados de Procedimento Fiscal complementares que tinham como objeto a ampliação do prazo de fiscalização (documentos 4 a 14).

Todavia, não houve a correta prorrogação do MPF emitido com o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal.

Quando da emissão do documento datado de 19/05/2008 (documento 10), a validade do MPF estaria extinta nos termos do que preceituava o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF datado de 25/02/2008 (documento 9).

Desta forma, se depreende da situação fática dos autos, que o Mandado de Procedimento Fiscal teve seu prazo de validade expirado antes do encerramento das atividades de fiscalização e da lavratura deste Auto de Infração, confira -se:

- Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF de 25/02/2008;
- Validade 24/04/2008 (documento 9) somente prorrogada em 19/05/2008 (documento 10);
- Termo de Encerramento em 12/12/2008.

Constata-se, pois, o hiato existente entre a validade do Mandado de Procedimento Fiscal e o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF, conforme comprovam os documentos juntados no processo.

Neste sentido, cabe ressaltar que ainda que existisse a prorrogação do prazo de validade do MPF, competia à autoridade fiscal ter promovido a juntada no

processo administrativo do competente Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF, para convalidação dos atos praticados, nos termos do artigo 19, da Portaria nº 4.066/2007.

Isto, entretanto, não ocorreu conforme se pode depreender do processo administrativo, pelo que inviável a ratificação dos atos deste Auto de Infração.

Por estes motivos, conclui-se que todos os atos praticados após o termo final do mandado não têm validade, não podendo ser convalidados sob pena de infringência ao Texto Expresso da norma que regulamenta a matéria.

Tendo em vista isto, conclui-se que o procedimento fiscal extinguiu-se antes da sua conclusão, mais precisamente, em 24/04/2008, o que deverá ser declarado pela competente Delegacia de Julgamento na apreciação desta Impugnação.

Da mesma forma, deverá ser declarada a invalidade dos atos praticados após o prazo de validade do MPF nº 08.1.90.00- 2007-00766-2, inclusive este Auto de Infração, sob pena de se admitir a convalidação de ato administrativo praticado ao arrepio da legalidade.

Destaque-se, por fim, que o ato impugnado, além de completamente desprovido de legalidade, encerra, por consequência, violação ao princípio constitucional da segurança jurídica, cuja observância essencial para a manutenção do Estado de Direito. [...]

Por todo exposto, a fim de que seja restaurada a legalidade e a segurança jurídica, impõe-se o cancelamento deste Auto de Infração, lavrado tão somente após o decurso do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, do que decorre a invalidade de todos os atos praticados posteriormente à extinção do ato que consubstanciou o procedimento.

III — Mérito

Enfrentada a questão prejudicial à validade da lavratura, passemos a avaliar as questões de mérito da tributação.

III. 1 — Decadência que fulmina parte dos lançamentos — artigo 150, § 4º do CTN

Outra ilegalidade repousa na decadência tributária, que deverá ser aplicada aos fatos geradores ocorridos até cinco anos anteriores à data da lavratura em 12/12/2008. [...]

A presente autuação trata de omissão de receita ocasionada por inexistência de escrituração das entradas de estoque no Livro Razão e consequente DIPJ nas datas específicas de 19/11/2003 e 19/12/2003 (documentos 15 e 16).

Portanto, os fatos geradores ensejadores da lavratura referem-se a 19/11/2003 e 19/12/2003, donde se abstrai que, ao menos os valores apurados em 19/12/2003 encontram-se sumariamente fulminados pela decadência. [...]

Como se vê, ao menos os valores apurados pela fiscalização em 19/11/2003 encontram-se fulminados pela decadência, visto que os fatos geradores ensejadores da lavratura nesse período teriam ocorrido há mais de 5 (cinco anos) da data da lavratura do Auto de Infração.

III.2 — Erro de lançamento contábil na DIPJ - Valores contabilizados nos outros documentos fiscais

É verdade indiscutível que tanto o Sr. Agente Fiscal quanto os representantes da autuada atuaram com o máximo zelo para comprovarem suas alegações.

A fiscalização objetivando encontrar uma pequena diferença no estoque, o que, a seu ver, geraria base de cálculo por omissão de receita suficiente para tributar a autuada em IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Os representantes da autuada objetivando demonstrar que referida diferença não encontraria sustentação, visto que sua contabilidade destaca-se pela perfeita consonância entre as atividades empresariais e a escrita fiscal exigida pela legislação.

Não obstante, à época da fiscalização, não foi possível desvendar a efetiva motivação da distorção meramente escritural que originou a diferença apurada no estoque.

Entretanto, após aprofundado estudo, a autuada pôde verificar com exatidão a equivocidade meramente escritural do estoque representado na DIPJ pela Ficha 04A — "Custos dos Bens e Serviços Vendidos— PJ em Geral (LR)", mais especificamente na linha 22. Estoques no Final do período de apuração.

Neste documento, formulado pela própria fiscalização, pode-se notar que:

O Estoque Final (declarado em DIPJ e livro de registro de inventário) representando R\$3.461.308,46, diminuído do Estoque Final real representando R\$3.677.235,88, gera a diferença do resultado (=) diferença de estoque de R\$215.927,42 (documento 15).

Primeiramente, solicita-se a verificação do denominado "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003"

Referido Estoque Final (declarado em DIPJ e livro de registro de inventário), ressalte-se, foi extraído da DIPJ: Ficha 04A —"Custos dos Bens e Serviços Vendidos — PJ em Geral (LR)", mais especificamente na linha "22. Estoques no Final do período de apuração" (documento 16).

Por sua vez, a Ficha 04A — "Custos dos Bens e Serviços Vendidos — PJ em Geral (LR)", especificamente na linha "22. Estoques no Final do período de apuração" decorre da diferença oriunda da:

- linha 21. Compras de Mercadorias a Prazo 25.024.873,06; acrescida da
- linha 19. Estoques no Início do Período de Apuração 3.805.827,51; deduzida da
- linha 23. Custo das Mercadorias Revendidas 25.369.392,11 (documento 16).

Esta é, em realidade, a escrituração equivocada que originou a distorção dos resultados inclusive no referido "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003".

Como se pode depreender dos documentos 15 e 16, "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003" e Ficha 04A — "Custos dos Bens e

Serviços Vendidos — PJ em Geral (LR)", os valores das compras de mercadorias a prazo diferem da seguinte forma:

- DIPJ na Ficha 04 A — "Custos dos Bens e Serviços Vendidos— PJ em Geral (LR)", linha "21. Compras de Mercadorias a Prazo - R\$25.024.873,06 (documento 16).
- "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003", (+) Compras (conforme mapa) R\$25.240.800,48 (documento 15).

Evidenciada a distorção de valores, cabe-nos verificar a origem da diferença e os efeitos que referida ocorrência geram na apuração de tributos supostamente devidos pela autuada.

Nesse sentido, solicita-se a verificação do denominado "Razão Analítico em Real de 01/11/2003 ate 30/11/2003", mais especificamente no dia 19, bem como do denominado "Razão Analítico em Real de 01/12/2003 até 31/12/2003", também mais especificamente no dia 19 (documentos 17 e 18).

Como se pode perceber, por alguma motivação infundada, o sistema excluiu as entradas ocorridas nos dias 19, tanto de novembro quanto de dezembro.

Portanto, as notas fiscais, datadas dos dias 19 de novembro e de dezembro de 2003, referentes As entradas de mercadorias que comporiam o estoque final, por alguma ocorrência injustificada, deixaram de integrar a DIPJ (documento 16) e, por conseguinte, corromperam o "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003" (documento 15).

Mas referida exclusão do sistema ocorrida nos dias 19 de novembro e dezembro foi devidamente escriturada em todos os outros documentos fiscais da empresa, impedindo, assim, qualquer afirmação de que a autuada teria incorrido em omissão de receita.

Elabora quadros demonstrativos dos estoque com a finalidade de demonstrar a verdade material para concluir que:

As notas fiscais acima elencadas deixaram de constar no Razão reproduzindo um resultado distorcido na DIPJ, totalmente diferente das escriturações realizadas no Livro de Registro de Entradas e no Sistema de Controle de Estoque.

E, para não restar dúvidas sobre a efetividade e legalidade das operações, a autuada junta à esta impugnação cópias das notas fiscais expedidas em nome do contribuinte (documentos 23 a 30).

Portanto, as relações negociais ocorreram fática e juridicamente, produzindo todos os efeitos legais, diferentemente do que se apurou na fase de investigação fiscal.

Logo, o referido "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003" (documento 16), utilizado pela fiscalização para demonstrar a omissão de receita encontra-se eivado de distorção entre os valores escriturados equivocadamente pela autuada e a verdade materialmente comprovada pela efetividade das operações. [...]

Portanto, por não refletir a verdade materialmente ocorrida, a lavratura em foco deve ser julgada improcedente com o cancelamento de todos os seus consectários.

III.3 — Erro de lançamento contábil na DIPJ - demonstração de pagamento das operações — Omissão de receita descaracterizada

Há um outro ponto que deve denotar a insubsistência absoluta do Auto de Infração lavrado em razão da diferença a menor do estoque entre a DIPJ (corolário de erro de preenchimento do Livro Razão), adverso ao Livro de Registro de Entradas (correspondência com o Sistema Kardex de estoque de mercadorias).

Cinge-se a efetividade do pagamento regular das operações, realizado pela autuada através de cheques e boletos bancários de sua lavra, em decorrência das compras de mercadorias que passaram a integrar o seu estoque final.

Elabora quadros demonstrativos dos pagamentos com a finalidade de demonstrar a verdade material para concluir que:

Portanto, as operações foram devidamente escrituradas no Livro de Registro de Entradas, no Controle de estoque realizado através do Kardex Físico-Financeiro, além de produzirem Nota Fiscal válida com seu respectivo pagamento, o que afasta qualquer presunção de "omissão de receita".

III.4 — Erro de lançamento contábil no DIPJ - demonstração de que a diferença a menor de estoque na DIPJ não gera lucro tributável por omissão de receita

Outro fato que deve ser devidamente relevado decorre da incongruência da tributação em relação ao fato gerador dos tributos, visto que a diferença a menor no estoque escriturado na DIPJ não gerou lucro tributável.

Pelo contrário, se as compras no período fiscalizado foram apuradas pela fiscalização no valor de R\$25.240.800,48 (ver mapa demonstrativo — documento 15 grifo laranja) em vez de R\$25.024.873,06 equivocadamente escriturados pela autuada (ver DIPJ — documento 16), o contribuinte, em verdade:

- Contabilizou um custo menor do que deveria, gerando, por conseguinte, uma redução menor da base de cálculo tributária e uma consequente tributação maior do que efetivamente era devedora.

Assim, nota-se que a autuada realizara, época, pagamento maior do que deveria a título do IRPJ, da CSLL, do COFINS e do PIS. [...]

Conforme afirmado pela fiscalização e comprovado pela documentação anexada ao processo administrativo, a contabilização do estoque na DIPJ deu-se a menor, logo, houve menos apropriação de custo redutor na apuração da tributação à época.

Conclusão inexorável é de que a lavratura está punindo duplamente o contribuinte por um erro de escrituração que deverá ser oportunamente retificado. [...]

Logo, a diferença a menor de estoque na DIPJ apenas gerou uma redução menor da base de cálculo do imposto, razão pela qual não há que se falar em omissão de receita. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Tendo em vista todo exposto, resta demonstrado que este Auto de Infração não merece prosperar, tanto porque apresenta nulidade absoluta, quanto porque parte da tributação caducou e outra parte foi exigida em duplicidade.

Sendo assim, é a presente para requerer seja o Auto de Infração declarado nulo pela:

1º) Ilegalidade do procedimento fiscal que acarreta a nulidade absoluta da autuação como lavratura do Auto depois da extinção do procedimento fiscal por decurso do prazo de validade do MPF;

Requer, ainda, caso não cancelada lavratura, seja o Auto de Infração julgado improcedente, nos termos da fundamentação dessa Impugnação:

2º) a uma, porque os fatos geradores tributários decorrentes das mercadorias adentradas na empresa no período de 19 de dezembro de 2003 encontram-se preclusos pela ocorrência da decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que prescreve o prazo máximo de 5 anos para que a Administração Pública apure as infrações e aplique as sanções cabíveis aos tributos lançados sujeitos à homologação;

3º) a duas, porque o erro de lançamento contábil, apenas no Razão e na DIPJ, foram devidamente contabilizados no Livro de Registro de Entradas e no Controle de estoque realizado através do Kardex Físico-Financeiro; além de produzirem Nota Fiscal válida com seu respectivo pagamento, o que afasta a utilização do documento denominado "Mapa Demonstrativo" para comprovar as alegações da fiscalização;

4º) a três, porque apesar de ter ocorrido um erro escritural na DIPJ, a autuada demonstrou o pagamento das operações devidamente comprovadas com as notas fiscais de compra das mercadorias, o que demonstra inexistir omissão de receita;

5º) a quatro, porque a diferença a menor de estoque na DIPJ apenas gerou uma redução menor da base de cálculo do imposto, razão pela qual não há que se falar em omissão de receita; pelo contrário, há que se falar apenas em apropriação menor de custos que reduziram menos a base de cálculo e, consequentemente, o recolhimento dos tributos.

Conseqüência lógica da improcedência do Auto de Infração que apurou equivocadamente "omissão de receita", por quaisquer dos motivos acima, todos os consectários e demais incidências tributárias devem ser canceladas como a CSLL, o PIS e a COFINS.

Também como conseqüência lógica da improcedência do Auto de Infração que apurou equivocadamente "omissão de receita", por quaisquer dos motivos acima, a Multa constituída deverá ser cancelada, com a respectiva baixa do seu valor.

Por fim, a Autuada protesta provar o alegado por todos os meios de prova lícitos, inclusive, pela juntada de novos documentos, bem como diligência das autoridades para verificação e comprovação da ocorrência de mero erro no preenchimento da DIPJ, sem qualquer prejuízo para o Erário.

Está registrado como ementa do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SDR/BA nº 15-26.988, de 04.05.2011, fls. 312-323:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**Ano-calendário: 2003****NULIDADE.**

Verificando-se que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente, e em consonância com a legislação vigente, descabe arguir sua nulidade.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).

O MPF constitui-se em mero elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, sendo que eventual inobservância da norma infralegal, não ocorrida no presente caso, não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, mormente quando devidamente científicado e quando as prorrogações de prazo foram disponibilizadas na interne.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Deve ser negada a solicitação de diligência considerada desnecessária A solução do litígio.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Ano-calendário: 2003****DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

Ainda que a contagem do prazo decadencial seja feita pelo critério mais favorável A pessoa jurídica, ou seja, com o transcurso do prazo de cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador, a alegada decadência não se operou.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**Ano-calendário: 2003****OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE.**

As diferenças de estoque apuradas do confronto entre os valores declarados pela empresa e aqueles levantados pela autoridade fiscal caracterizam-se como omissão de receita.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Confirmada, quando da apreciação do lançamento principal, a ocorrência dos fatos geradores que deram causa aos lançamentos decorrentes, há que ser dado a estes igual entendimento.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**

Notificada em 07.06.2013, fl. 333, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 02.07.2013, fls. 334-368, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurgue.

Acrescenta que o recurso voluntário é apresentado regularmente e suscita que:

Após estudo integral do processo e documentos, a recorrente verificou a existência de nulidades acarretadoras do cancelamento do Auto.

Dessa forma, apresentou Impugnação ao Auto de Infração, em 15/01/2009, expondo, na ocasião, os motivos e fundamentos jurídicos para anulação da autuação ou, subsidiariamente, declaração de sua improcedência.

Ocorre que a Impugnação foi julgada improcedente, uma vez que, segundo a decisão recorrida:

- A validade do MPF não havia se esgotado, quando do lançamento fiscal;

- Não se caracterizou decadência em relação a nenhum período apurado, uma vez que o fato gerador do IRPJ, PIS, COFINS e CSLL ocorreu em 31/12/2003; e,

- A diferença de R\$215.927,42 no valor do estoque de mercadorias adquiridas para revenda decorreu de erro escritural das compras dessas mercadorias no Livro Razão, caracterizando omissão de receita.

Para justificar a suposta ocorrência de omissão de receita, a decisão recorrida afirma o seguinte:

"(...) A falta de escrituração no Livro Razão de notas fiscais referentes a compras efetuadas no mesmo período, em princípio, autoriza inferir-se que foram adquiridas mercadorias com receita não contabilmente registradas, pressupondo, portanto, uma omissão de receitas que a antecedeu".

"Na realidade, o que a autuada comprova, mediante os documentos acostados aos autos — notas fiscais e comprovantes de pagamentos — é que as compras foram efetivamente realizadas e pagas. Contudo, o que afastaria a imputação de omissão de receitas, por força do artigo 40 da Lei nº 9.430 de 1996, seria a comprovação de que os pagamentos efetuados foram devidamente escriturados, o que a interessada não conseguiu demonstrar".

Ocorre que a decisão recorrida está equivocada, uma vez que, na Impugnação apresentada em 15/01/2009, a não ocorrência de omissão de receita foi claramente demonstrada, por meio de todos os documentos que a contribuinte poderia apresentar. [...]

No bojo da impugnação, foi demonstrada a ocorrência de mero erro de preenchimento de livro contábil (Livro Razão), mas que nada interferiu no correto preenchimento dos documentos fiscais (dentre eles a DIPJ).

Ademais, a visível falta de atenção às razões apresentadas pela recorrente em sua impugnação, somente caracterizam cerceamento de defesa ao contribuinte, na medida em que não levam em consideração a verdade material documentalmente comprovada.

Ou seja, a eventual correção da mera escrituração equivocada do Livro Razão — Contábil — demonstra a inexistência de prejuízo ao Erário e deve considerada [...].

E a eventual prova documental de que a materialidade é distinta do erro escritural também deve ser considerada [...].

Extinção do MPF pelo decurso de prazo de validade

Inicialmente, cumpre demonstrar que o Auto de Infração contém no seu bojo irregularidade que determina a sua extinção para todos os fins e efeitos.

Com relação à irregularidade do procedimento fiscal, cumpre verificar que o Auto de Infração recorrido somente foi lavrado após a extinção do prazo de validade do procedimento de fiscalização pelo transcurso do prazo do MPF nº 08.1.90.00-2007-00248-2. [...]

Com relação à irregularidade do procedimento fiscal, cumpre verificar que o Auto de Infração impugnado somente foi lavrado após a extinção do prazo de validade do procedimento de fiscalização pelo transcurso do prazo do MPF no 08.1.90.00-2007-00248-2. [...]Como se vê, a existência do Mandado de Procedimento Fiscal atende aos princípios do interesse público, como a imparcialidade, imparcialidade, finalidade e razoabilidade, proporcionando aos contribuintes segurança jurídica, por meio de uma ação fiscal previsível e transparente.

Por isto, a previa instauração dos procedimentos fiscais através do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui pressuposto para o desenvolvimento válido das atividades dos Auditores Fiscais, no âmbito da Receita Federal do Brasil. [...]Logo, o MPF que deu origem a este Auto de Infração, datado de 02/02/2007, permaneceu válido até 02/06/2007, quando, obrigatoriamente, em cumprimento ao princípio da estrita legalidade que norteia as obrigações da Administração Pública, deveria ter sido extinto ou prorrogado.

Por sua vez, a Administração Tributária nas datas 02/06/2007, 29/06/2007, 28/08/2007, 29/10/2007, 26/12/2007, 25/02/2008, 19/05/2008, 23/06/2008, 22/08/2008, 21/10/2008 e 17/12/2008, emitiu Mandados de Procedimento Fiscal complementares que tinham como objeto a ampliação do prazo de fiscalização (documentos 4 a 14).

Todavia, não houve a correta prorrogação do MPF emitido com o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal.

Quando da emissão do documento datado de 19/05/2008 (documento 10), a validade do MPF estaria extinta nos termos do que preceituava o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF datado de 25/02/2008 (documento 9).

Desta forma, se depreende da situação fática dos autos, que o Mandado de Procedimento Fiscal teve seu prazo de validade expirado antes do encerramento das atividades de fiscalização e da lavratura deste Auto de Infração, confira -se:

- Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF de 25/02/2008;
- Validade 24/04/2008 (documento 9) somente prorrogada em 19/05/2008 (documento 10);
- Termo de Encerramento em 12/12/2008.

Constata-se, pois, o hiato existente entre a validade do Mandado de Procedimento Fiscal e o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF, conforme comprovam os documentos juntados no processo.

Neste sentido, cabe ressaltar que ainda que existisse a prorrogação do prazo de validade do MPF, competia à autoridade fiscal ter promovido a juntada no

processo administrativo do competente Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF, para convalidação dos atos praticados, nos termos do artigo 19, da Portaria nº 4.066/2007.

Isto, entretanto, não ocorreu conforme se pode depreender do processo administrativo, pelo que inviável a ratificação dos atos deste Auto de Infração.

Por estes motivos, conclui-se que todos os atos praticados após o termo final do mandado não têm validade, não podendo ser convalidados sob pena de infringência ao Texto Expresso da norma que regulamenta a matéria.

Tendo em vista isto, conclui-se que o procedimento fiscal extinguiu-se antes da sua conclusão, mais precisamente, em 24/04/2008, o que deverá ser declarado pela competente Delegacia de Julgamento na apreciação desta Impugnação.

Da mesma forma, deverá ser declarada a invalidade dos atos praticados após o prazo de validade do MPF nº 08.1.90.00- 2007-00766-2, inclusive este Auto de Infração, sob pena de se admitir a convalidação de ato administrativo praticado ao arrepio da legalidade.

Destaque-se, por fim, que o ato impugnado, além de completamente desprovido de legalidade, encerra, por consequência, violação ao princípio constitucional da segurança jurídica, cuja observância essencial para a manutenção do Estado de Direito. [...] Por todo exposto, a fim de que seja restaurada a legalidade e a segurança jurídica, impõe-se o cancelamento deste Auto de Infração, lavrado tão somente após o decurso do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, do que decorre a invalidade de todos os atos praticados posteriormente à extinção do ato que consubstanciou o procedimento.

Decadência de parte dos lançamentos — artigo 150, § 4º do CTN

Outra ilegalidade repousa na decadência tributária, que deverá ser aplicada aos fatos geradores ocorridos até cinco anos anteriores à data da lavratura em 12/12/2008. [...]

A presente autuação trata de omissão de receita ocasionada por inexistência de escrituração das entradas de estoque no Livro Razão e consequente DIPJ nas datas específicas de 19/11/2003 e 19/12/2003 (documentos 15 e 16 da impugnação).

Portanto, os fatos geradores ensejadores da lavratura referem-se a 19/11/2003 e 19/12/2003, donde se abstrai que, ao menos os valores apurados em 19/12/2003 encontram-se sumariamente fulminados pela decadência. [...]

Como se vê, ao menos os valores apurados pela fiscalização em 19/11/2003 encontram-se fulminados pela decadência, visto que os fatos geradores ensejadores da lavratura nesse período teriam ocorrido há mais de 5 (cinco anos) da data da lavratura do Auto de Infração.

Erro de lançamento contábil no Livro Razão - Valores contabilizados corretamente nos outros documentos fiscais

A fiscalização objetivando encontrar uma pequena diferença no estoque, o que, a seu ver, geraria base de cálculo por omissão de receita suficiente para tributar a autuada em IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Ocorre que [...] a recorrente verificou com exatidão o erro formal que gerou toda a apresente discussão, assim como a constituição do crédito tributário.

Trata-se de erro no Livro Razão, equivocidade meramente escritural do estoque representado na DIPJ pela Ficha 4A – Custos dos Bens e Serviços Vendidos – PJ em Geral (LR), mais especificamente Linha 22. Estoques no Final do período de apuração.

Primeiramente, solicita-se na verificação do denominado “Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque – Ano Calendário (documento 15 da impugnação).

O Estoque Final declarado em DIPJ e Livro de Registro de Inventário - R\$3.461.308,46;

(-) Diminuído do Estoque Final real representando R\$3.677.235,88;

(=) Gera Diferença de Estoque de R\$215.927,42 (documento 15 da impugnação).

Referido Estoque Final (declarado em DIPJ e livro de registro de inventário), ressalte-se, foi extraído da DIPJ: Ficha 04A —"Custos dos Bens e Serviços Vendidos — PJ em Geral (LR)", mais especificamente na linha "22. Estoques no Final do período de apuração" (documento 16 da impugnação).

Por sua vez, a Ficha 04A — "Custos dos Bens e Serviços Vendidos — PJ em Geral (LR)", especificamente na linha "22. Estoques no Final do período de apuração" decorre da diferença oriunda da:

- linha 21. Compras de Mercadorias a Prazo 25.024.873,06; acrescida da
- linha 19. Estoques no Início do Período de Apuração 3.805.827,51; deduzida da,
- linha 23. Custo das Mercadorias Revendidas 25.369.392,11 (documento 16 da impugnação).

Esta é, em realidade, a escrituração equivocada que originou a distorção dos resultados inclusive no referido "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003".

Como se pode depreender dos documentos 15 e 16, "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003" e Ficha 04A — "Custos dos Bens e Serviços Vendidos — PJ em Geral (LR)", os valores das compras de mercadorias a prazo diferem da seguinte forma:

- DIPJ na Ficha 04 A — "Custos dos Bens e Serviços Vendidos— PJ em Geral (LR)", linha "21. Compras de Mercadorias a Prazo R\$25.024.873,06 (documento 16).
- "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003",
(+) Compras (conforme mapa) R\$25.240.800,48 (documento 15 da impugnação)
[...]

Evidenciada a distorção de valores, cabe-nos verificar a origem da diferença e os efeitos que referida ocorrência geram na apuração de tributos supostamente devidos pela autuada.

Nesse sentido, solicita-se a verificação do denominado "Razão Analítico em Real de 01/11/2003 ate 30/11/2003", mais especificamente no dia 19, bem como do

denominado "Razão Analítico em Real de 01/12/2003 até 31/12/2003", também mais especificamente no dia 19 (documentos 17 e 18 da impugnação).

Portanto, as notas fiscais, datadas dos dias 19 de novembro e de dezembro de 2003, referentes As entradas de mercadorias que comporiam o estoque final, por alguma ocorrência injustificada, deixaram de integrar a DIPJ (documento 16 da impugnação) e, por conseguinte, corromperam o "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003" (documento 15 da impugnação).

Mas referida exclusão do sistema ocorrida nos dias 19 de novembro e dezembro foi devidamente escriturada em todos os outros documentos fiscais da empresa, impedindo, assim, qualquer afirmação de que a autuada teria incorrido em omissão de receita.

Elabora quadros demonstrativos dos estoque com a finalidade de demonstrar a verdade material para concluir que:

Conclui-se, pois, as notas fiscais acima elencadas deixaram de constar no Razão reproduzindo um resultado distorcido na DIPJ, totalmente diferente das escriturações realizadas no Livro de Registro de Entradas e no Sistema de Controle de Estoque.

E, para não restar dúvidas sobre a efetividade e legalidade das operações, a autuada junta à esta impugnação cópias das notas fiscais expedidas em nome do contribuinte (documentos 23 a 30).

Portanto, as relações negociais ocorreram fática e juridicamente, produzindo todos os efeitos legais, diferentemente do que se apurou na fase de investigação fiscal.

Logo, o referido "Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque — Ano Calendário 2003" (documento 16 da impugnação), utilizado pela fiscalização para demonstrar a omissão de receita encontra-se eivado de distorção entre os valores escriturados equivocadamente pela autuada e a verdade materialmente comprovada pela efetividade das operações. [...]

Portanto, por não refletir a verdade materialmente ocorrida, a lavratura em foco deve ser julgada improcedente com o cancelamento de todos os seus consectários.

Demonstração de pagamento das operações — Omissão de receita descaracterizada

Há um outro ponto que deve denotar a insubsistência absoluta do Auto de Infração lavrado em razão da diferença a menor do estoque entre a DIPJ (corolário de erro de preenchimento do Livro Razão), adverso ao Livro de Registro de Entradas (correspondência com o Sistema Kardex de estoque de mercadorias).

Cinge-se a efetividade do pagamento regular das operações, realizado pela autuada através de cheques e boletos bancários de sua lavra, em decorrência das compras de mercadorias que passaram a integrar o seu estoque final.

Elabora quadros demonstrativos dos pagamentos com a finalidade de demonstrar a verdade material para concluir que:

Portanto, as operações foram devidamente escrituradas no Livro de Registro de Entradas, no Controle de estoque realizado através do Kardex Físico-Financeiro, além de produzirem Nota Fiscal válida com seu respectivo pagamento, o que afasta qualquer presunção de "omissão de receita".

Diferença de estoque não gera lucro tributável por omissão de receita

Outro fato não revelado pela decisão da não geração de lucro tributável pela mera diferença escritural de estoque.

Pelo contrário, se as compras no período fiscalizado foram apuradas pela fiscalização no valor de R\$25.240.800,48 (ver mapa demonstrativo — documento 15 grifo laranja) em vez de R\$25.024.873,06 equivocadamente escriturados pela autuada (ver DIPJ — documento 16 da impugnação), o contribuinte, em verdade:

- Contabilizou um custo menor do que deveria, gerando, por conseguinte, uma redução menor da base de cálculo tributária e uma consequente tributação maior do que efetivamente era devedora.

Assim, nota-se que a autuada realizara, época, pagamento maior do que deveria a título do IRPJ, da CSLL, do COFINS e do PIS. [...]

Conforme afirmado pela fiscalização e comprovado pela documentação anexada ao processo administrativo, a contabilização do estoque na DIPJ deu-se a menor, logo, houve menos apropriação de custo redutor na apuração da tributação à época.

Conclusão inexorável é de que a lavratura está punindo duplamente o contribuinte por um erro de escrituração que deverá ser oportunamente retificado. [...]

Logo, a diferença a menor de estoque na DIPJ apenas gerou uma redução menor da base de cálculo do imposto, razão pela qual não há que se falar em omissão de receita. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Tendo em vista o exposto, resta demonstrado que a decisão recorrida não analisou as razões e os documentos apresentados pela recorrente em sua Impugnação, fazendo prevalecer um erro de preenchimento de livro contábil (Livro Razão), que nada interferiu no correto preenchimento dos documentos fiscais (dentre eles a DIPJ).

Sendo assim, requerer a recorrente seja integralmente reformada a decisão recorrida, uma vez que:

1 - Houve cerceamento de defesa ao contribuinte, na medida em que não se levou em consideração a verdade material documentalmente comprovada (documentos acostados à impugnação);

2 - O procedimento fiscal que gerou o Auto de Infração deveria ter sido extinto pelo decurso do prazo de validade do MPF;

3 - Os fatos geradores tributários decorrentes das mercadorias adentradas na empresa no período de 19 de dezembro de 2003 encontram-se atingidos pela ocorrência da decadência, nos termos do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, que prescreve o prazo máximo de 5 anos para que a Administração Pública apure as infrações e aplique às sanções cabíveis aos tributos lançados sujeitos à homologação;

4 - O erro de lançamento contábil, apenas no Razão foi devidamente contabilizado no DIPJ, Livro de Registro de Entradas e no Controle de Estoque realizado através do Kardex Físico-Financeiro; além de produzirem Nota Fiscal válida com seu respectivo pagamento, o que afasta a utilização do documento denominado "Mapa Demonstrativo" para comprovar as alegações da fiscalização;

5 - A diferença a menor de estoque na DIPJ apenas gerou uma redução menor da base de cálculo do imposto, razão pela qual não há que se falar em omissão de receita; pelo contrário, há que se falar apenas em apropriação menor de custos que reduziram menos a base de cálculo e, consequintemente, o recolhimento dos tributos

Dessa forma, o crédito exigido deverá ser integralmente cancelado, o Auto de Infração anulado e o r. acórdão reformado, dando-se baixa nos valores respectivos.

Subsidiariamente, os autos deverão retornar à Fiscalização para elaboração de diligência tendente a confirmar as alegações e os documentos anexados neste processo administrativo.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2

014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 22/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais².

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos³.

As Autoridades Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. Desse modo, não tem validade jurídica a alegação da Recorrente.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional. art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

⁴ Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.
Documento assinado digitalmente em 22/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Autenticado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 22/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional⁵. Assim, os Autos de Infração, fls. 138-156 e o Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SDR/BA nº 15-26.988, de 04.05.2011, fls. 312-323, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pelas defendantes, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos⁶.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo (Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0819000.2007.00248, fls. 03-28, Termo de Início de Fiscalização, fl. 32, Termo de Continuidade de Fiscalização, fls. 33-34, Termos de Intimação Fiscal, fl. 35, 109-112 e 131 e Intimação do Resultado do Julgamento, fl. 324) a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. Ao contrário, procura demonstrar que caberia ao Erário produzir prova em seu favor. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendant, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente suscita que o MPF de instauração do procedimento fiscal contém vício.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O procedimento fiscal pode ser instaurado mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) objetivando a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte da pessoa jurídica, mediante termo circunstaciado do qual será dada ciência ao sujeito passivo. As decorrentes de inclusão, exclusão ou substituição da autoridade fiscal, bem como dos tributos a serem examinados ou do período de apuração são procedidas mediante emissão de ato complementar. Verificado que o fato ilícito também é uma situação

⁵ Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Documento assinado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Autenticado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 22/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência de fato gerador de tributos diversos e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, estes são considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

O MPF tem validade por 120 (cento e vinte) dias prorrogáveis quantas vezes sejam necessárias, observando em cada ato o prazo de 60 (sessenta) dias, cujas informações ficam disponíveis da pessoa jurídica na *internet* independentemente notificações sucessivamente formalizadas. A sua extinção ocorre com a conclusão do procedimento fiscal registrado em termo próprio. Este ato é *interna corporis* de controle interno e eventuais vícios são consideradas meras irregularidades, que não têm efeito de contaminar de nulidade do crédito constituído pelo lançamento de ofício⁷.

Em relação ainda do procedimento fiscal, vale esclarecer que esse tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Nessa oportunidade a espontaneidade do sujeito passivo está excluída em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Esse ato vale pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos⁸.

No presente caso, o procedimento está regular, uma vez que o Delegado da Receita Federal do Brasil de São Paulo/SP expediu o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0819000.2007.0248, fls. 03-28 e as autoridades fiscais o Termo de Início de Fiscalização em 23.02.2007, fl. 32, Termo de Continuidade de Fiscalização em 11.04.2007, fls. 33-34, Termos de Intimação Fiscal em 19.06.2007, 25.03.2008, 12.08.2008 e 31.10.2008, fls. 35, 109-112 e 131, bem como o Termo de Encerramento em 17.12.2008, fl. 158. A contestação aduzida pela defendant, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente argui que os lançamentos foram alcançados pela decadência.

Compete antes de examinar as razões da defesa, analisar a objeção de decadência por ser matéria de ordem pública, que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício e a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador.

Por seu turno, comprovada a conduta dolosa qualificada pela sonegação, pela fraude ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº

⁷ Fundamentação legal: art. 142 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001 e Instrução Normativa SRF nº 180, de 01 de fevereiro de 2001.

⁸ Fundamentação legal: art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

973.733/SC⁹, cujo trânsito em julgado ocorreu em 29.10.2009 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF¹⁰.

No presente caso, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, o termo de início da contagem do prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador se houver pagamentos antecipados. A intimação das exigências de IRPJ, de PIS, e de Cofins e de CSLL, fls. 138-156, do ano-calendário de 2003 foi efetivada em Termo de Encerramento em 17.12.2008, fl. 158, de modo que até a data do fato gerador ocorrido em 31.12.2003 não se verificou o transcurso do prazo legal de caducidade, independentemente de pagamento antecipado. A contestação aduzida pela defendant, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

O lucro real, trimestral ou anual, é determinado pelo lucro líquido do período de apuração ajustado, nos termos legais, pelas adições dos valores que não sejam dedutíveis e dos os ganhos e rendimentos de capital e pelas exclusões dos valores autorizados, do prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, das perdas no recebimento de créditos decorrentes das suas atividades e das provisões expressamente autorizadas. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta excluídos, via de regra, as vendas canceladas, os descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas. Excepcionalmente a legislação prevê taxativamente as hipóteses em que a pessoa jurídica pode deduzir outras parcelas da receita bruta.

O lucro bruto é o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua seu objeto e corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos. O lucro operacional é o lucro bruto excluídos os custos e as despesas operacionais necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da

⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 973733/SC. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 12 de agosto de 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sSeq=901905&sReg=200701769940&sData=20090918&formato=PDF>. Acesso em: 26 ago. 2011.

¹⁰ Fundamentação legal: § 4º do art. 150 e inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF e art. 269 do Código de Processo Civil.

respectiva fonte produtora incorridas para a realização operações exigidas pela sua atividade econômica apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios. O lucro líquido é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações e deve ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente¹¹.

Especificamente sobre a matéria tratada nos autos, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

Art. 41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário.

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

O lançamento se fundamenta na omissão de receitas de receitas da atividade, cuja apuração foi efetivada pela diferença de estoque, ou seja, falta de registro de compras, apurada a partir do exame dos dados constantes na Declaração de Informações Econômico-

¹¹ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 50-108, no Livro Diário, fls. 45-49, nos Mapas de Compras, fls. 113-130 e no Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque, fl. 130.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 133-137, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano, tem-se:

Os exames específicos da Operação 20211 foram restringidos ao ano-calendário de 2003, tendo sido as verificações embasadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ 2004, Movimentação Contábil de 2003 registrada no Livro Diário Geral nº. 142 autenticada na JUCESP sob nº. 14094 em 22/06/2004 em arquivos magnéticos, Livros Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias com o ResUmo da Apuração do ICMS em arquivos magnéticos da Matriz e de todas as 17 Filiais de Janeiro a Dezembro/2003, documentos fiscais e contábeis colocado à disposição do fisco, os quais foram solicitados mediante Termo de Início de Fiscalização lavrado em 23/02/2007 e Termos de Intimação Fiscal nº. 0001, 0002, 003, 004, 005 e 006 lavrados respectivamente em 19/06/2007, 25/03/2008, 19/05/2008, 12/08/2008, 31/10/2008 e 17/11/2008.

A empresa fiscalizada, no [...] ano-calendário de 2003, apresentou via Internet em 29/06/2004, sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica pelo regime de tributação no lucro real com apuração do IRPJ e CSLL de forma anual conforme cópia fiel do original da DIPJ/2004 extraída do sistema ND 0912521.

Foram procedidos na presente ação fiscal, os critérios definidos e estabelecidos no Programa supracitado, cujas análises se realizaram observando os níveis de auditoria determinados no roteiro da executada Operação, à vista dos registros e documentos comprobatórios colocados à disposição do fisco, onde foram desenvolvidos os seguintes exames:

a) Através dos registros fiscais nos Livros Registro de Entradas da matriz e filiais retro citados e com o resumo dos Registros de Apuração do ICMS, também da matriz e filiais apresentados em arquivos magnéticos, foram processados todos os códigos de entradas e saídas (devolução de compras) de todas as compras efetivadas pela empresa de Janeiro a Dezembro/2003, conforme planilhas anexas "Mapa de Compras do Ano de 2003" e o resumo total geral da matriz e filiais;

b) Aferição com os valores declarados na DIPJ/2004 a título de Compras de Mercadorias a Prazo no ano-calendário de 2003 (Ficha 04A item 21), efetuando as operações de exclusão do ICMS, devoluções e inclusão de fretes e ICMS sobre devoluções, quando foi observado divergências de valores declarados com os apurados conforme Resumo Geral do Mapa de Compras do Ano de 2003;

c) De acordo com o Termo de Intimação Fiscal nº. 006 lavrado em 17/11/2008, a fiscalizada foi intimada a justificar as diferenças citadas no item anterior e/ou apresentar os documentos comprobatórios de tais divergências, entretanto, as justificativas e os documentos apresentados foram inconvenientes, pois tratam-se de lançamentos contábeis envolvendo as contas patrimoniais do ativo 1124190, 1124200, 1124230 e 1124240, cujos títulos são: Mercadoria por Reclamação, Mercadoria Entregue sem Ônus, Resultado Inventário e Produtos Consignação;

d) Ademais, o montante dos lançamentos denominados "Saídas Estoque Sem Geração do Custo Revenda - Posição em 31/12/2003" apresentado pela contribuinte perfaz R\$158.413,06 enquanto a diferença apurada pela fiscalização totaliza R\$215.927,42 caracterizando, destarte, omissão de receita operacional por diferença e estoque resultante da declaração a menor de compras na DIPJ/2004 conforme segue: (Apurado pelo Fisco R\$25.240.800,48 — R\$25.024.873,06 Declarado na DIPJ/2004).

O montante da diferença retro descrita (R\$215.927,42) foi objeto de lançamento de ofício nos termos da legislação vigente, como Omissão de Receitas — Diferença de Estoque com base nos dispositivos legais mencionados com a exigência do crédito tributário de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL consignados nos respectivos Autos de Infração que se encontram consolidados no Processo nº 19515.008109/2008-89. [...]

No tocante aos lançamentos contábeis envolvendo as contas patrimoniais do Ativo que a empresa apresentou em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 006, note-se que todos os registros de estorno ou baixa devem estar apoiados em elementos consistentes que lhes dêem respaldo, cabendo à pessoa jurídica demonstrar que os valores estornados efetivamente- haviam sido apropriados nas respectivas contas associadas as compras ou inventário. [...]

Os montante tributável é a diferença de estoque consignado na planilha anexa denominada Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque Ano-Calendário 2003 que é o resumo de todas as compras líquidas da matriz e filiais de Janeiro a Dezembro/2003 apurando em R\$215.927,42 [...] para efeito de constituição do crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. [...]

Ressalte-se que a fiscalização restringiu tão-somente ao ano-calendário de 2003 na determinada e executada Operação 20211 - LR Comércio - Compras, ressalvando, entretanto, a Fazenda Nacional à aplicação de outros Programas dentro dos ditames da vigente legislação tributária para os exercícios não atingidos pela decadência.

Com relação à Operação 91121, Verificações Preliminares, os exames foram efetivados trimestralmente por amostragem com base nos registros contábeis, DCTF e DACON de Março/2002 a Dezembro/2007, não apurando divergências dos débitos registrados na contabilidade e declarados na DCTF.

A diferença de estoque apurada de ofício é decorrente da falta de registro do total das compras de mercadorias nos dias 19.11.2003 e 19.12.2003, de acordo com os Mapas de Compras, fls. 113-130, no montante de R\$25.240.800,48, que diverge de valor de R\$25.024.873,06 registrado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 50-108. Recorrente junta aos autos cópias do Livro Diário, fls. 45-49, do Livro Razão, fls. 219-222, do Livro de Registro de Entradas, fls. 223-267, do Kardex Físico-Financeiro Seqüencial, fls. 268-281, das Notas Fiscais de Compra, fls. 282-289 e da Relação de Títulos Pagos e os extratos bancários, fls. 290-309.

Em relação argumento da defesa de que incorreu em erro na escrituração, tem-se que:

(a) na linha 21- Compras de Mercadorias a Prazo na Ficha 04 - Custos dos Bens e Serviços Vendidos da DIPJ consta o valor de R\$25.024.873,05, fl. 218;

(b) no Mapa de Compras consta o valor de R\$25.240.800,48, fl. 113;

(c) Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque Original, de acordo com as autoridades fiscais, fl. 130:

estoque inicial (DIPJ e Livro de Registro de Inventário) – R\$3.805.827,51

(+) compras – R\$25.240.800,48

(-) custo de mercadoria vendidas (DIPJ) – R\$25.369.392,11

(=) estoque final – R\$3.677.235,88

(-) estoque final (DIPJ e Livro de Registro de Inventário) – R\$3.461.308,46

(=) diferença de estoque – R\$215.927,42

(d) Mapa Demonstrativo da Diferença de Estoque Correto, de acordo com a Recorrente, fl. 354:

estoque inicial – R\$3.805.827,51

(+) compras – R\$25.024.873,05

(-) custo de mercadoria vendidas – R\$25.369.392,11

(=) estoque final – R\$3.461.308,46

(=) diferença de estoque – R\$0,00

(e) escrituração das compras de mercadorias nos dias 19.11.2003 e 19.12.2003 no Livro de Registro de Entrada, fls. 232 e 255, no valor total de R\$158.860,83:

Nº e Data da Nota Fiscal	Valor
892.311 de 14.11.2003	R\$44.717,60
908.268 de 18.12.2003	R\$2.553,86
908.269 de 18.12.2003	R\$5.959,02
908.285 de 18.12.2003	R\$17.707,09
908.319 de 18.12.2003	R\$20.289,83
908.320 de 18.12.2003	R\$67.633,43

(e) as compras de mercadorias escrituradas nos dias 19.11.2003 e 19.12.2003, de acordo com as Notas Fiscais emitidas pelo fornecedor Pirelli Pneus S/A, fls. 284-289, no valor total de R\$211.067,20:

Nº e Data da Nota Fiscal	Valor
--------------------------	-------

412.543 de 14.11.2003	R\$56.519,60
413.502 de 18.11.2003	R\$35.011,14
413.507 de 18.11.2003	R\$5.393,23
464.501 de 18.12.2003	R\$2.553,86
464.502 de 18.12.2003	R\$5.959,02
464.518 de 18.12.2003	R\$17.707,09
464.552 de 18.12.2003	R\$20.289,83
464.553 de 18.12.2003	R\$67.633,43

Verifica-se de plano que há várias inconsistências nas provas produzidas pela Recorrente, situação que ainda se torna mais desfavorável pela falta de escrituração das notas fiscais no Livro Razão. As suas alegações desprovidas de um conjunto probatório robusto não estão comprovadas nos autos. Desse modo, infere-se que houve a omissão de receita pela falta de registro correto das compras e por consequência falta de registro corretos das vendas de mercadorias.

Por seu turno, o Kardex Físico-Financeiro Seqüencial, fls. 268-281, a Relação de Títulos Pagos e os extratos bancários, fls. 290-309, somente comprovam o pagamento das obrigações, porém não há evidência de que os pagamentos efetuados foram regularmente escriturados. O valor do custo de mercadorias não foi objeto de qualquer questionamento por parte das autoridades fiscais.

Ademais, o feito fiscal limitou-se a ajustes efetuados em virtude da evidência de ilícito tributária. Em relação à omissão de receitas, não há que se falar em dedução de despesas, uma vez que os valores correspondentes constam na escrituração da Recorrente, que adota o regime de tributação com base no lucro real.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendant, nesse caso, não é acertada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹². A alegação relatada pela defendant, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de

¹² Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, ambos de forma plenamente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹³.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendant, desse modo, não tem cabimento.

Em relação ao Auto de Infração PIS, a legislação citada (art. 1º e art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como parágrafo único, alínea “a” do inciso I do art. 2º, parágrafo único do art. 3º, art. 10, art. 22 e art. 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002) e atinente ao Cofins o enquadramento legal mencionado (parágrafo único do inciso II do art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22, art. 51 e art. 91 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002) estavam válidos no ordenamento jurídico à época da ocorrência dos fatos geradores, em conformidade com o art. 144 do Código Tributário Nacional. A ilação designada pela defendant, a despeito de tudo, não se destaca como procedente.

O conexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹⁴. Os lançamentos PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹³ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

¹⁴ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

CÓPIA