



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10120.796427/2022-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1102-001.527 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	IPANEMA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

REGIME NÃO CUMULATIVO. REGRA. LUCRO ARBITRADO. CUMULATIVIDADE. EXCEÇÃO.

Em regra, a pessoa jurídica é contribuinte da Cofins calculada no regime não-cumulativo. Dentre as exceções, situa-se a hipótese em que o lucro deveria ser, espontaneamente ou de ofício, arbitrado, circunstância que impõe a adoção do regime cumulativo no levantamento da contribuição.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

REGIME NÃO CUMULATIVO. REGRA. LUCRO ARBITRADO. CUMULATIVIDADE. EXCEÇÃO.

Em regra, a pessoa jurídica é contribuinte do PIS calculado no regime não-cumulativo. Dentre as exceções, situa-se a hipótese em que o lucro deveria ser, espontaneamente ou de ofício, arbitrado, circunstância que impõe a adoção do regime cumulativo no levantamento da contribuição.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

INFRAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI SUPERVENIENTE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente à vigente à época do fato gerador que venha a cominar penalidade menos severa.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento aos Recursos Voluntários, para [i] cancelar as exigências da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição para o PIS de janeiro, fevereiro e março de 2017 e [ii] reduzir a multa qualificada para 100% (cem por cento), dada a retroatividade benigna de lei superveniente.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Beltcher da Silva** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy José Gomes de Albuquerque, Felon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires McNaughton, Eduarda Lacerda Kanieski (substituta convocada) e Fernando Beltcher da Silva.

## RELATÓRIO

Em desfavor do contribuinte em epígrafe foram lavrados Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido dos trimestres dos anos-calendário 2017, 2018 e 2019, haja vista as deduções de custos lastreados em notas fiscais tidas por inidôneas pela autoridade fiscal, emitidas por “empresas noteiras”. As autuações do IRPJ (lucro real trimestral) e da CSLL encontram-se reunidas no processo administrativo fiscal nº 10120-796.426/2022-65.

Em razão dos mesmos fatos, foram exigidas de ofício a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e a Contribuição para o PIS devidas no regime não cumulativo, objeto destes autos, acompanhadas de juros de mora e de multa de ofício qualificada (150%), totalizando, respectivamente, R\$ 23.558.965,45 e R\$ 5.114.774,82.

As transações do contribuinte autuado com as tais emitentes das notas fiscais foram objeto de diversos termos de intimação lavrados pelo autuante ao longo do procedimento fiscal.

Por bem contextualizar o caso, valho-me de excertos do relatório contido em acórdão de colegiado de primeira instância:

Tal fiscalização se deu no âmbito do esforço da Secretaria Especial da Receita Federal em coibir a operação das chamadas "empresas noteiras" - pessoas jurídicas que emitem, fora dos casos permitidos na legislação, notas fiscais não

correspondentes às saídas efetivas, de produtos nelas descritos, dos estabelecimentos emitentes.

Após diversas tentativas de obtenção de informações por meio dos citados Termos de Intimação Fiscal, a Autoridade Fiscal visitou a sede da empresa, na qual efetuou reunião com o Sócio, o Sr. Paulo, o qual respondeu que o não atendimento se deveu ao fato “que isso seria difícil de comprovação porque esses pagamentos as vezes são efetuados com cheques de terceiros”.

Na mesma visita foi realizada diligência à empresa Comercial Panda Ltda, da qual a Ipanema utilizou como custo o valor de R\$ 22.414.499,15, no ano-calendário de 2017, cuja explicação do sócio foi de que o valor se referia ao fundo de comércio, mas não respondeu o porquê de todos os pagamentos terem sido efetuados através da conta caixa.

Quanto à visita ao endereço da Comercial Panda Ltda, a Autoridade fiscal localizou a sala Nº 05, onde deveria funcionar a empresa e constatou que não havia nenhuma empresa funcionando naquele endereço, onde encontrou somente uma pessoa, a qual se disse novata, que atendeu a fiscalização em uma pequena sala com diversas caixas de arquivo, com referência a documentos de 2006 e 2007 da Comercial Panda Ltda.

Assim, a Autoridade Fiscal concluiu que as aquisições dessas mercadorias nunca existiram, tendo sido adquiridas de formas fraudulenta para aumentar o custo na apuração do lucro real com objetivo de pagar menos impostos e obter crédito das contribuições PIS e COFINS nessas aquisições.

Após várias oportunidades dadas a contribuinte para que comprovasse as aquisições e os pagamentos dessas mercadorias, sem êxito, a fiscalização efetuou levantamentos nos quais concluiu que essas mercadorias foram adquiridas de empresas suspeitas de não existirem pelos diversos motivos detalhados nas folhas 53 a 58 do Relatório fiscal, que em resumo seriam:

1. Intimada várias vezes para comprovar as aquisições e os respectivos pagamentos, não os comprovaram;
2. Dez empresas, conforme demonstrado abaixo, foram baixadas por motivo de inexistência de fato;
3. Trinta e três empresas, conforme demonstrado abaixo, foram declaradas pela Receita Federal como inaptas pelo motivo de omissão de declaração;
4. E pelo SINTEGRA como não homologado.
5. Uma empresa por baixa voluntária e outra por indício de interposição fraudulenta
6. Omissas da entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais -DCTF durante todo o período;
7. Omissas da entrega da Escrituração Contábil Fiscal — ECF;

[...]

Informou a Autoridade Fiscal que a contribuinte foi intimada várias vezes a comprovar as aquisições e os respectivos pagamentos das mercadorias relacionadas em demonstrativos anexos aos Termo de Intimações Fiscais sem êxito e, aliado aos dados e situações cadastrais coletadas das empresas fornecedoras, contendo fortes indícios de serem "empresas noteiras", não haveria outra conclusão que não fosse pela inidoneidade das notas fiscais, com a consequente glosa dos custos contabilizados.

Assim, o levantamento das notas fiscais inidôneas foi efetuado por meio da Escrituração Contábil Digital — ECD e evidenciado no Demonstrativo das Notas Fiscais Inidôneas Utilizadas como Custo na Apuração do Lucro Real — Anos Calendário de 2017, 2018 e 2019, por meio do qual foi constatado que a contribuinte utilizou essas notas fiscais de compras para reduzir o lucro real.

Acrescentou que os dados e situações cadastrais coletadas das empresas fornecedoras, conteriam fortes indícios de serem "empresas noteiras", de modo que não haveria outra conclusão que não fosse pela inidoneidade das notas fiscais, com a consequente glosa dos custos contabilizados.

A qualificação da multa deveu-se à fraude perpetrada (art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964).

Foram incluídos no polo passivo os responsáveis solidários PAULO AUGUSTO ALMEIDA DE LIMA e ROGÉRIO DUARTE NOLETO, com fundamento no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional.

Regularmente notificados das exigências em dezembro de 2022, os sujeitos passivos impugnam os lançamentos, cujas alegações foram assim resumidas em tópicos pelo julgador a quo:

## **II. DAS IMPUGNAÇÕES II.1 Ipanema Comercio de Alimentos LTDA**

[...]

**Preliminares Nulidade do auto de infração por violação aos princípios constitucionais**

[...]

**Nulidade das autuações por não ser embasada em provas produzidas pelo Autuante para constituir o direito de a União efetivar o lançamento**

[...]

### **DO ÔNUS DA PROVA NO PRESENTE PAF**

Alega que o ônus da prova compete ao Autuante o que não se pode fazer por pura e simples presunção, pois a lei pode presumir, porém o autuante não. Cita como exemplo a presunção prevista no caput do art. 42 da Lei 9430/96, na qual o contribuinte, devidamente intimado, não comprova com documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Acrescenta que o Autuante fez de fato foi levantar irregularidades cadastrais de alguns fornecedores que não comprovam que eles tenham emitido notas fiscais frias, apenas provam que eles não cumpriram algumas obrigações acessórias.

Cita o art. 333 do CPC (Lei nº 5.869/73) para alegar que tal artigo dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor no caso a autoridade lançadora (Receita Federal) e que, neste sentido, seria pacífica e remansosa a jurisprudência do CARF.

Conclui que, em função da inexistência de elementos de provas, indispensáveis à comprovação do ilícito de que o impugnante tenha utilizado notas frias para sonegar, tratar-se-ia de processo fictício sem validade e nulo.

#### **Decadência do direito de efetuar o lançamento, nos períodos de apuração de JAN/2017 a NOV/2017**

Considerando a existência de pagamento dos tributos relativos aos meses de 2017, e não ter sido comprovado sonegação fiscal, aplicar-se-ia a contagem de prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Portanto, o lustro decadencial teria iniciado em 01/01/2017 e terminado em 09/12/2022, com a notificação via AR da impugnante, por consequência os valores do PIS apurados nos meses de jan/2017 a nov/2017, pela decadência.

#### **Do Mérito**

##### **Da inexistência de custos a inflar nos meses do ano-calendário de 2017**

No que tange ao ano-calendário de 2017, a impugnante alega que, por problemas contábeis, não apresentou o ECD (sped contábil digital), desta forma não declarou receita nem custos, e por consequência também não declarou lucro, portanto, a informação da Autoridade Fiscal de que “, a contribuinte se utilizou de notas fiscais inidôneas, nos anos calendário de 2017..., para inflar artificialmente os seus custos, reduzindo os valores dos tributos de IRPJ/CSLL a recolher e utilizando de créditos indevidos, obtidos através de compras inexistentes, para reduzir o valor das contribuições devidas de Pis e Cofins...” não condiziria com a realidade dos fatos.

Assim, solicita a exclusão dos lançamentos do IRPJ/CSLL relativo ao ano-calendário de 2017.

##### **Da improcedência da aplicação da multa Qualificada (exasperada) de 150% e da representação criminal**

[...]

#### **DOS PEDIDOS**

1) A anulação dos referidos autos de infrações pelos vícios insanáveis de confrontar o princípio do ônus da prova haja vista que as autuações não são embasadas em provas produzidas pelo mesmo mas apenas em presunções decorrentes de irregularidades cadastrais.

2) A nulidade dos autos de infrações por infringirem os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da utilização de tributos como confisco, da dignidade da pessoa humana, da razoabilidade e da proporcionalidade, princípio do devido processo legal, ampla defesa e contraditório.

3) A nulidade dos valores lançados do COFINS/PIS, relativos aos períodos de apuração de jan/2017 a nov/2017, alcançados pelo lustro decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

4) A redução multa agravada (exasperada) de 150% para 75% e conseqüentemente o arquivamento da representação fiscal para fins penais, haja vista que a autoridade lançadora não comprovou nenhuma fraude, dolo, simulação ou conluio nos termos do arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 cuja matéria em debate se adequa/subsume perfeitamente à jurisprudência do CARF, especificamente nas Sumulas nº 14 e 25 do CARF conforme inteiro teor dos acórdãos anexados.

#### **II.1 Da impugnação conjunta de Paulo Augusto Almeida De Lima e Rogerio Duarte Noleto**

Cientificados dos autos de infração, em 09/12/2022, os senhores Paulo Augusto Almeida De Lima e Rogerio Duarte Noleto apresentaram impugnação conjunta, em 02/01/2023, por meio da qual ofereceram, em síntese, razões de defesa idênticas às apresentadas pela empresa Ipanema Comercio de Alimentos LTDA.

A 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 decidiu pela improcedência das impugnações, recebendo o correspondente Acórdão nº 101-025.651 a ementa a seguir reproduzida:

#### **Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

**DESPESAS NÃO COMPROVADAS. INDEDUTIBILIDADE.**

Para se comprovar uma despesa como custo para a COFINS ou para o PIS, de modo a torná-la dedutível, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É requisito essencial para a sua dedutibilidade a comprovação do efetivo recebimento das mercadorias ou prestação do serviço, com documentação hábil e idônea.

**DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - ÔNUS DA PROVA** - Compete ao contribuinte, o ônus da prova da dedutibilidade das despesas que importem redução do crédito tributário, condicionadas à sua efetiva realização, necessidade, normalidade e usualidade.

**MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.**

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que

a instituiu. Não cabe ao contencioso administrativo apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 2.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.**

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração de PIS decorrentes ou reflexos, uma vez que o lançamento matriz e reflexos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

**PRAZO DECADENCIAL. DOLO. INÍCIO DA CONTAGEM.**

Havendo dolo na conduta do sujeito passivo, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA.**

Existindo prova cabal de que os administradores do contribuinte pessoa jurídica agiram com infração de lei, exsurge a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Notificados da decisão, os sujeitos passivos recorreram ao CARF no trintídio legal, entendendo descabidas as autuações fiscais, já que partiram da adoção da sistemática da não cumulatividade, conquanto, dados o volume das glosas de custos efetuadas pela autoridade fiscal e a decorrente imprestabilidade da escrituração contábil, o lucro deveria ter sido arbitrado e, conseqüentemente, as contribuições deveriam ter sido exigidas no regime cumulativo.

Requerem, em síntese, a anulação das exigências e da “representação criminal”.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **Fernando Beltcher da Silva**, Relator

Os Recursos Voluntários são tempestivos e cumprem os demais requisitos de admissibilidade, pelo que deles conheço.

Como facilmente se percebe, os sujeitos passivos, que apresentaram recursos idênticos, abandonaram por completo a linha de defesa trazida nas impugnações, também idênticas.

Vê-se, ainda, que os administradores, solidários, nada alegaram quanto às responsabilidades a si imputadas.

E os recursos em apreço orbitam a alegação de que o atuante descumpriu dever legal de arbitrar o lucro e, por conseguinte, exigir as contribuições no regime cumulativo.

Tal argumento, repita-se, novo, parte da premissa de que a substancial glosa de custos acabaria por tornar imprestável a escrituração contábil para se determinar o lucro real.

Ocorre que este colegiado, ao apreciar os recursos voluntários alimentados no processo principal (10120-796.426/2022-65), decidiu por dar-lhes parcial provimento, cancelando as exigências de IRPJ e de CSLL do 1º trimestre de 2017, já que a autoridade fiscal glosara a totalidade dos custos daquele período. Ou seja, para aqueles fatos geradores, caberia ao atuante arbitrar o lucro.

Logo, as exigências de COFINS e de PIS de janeiro, fevereiro e março de 2017 encontram-se, por reflexo, contaminadas, vez que a correta exigência deveria obediência ao regime cumulativo (inciso II do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e inciso II do art. 8º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Quanto à multa qualificada, traz-se à baila que em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689, a qual alterou substancialmente o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. No que toca ao caso em apreço, às infrações atuadas foi cominada penalidade menos severa, reduzindo-a de 150% para 100%.

Logo, aplica-se ao presente a retroatividade benigna de que trata o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Por fim, a “anulação”, ou não, da “representação criminal” seria avaliada pela autoridade administrativa quando da execução de decisão que desconstituísse integralmente os créditos tributários exigidos de ofício, ou, pelo menos, desqualificasse a multa de ofício e/ou afastasse as responsabilidades atribuídas aos administradores, hipóteses não contempladas neste voto, sendo certo, isto sim, que o CARF *não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais*<sup>1</sup>.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento aos Recursos Voluntários, para [i] cancelar as exigências da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição para o PIS de janeiro, fevereiro e março de 2017 e [ii] reduzir a multa qualificada para 100% (cem por cento), dada a retroatividade benigna de lei superveniente.

É como voto.

---

<sup>1</sup> Súmula CARF nº 28.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Beltcher da Silva**