



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

Processo nº 10166.722455/2010-21
Recurso nº 915.774 Voluntário
Acórdão nº **1401-00.721 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 31 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente SUPERMERCADO TATÁ S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EFETIVIDADE NÃO COMPROVADA.

Não restando comprovado o pagamento de notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato, conforme provas colhidas por outro órgão fiscalizador, bem como o efetivo ingresso das mercadorias constantes de tais documentos, devem estes ser considerados inidôneos.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

É lícito ao Fisco valer-se de informações e provas colhidas em outros processos, desde que guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

PREJUÍZOS FISCAIS.

Não há erro no cálculo do tributo devido quando, no lançamento, é efetuada a devida compensação do prejuízo declarado e constante do LALUR no período de apuração correspondente, mediante a dedução dessa quantia do valor da infração lançada, para a determinação do valor tributável e consequente imposto devido.

DEDUTIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS DE OFÍCIO.

É incabível a dedutibilidade, na determinação do lucro real, das contribuições apuradas em ação fiscal.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Os órgãos julgadores administrativos não detêm competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade contra diplomas legais regularmente editados, devendo a autoridade administrativa aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

A prática reiterada de contabilização de notas fiscais inidôneas, relativas a operações cuja efetividade não resta comprovada, constitui fato que caracteriza fraude e implica qualificação da multa de ofício.

PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de produção de provas adicionais quando estas são desnecessárias à solução do litígio e a solicitação é apresentada em desacordo com o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre a preclusão do direito de apresentar novas provas após a impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

CSLL. DESPESA INEXISTENTE.

A contabilização de notas fiscais inidôneas traduz-se em despesa inexistente, que enseja redução indevida tanto do lucro líquido como do lucro real, devendo ser glosada para a correta apuração do tributo devido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

DIFERENÇAS CONTESTADAS. INEXISTÊNCIA DE ARGUMENTOS E DE PROVAS.

Reputa-se inválida a contestação consistente em negação ampla, desprovida de argumentos específicos e desacompanhada de provas que lhe dêem suporte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

DIFERENÇAS CONTESTADAS. INEXISTÊNCIA DE ARGUMENTOS E DE PROVAS.

Reputa-se inválida a contestação consistente em negação ampla, desprovida de argumentos específicos e desacompanhada de provas que lhe dêem suporte.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares suscitadas, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação à dedutibilidade dos valores de PIS e Cofins lançados de ofício, na apuração do lucro real, vencida a Conselheira Karem Jureidini Dias e, em relação às demais matérias, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente

Assinado digitalmente

Maurício Pereira Faro – Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Alexandre Antônio Alkmin Teixeira, Antônio Bezerra Neto, Mauricio Pereira Faro e Fernando Luiz Gomes de Mattos.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo contribuinte contra acórdão que julgou procedente em parte o auto de infração. Por bem resumir a questão ora examinada, adoto o relatório do órgão julgador *a quo*:

Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foram lavrados os autos de infração às fls. 810 a 866, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário a seguir discriminado, relativo aos anos-calendário de 2007 e 2008, incluindo juros de mora calculados até 30/09/2010 e multa proporcional de 150%, perfazendo um total de R\$ 3.781.555,27.

Consoante Termo de Verificação Fiscal às fls. 790 a 809, o procedimento fiscal foi realizado com o objetivo de verificar a efetividade de diversos custos com aquisições de mercadorias para revenda, relativos aos anos-calendário 2007 e 2008, visto que a fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal (SEF/DF) identificara a inexistência de fato de diversos fornecedores da empresa sob análise. Além disso, foi verificada a correspondência entre os valores declarados e os

constantes de sua escrituração contábil e fiscal, no período estipulado no MPF.

Por meio do Relatório nº 03/COINF/SUREC/05 JUN 2009, a SEF/DF informou ao fisco federal a existência de um grupo organizado na emissão e distribuição de "notas frias" com o objetivo de fraudar a fazenda pública. Comunicou, ainda, que, em virtude dos fatos constatados nas diligências realizadas, as empresas fictícias tiveram a sua inscrição no Cadastro Fiscal do Distrito Federal (CF/DF) cancelada. Também foi declarada a inidoneidade de grande parte das notas fiscais autorizadas pela SEF/DF a essas pessoas jurídicas, conforme abaixo:

Ciente dos fatos, a fiscalização federal emitiu o MPF de nº 01.1.01.00-2010-00146-5, tendo sido iniciado o procedimento fiscal correspondente em 05/03/2010. De posse da escrituração contábil da fiscalizada, a autoridade lançadora identificou as notas fiscais de entrada, relativas aos anos de 2007 e 2008, emitidas pelos fornecedores fictícios anteriormente listados, e intimou a empresa a apresentar os originais de tais documentos, bem como o respectivo comprovante de pagamento (cópias de cheque, boletos bancários, transferências entre contas etc).

A intimação foi atendida parcialmente em 10/06/2010, ocasião em que foram apresentados os originais da grande maioria das notas fiscais, porém, sem a devida comprovação de pagamento.

Em vista da ausência de comprovação e da falta de algumas notas fiscais, a solicitação foi reiterada por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2. Entretanto, em resposta datada de 4/8/2010, a empresa informou que as notas fiscais faltantes não haviam sido encontradas e que os pagamentos haviam sido realizados parte por caixa e parte por boletos, mas que os boletos também não haviam sido localizados.

Os originais das notas fiscais foram retidos para compor o processo de representação fiscal para fins penais, de acordo com o art. 915, § 1º, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), tendo sido entregues cópias autenticadas ao sujeito passivo, por meio do Termo de Devolução de Livros e Documentos.

Esclarece, ainda, a Fiscalização que, no Termo de Intimação Fiscal nº 3, a autuada foi intimada a confirmar se utilizara créditos de PIS e COFINS (não-cumulativos) calculados sobre as notas fiscais de entrada emitidas durante os anos de 2007 e 2008 pelos fornecedores fictícios identificados pela SEF/DF. Em resposta, o sujeito passivo esclareceu que: "numa conferência sumária no prazo concedido, não identificamos nenhuma nota que não tenha sido utilizado o respectivo crédito"

Como resultado, a Fiscalização constatou as seguintes irregularidades:

23.GLOSA DE CUSTOS: *a contribuinte contabilizou como custo das mercadorias vendidas (compras) notas fiscais declaradas inidôneas pela SEF/DF e, intimado e reintimado, não*

apresentou os comprovantes dos efetivos pagamentos das mercadorias representadas por essas notas fiscais. Portanto, estamos glosando os valores referentes às notas fiscais contabilizadas, mas que não corresponderam a uma efetiva transação comercial de compra e venda.

24.Os valores glosados são aqueles discriminados no item 14 acima, sendo que o Anexo I individualiza as importâncias glosadas por nota fiscal e as consolida mensalmente.

25.Enquadramento legal-IRPJ: Artigo 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 256, 289 e 300 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99).

26.Enquadramento legal-CSLL: Artigo 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96 e Artigo 37 da Lei nº 10.637/02.

27.GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS E COFINS (REGIME NÃO CUMULATIVO):

a contribuinte utilizou indevidamente, como crédito na apuração do PIS e da Cofins não-cumulativos, notas fiscais declaradas inidôneas pela SEF-DF e, intimado e reintimado, não apresentou os comprovantes dos efetivos pagamentos dos produtos representados por essas notas fiscais. Portanto, estamos glosando os valores referentes aos créditos oriundos dessas notas fiscais contabilizadas, mas que não corresponderam a uma efetiva transação comercial de compra e venda.

28.Os valores glosados são aqueles discriminados no item 14 acima, sendo que o Anexo II (PIS) e o Anexo III (Cofins) discriminam a apuração dos valores lançados de ofício.

29.Enquadramento legal - PIS: arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002. 30.Enquadramento legal - Cofins: arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03.

Diante da conduta reiterada da pessoa jurídica de utilizar notas fiscais de entrada fictícias em sua escrituração contábil e fiscal, a autoridade autuante entendeu que a contribuinte agiu com evidente intuito de fraude, com o objetivo de reduzir os montantes dos tributos devidos e, por conseguinte, foi aplicada a multa qualificada de 150% (§ 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96).

Além disso, foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais, em atenção ao art. 66, inciso I, da Lei de Contravenções Penais (Decreto-Lei nº 3.688/41); art. 116, incisos VI e XII do Regime Jurídico Único (Lei nº 8.112/90); art. 16 da Lei nº 8.137/90, art. 1º do Decreto nº 2.730/98 e arts. 1º e 5º Portaria RFB nº 665/08, a qual foi formalizada no processo administrativo nº 14041.000257/2010-70.

Cientificada das exigências pessoalmente em 05/10/2010, conforme ciência constante dos autos de infração, a contribuinte apresentou em 03/11/2010 a petição impugnativa de fls. 872 a

889. Apoiada nos documentos acostados aos autos às fls. seguintes, a peça de defesa, em suma, discorre sobre os pontos a seguir expostos.

Das Preliminares. Afirma a recorrente que é nulo o procedimento fiscal, uma vez que o MPF não atendeu os requisitos previstos na legislação para a sua finalidade, faltando-lhe formalidades a ele inerentes, tais como a ultrapassagem do prazo estipulado e a renovação reiterada sem que houvesse intimação ao contribuinte.

Além disso, assevera que, durante a fiscalização, as diligências e intimações para apresentação de documentos também não observaram a legislação, visto que os prazos eram “exíguos e incompatíveis com o cumprimento de obrigação de prestação de informações que demandavam uma quantidade enorme de documentos e pesquisas”.

Do Mérito.

Documento inidôneo. Glosa de custos. Argumenta a impugnante que a legislação determina que o documento, para ser considerado inidôneo, requer a publicação de ato declaratório e que, no caso em tela, não houve inidoneidade declarada na área federal, mas somente pela Secretaria de Fazenda do Distrito Federal. Além disso, defende que, quando publicado, tal ato não pode retroagir para ser aplicado em casos de documentos emitidos em data anterior à publicação. Cita, então, os arts. 80, § 2º, e 82, da Lei nº 9.430/96, bem como jurisprudência judicial sobre o assunto

Afirma, ainda, que a contabilidade do contribuinte faz prova plena daquilo que está registrado em sua escrituração comercial e fiscal e que a presente autuação baseou-se apenas em informação do Fisco Distrital sobre as idoneidades, não tendo realizado os auditores desse procedimento nenhuma pesquisa ou exame desses casos específicos, para corroborar, se fosse o caso, a procedência da referida inidoneidade fiscal. Conclui, dessa forma, que o lançamento realizou-se por presunção.

Nessa linha de raciocínio, defende que eventuais indícios, suspeitas ou suposições não autorizam concluir pela ocorrência de sonegação fiscal e que cumpriria uma melhor análise dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário com suporte em prova direta. Cita jurisprudência administrativa sobre o assunto.

Consigna a recorrente que as notas fiscais glosadas representam compras efetivas de mercadorias destinadas à sua atividade comercial, que adentraram em seu estabelecimento e foram vendidas, compondo a sua receita de venda operacional, e que eventuais irregularidades com a situação fiscal dos fornecedores não podem atingir a autuada, que agiu de boa-fé.

Defende que os custos glosados são legítimos porque estão de acordo com o RIR/99, em seus arts. 300 e 299, sendo, pois,

passíveis de dedutibilidade, porquanto necessários e indispensáveis ao desenvolvimento da atividade da autuada. Novamente cita jurisprudência administrativa sobre a matéria.

Aduz, ainda, a requerente que o procedimento fiscal ora impugnado glosou os custos das mercadorias vendidas, porém manteve a tributação integral das receitas de vendas correspondentes a essas mercadorias, o que teria provocado duplicidade de tributação.

Acrescenta que a jurisprudência é no sentido de que não basta examinar a eventual idoneidade do documento fiscal, mas também os efeitos que geraram na contabilidade do contribuinte e na tributação dela decorrente.

Erros materiais. *A esse título, a impugnante aduz que o lançamento fiscal comete erros materiais ao não considerar os prejuízos fiscais ocorridos nos trimestres, o que resultou em tributos lançados em valor superior ao devido.*

Afirma, também, que houve erro material no cálculo do adicional do IRPJ, relativamente aos ajustes do limite de R\$ 60.000,00, cuja tributação adicional ocorre apenas no excedente. Anexa demonstrativo correspondente.

Alega, ainda, que houve erro material no cálculo do IRPJ e da CSLL, pois a auditoria fiscal deixou de considerar, como dedutível do lucro real, os valores de PIS e COFINS lançados de ofício.

No tocante às diferenças de PIS e da Cofins, aduz que os valores corretos constam dos arquivos eletrônicos da autuada e que foram entregues à fiscalização.

Por fim, consigna que esses erros materiais nulificam o procedimento fiscal.

Multa confiscatória de 150%. *Alega a impugnante que a multa de ofício de 150%, ainda que prevista na legislação fiscal, não tem amparo e é inaplicável à hipótese do presente procedimento fiscal, merecendo a sua nulidade, pois tem efeito confiscatório. Cita jurisprudência judicial.*

Ausência de materialidade de sonegação ou fraude. *Em relação à qualificação da multa e à formalização de processo de representação fiscal para fins penais, assevera a impugnante que os documentos fiscais foram escriturados regularmente na contabilidade da autuada e em seus livros fiscais, e foram prestadas todas as informações solicitadas pelo Fisco. Além disso, reafirma que a autuada não pode ser responsabilizada se não havia o ato de declaração da situação irregular e de inidoneidade das empresas fornecedoras e respectivas notas fiscais por ocasião da aquisição das referidas mercadorias, na forma prevista nos arts. 80 a 82 da Lei nº 9.430/96. Cita, por fim, jurisprudência administrativa.*

Elementos dos dados e elementos autuados. No caso da autuação da CSLL, defende que não cabe a exclusão da despesa do lucro real como indedutível, uma vez que a base desta é o lucro líquido. Cita, em sua defesa, o Acórdão 107-08.297 do 1º Conselho de Contribuintes.

Pedido de juntada de novas provas. A contribuinte protesta, desde já, pelo aditamento à presente impugnação e pela juntada de outros esclarecimentos ou documentos adicionais para o deslinde da questão.

Por fim, pugna a requerente que se julgue improcedente a ação fiscal e o seu consequente lançamento, anulando in totum o crédito tributário, bem como os efeitos dele decorrentes.

Analisando a questão entendeu o órgão julgador *a quo* por julgar procedente, em parte, o auto de infração, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

MPF. VALIDADE. PRORROGAÇÃO DE PRAZO.

As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, são procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante.

INTIMAÇÃO. PRAZOS.

Reputam-se válidos os termos de intimação cujos prazos de atendimento são estabelecidos em consonância com o disposto na legislação de regência, qual seja, art. 71 da MP nº 2.158-35/2001.

DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EFETIVIDADE NÃO COMPROVADA.

Não restando comprovado o pagamento de notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato, conforme provas colhidas por outro órgão fiscalizador, bem como o efetivo ingresso das mercadorias constantes de tais documentos, devem estes ser considerados inidôneos.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

É lícito ao Fisco valer-se de informações e provas colhidas em outros processos, desde que guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

PREJUÍZOS FISCAIS.

Não há erro no cálculo do tributo devido quando, no lançamento, é efetuada a devida compensação do prejuízo declarado e constante do LALUR no período de apuração correspondente, mediante a dedução dessa quantia do valor da infração lançada, para a determinação do valor tributável e consequente imposto devido.

ADICIONAL DO IRPJ.

Quando resta comprovado que o lucro real constante do LALUR é inferior ao limite de isenção trimestral de R\$ 60.000,00 para o cálculo do adicional do IRPJ, há que se proceder à sua concessão no auto de infração, mediante a

dedução, do valor da infração apurada, da diferença ainda não utilizada pelo contribuinte.

DEDUTIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS DE OFÍCIO.

É incabível a dedutibilidade, na determinação do lucro real, das contribuições apuradas em ação fiscal.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Os órgãos julgadores administrativos não detêm competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade contra diplomas legais regularmente editados, devendo a autoridade administrativa aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

A prática reiterada de contabilização de notas fiscais inidôneas, relativas a operações cuja efetividade não resta comprovada, constitui fato que caracteriza fraude e implica qualificação da multa de ofício.

PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de produção de provas adicionais quando estas são desnecessárias à solução do litígio e a solicitação é apresentada em desacordo com o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre a preclusão do direito de apresentar novas provas após a impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

CSLL. DESPESA INEXISTENTE.

A contabilização de notas fiscais inidôneas traduz-se em despesa inexistente, que enseja redução indevida tanto do lucro líquido como do lucro real, devendo ser glosada para a correta apuração do tributo devido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

DIFERENÇAS CONTESTADAS. INEXISTÊNCIA DE ARGUMENTOS E DE PROVAS.

Reputa-se inválida a contestação consistente em negação ampla, desprovida de argumentos específicos e desacompanhada de provas que lhe dêem suporte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

DIFERENÇAS CONTESTADAS. INEXISTÊNCIA DE ARGUMENTOS E DE PROVAS.

Reputa-se inválida a contestação consistente em negação ampla, desprovida de argumentos específicos e desacompanhada de provas que lhe dêem suporte.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, interpôs a contribuinte o recurso voluntário ora analisado, reiterando os argumentos anteriormente expostos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Pereira Faro

Em sede de preliminar, alega a Recorrente que é nulo o procedimento fiscal, uma vez que o MPF não atendeu os requisitos previstos na legislação para a sua finalidade, que a fiscalização estabeleceu prazos exíguos e a nulidade da prova emprestada.

Cumprido esclarecer, de início, que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF encontrava-se disciplinado pela Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007. No tocante à emissão e à prorrogação, tal ato normativo determina que:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria. Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico

www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.(g.n.o)

Em vista do exposto, não existe a necessidade de qualquer outro ato administrativo para formalizar a prorrogação, além do registro eletrônico efetuado pela autoridade outorgante.

No caso em concreto, conforme se vê no Termo de Início de Ação Fiscal (fl. 204 e 205), a recorrente foi devidamente cientificada do MPF-F (Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 01.1.01.00-2010-00146-5), que determinou a execução da ação fiscal. Por meio do mesmo Termo, foi cientificada do código que lhe possibilitava o acesso, via internet, a todas as informações relacionadas com o aludido mandado. As prorrogações do prazo de validade do MPF foram devidamente registradas na internet e, desse modo, não pode a recorrente alegar seu desconhecimento.

Ademais, em todas as intimações efetuadas, a contribuinte foi informada sobre a continuidade da ação fiscal e sobre a possibilidade de consultar o MPF no sítio da RFB na internet, por meio do aludido código de acesso. Não existe, portanto, a irregularidade noticiada.

Além de tal aspecto, assevera a recorrente que, durante a fiscalização, as diligências e intimações para apresentação de documentos também não observaram a legislação, em vista de terem sido os prazos exíguos e incompatíveis com o cumprimento de obrigação de prestação de informações que demandavam uma quantidade enorme de documentos e pesquisas.

Entretanto, o que se constata da análise dos autos é que a Fiscalização agiu em conformidade com o comando expresso no art. 71 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

No caso em tela, no termo de início da ação fiscal e no termo de intimação nº 1, foi concedido um prazo para atendimento de 20 dias, em consonância, portanto, com o *caput* do art. 19, antes transcrito. Quanto aos termos nº 2 e 3, as intimações efetuadas dizem respeito a informações e documentos que devem estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do contribuinte, situação que se enquadra no §1º do dispositivo reproduzido; em decorrência, foi concedido, corretamente, o prazo de 5 dias úteis.

De concluir-se, por conseguinte, que os prazos foram concedidos em conformidade com o estabelecido pela legislação.

Ante o exposto, rejeito as preliminares.

INIDONEIDADE DE DOCUMENTO FISCAL. CUSTOS NÃO COMPROVADOS.

Como visto, o procedimento fiscal teve por principal escopo verificar a efetividade de custos com aquisições de mercadorias para revenda, relativos aos anos calendário 2007 e 2008, visto que a fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal (SEF/DF) constatara a inexistência de fato de diversos fornecedores da impugnante.

Como consequência, tais empresas tiveram a sua inscrição no Cadastro Fiscal do Distrito Federal (CF/DF) cancelada, tendo sido também declarada a inidoneidade de grande parte das notas fiscais autorizadas pela SEF/DF a essas pessoas jurídicas.

Cientificada dos procedimentos adotados no âmbito distrital, a fiscalização federal iniciou a ação fiscal na empresa autuada, que utiliza o nome fantasia “Supermercado Big Box”, em 05/03/2010, tendo esta sido intimada a apresentar, entre outras informações, a escrituração contábil em meio magnético e os arquivos de documentos fiscais de entrada.

Procedeu, então, a fiscalização à identificação, na escrituração contábil apresentada, de notas fiscais de entrada, relativas aos anos de 2007 e 2008, emitidas pelos fornecedores fictícios considerados inidôneos pelo fisco distrital, tendo sido a empresa intimada a apresentar os originais das notas fiscais, bem como o respectivo comprovante de pagamento.

A intimação foi atendida parcialmente em 10/06/2010, ocasião em que foram apresentados os originais da grande maioria das notas fiscais, porém, sem a devida comprovação de pagamento.

Em vista da ausência de comprovação e da falta de algumas notas fiscais, a solicitação foi reiterada por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2. Entretanto, em resposta datada de 4/8/2010, a empresa informou que as notas fiscais faltantes não haviam sido encontradas e que os pagamentos haviam sido realizados parte por caixa e parte por boletos, mas que os boletos também não haviam sido localizados.

É importante registrar nesse ponto que a Fiscalização, após identificar as notas fiscais emitidas pelos fornecedores declarados inidôneos pelo fisco estadual, intimou a recorrente para apresentar as vias originais das referidas notas, como também para apresentar os comprovantes de pagamento.

Por seu turno, a Recorrente absteve-se de apresentar os referidos pagamentos à fiscalização, absteve-se de apresentar na impugnação administrativa, como também no recurso administrativo ora analisado.

Dessa forma, não obstante o contraditório ter sido franqueado à Recorrente, a mesma manteve-se silente a respeito das comprovação dos pagamentos supostamente efetuados.

Em decorrência, por considerar tais documentos como inidôneos, procedeu a fiscalização à glosa dos valores constantes das referidas notas fiscais, contabilizadas pela impugnante como despesas dedutíveis.

Defende a Recorrente que a legislação determina que o documento, para ser considerado inidôneo, requer a publicação de ato declaratório e que, no caso em tela, não houve inidoneidade declarada na área federal, mas somente pela Secretaria de Fazenda do Distrito Federal. Além disso, argumenta que, quando publicado, tal ato não pode retroagir para ser aplicado em casos de documentos emitidos em data anterior à publicação.

A Instrução Normativa RFB nº 1.005, de 8 de fevereiro de 2010, em seu art. 45, § 4º, esclarece, ainda, que, além de não excluir as demais formas de inidoneidade, a

declaração de inaptidão tampouco legitima os documentos inidôneos emitidos antes da publicação de tal ato, *verbis*:

§ 4º A inidoneidade de documentos em virtude de inscrição declarada inapta não exclui as demais formas de inidoneidade de documentos previstas na legislação, nem legitima os emitidos anteriormente às datas referidas no § 3º.

Resta claro, portanto, que a consideração ou declaração de inaptidão constitui-se em uma das hipóteses de inidoneidade de documentos prevista na legislação, mas não a única. Ademais, deve-se elucidar a natureza declaratória dos atos de inaptidão da RFB, que, como o próprio nome indica, apenas declara uma situação irregular que já se verificava no passado, não tendo, portanto, a característica de ato constitutivo.

Dessa forma, sendo os elementos de prova acostados aos autos do processo suficientes para caracterizar a inidoneidade dos documentos fiscais, não é necessário que se aguarde a declaração de inaptidão das empresas envolvidas. E foi justamente isso que ocorreu no caso concreto e que se demonstrará mais adiante.

Ainda em alusão aos atos declaratórios, aduz a impugnante que a autuação baseou-se exclusivamente em declaração de inidoneidade publicada na esfera distrital, não sendo esta válida para efeito de lançamento de tributos administrados pelo fisco federal. Nesse sentido, acrescenta que cumpriria à autoridade lançadora efetuar uma melhor análise dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário.

Entretanto, cumpre observar que a autoridade autuante não se limitou a acolher as conclusões expostas nos relatórios elaborados pelas autoridades competentes do fisco distrital. Foram utilizadas, sim, as constatações verificadas nas diligências, porém, a partir desses documentos, e com base nas respostas às intimações efetuadas no curso da ação fiscal, a autoridade lançadora construiu seu entendimento acerca dos fatos ocorridos.

Em verdade, a autoridade lançadora, baseada nos fatos apurados, buscou novas informações junto à contribuinte, a qual não logrou êxito em comprovar os pagamentos e tampouco a entrada das mercadorias objeto das notas fiscais em análise.

Em vista do exposto, constata-se que a autoridade autuante, com base nas informações prestadas pela Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, buscou confirmar os indícios apontados, intimando a recorrente a comprovar o pagamento das mercadorias adquiridas. Logo, foi concedida à autuada a oportunidade de demonstrar sua boa-fé mediante a comprovação da efetividade da transação comercial.

Entretanto, em vez de efetivar essa comprovação, limitou-se a impugnante a argumentar em torno da possibilidade de utilização de atos declaratórios publicados na esfera distrital e de seus efeitos temporais.

Neste ponto, releva ressaltar que, considerando que a autuação não se fundamentou, exclusivamente, na publicação dos atos declaratórios pelo fisco distrital, e sim na falta de comprovação do pagamento das mercadorias adquiridas, não há que se discutir os efeitos temporais de eventual ato declaratório de inidoneidade.

PREJUÍZOS FISCAIS. ADICIONAL DO IRPJ.

Alega a contribuinte que o lançamento contém erro material ao não considerar os prejuízos fiscais ocorridos nos trimestres, o que teria resultado em lançamentos de IRPJ e CSLL em valor superior ao devido.

A forma de tributação escolhida pela empresa, nos anos-calendário de 2007 e 2008, foi o lucro real trimestral, conforme pagamentos efetuados e DCTF apresentadas (fls. 71 a 77).

Importa ressaltar que a DIPJ 2009 foi entregue com a opção pelo lucro real anual. No entanto, na autuação, foi considerada a opção pelo lucro real trimestral, uma vez que os pagamentos foram efetuados trimestralmente. Além disso, a contabilidade e o LALUR relativos a este período também indicam a opção pelo lucro real trimestral.

Do exame dos autos, verifica-se que, relativamente aos dois primeiros trimestres de 2007 e aos dois últimos de 2008, consta do LALUR a informação de prejuízo fiscal, nos montantes de R\$ 132.701,77, R\$ 94.409,81, R\$ 173.814,52 e R\$ 111.801,55, respectivamente. Entretanto, para os demais períodos, foi apurado lucro real, tendo, inclusive, sido computado no auto de infração, para efeito de cálculo do adicional do imposto de renda.

Em que pese a divergência entre os valores de lucro real constantes do LALUR de 2008 (dois primeiros trimestres) e os informados no auto de infração, decorrente da utilização, neste último, dos montantes relativos ao Lucro Líquido Antes do IR, o que se constata é que, para os períodos em que houve apuração de prejuízo fiscal, a fiscalização efetuou a devida compensação, deduzindo essa quantia do valor da infração lançada, para a apuração do valor tributável e do consequente imposto devido, bem como do adicional.

Pelo exposto, verifica-se que, além de correta a compensação do prejuízo fiscal, nos períodos em que houve tal prejuízo, não foi apurado, no auto de infração, adicional do IRPJ sobre o limite de R\$ 60.000,00, mas somente sobre a quantia restante (diferença entre o valor tributável, que é o valor da infração deduzida do montante do prejuízo, e o limite de R\$ 60.000,00).

DEDUTIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS DE OFÍCIO.

No que concerne aos lançamentos de IRPJ e CSLL, alega a recorrente que houve erro material no cálculo desses tributos, pois a auditoria fiscal deixou de considerar, como dedutível do lucro real, os valores de PIS e COFINS lançados de ofício.

A dedutibilidade dos tributos está disciplinada pela Lei nº 8.981/95, conforme dispositivo a seguir transcrito:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

[...] (g.n.o)

Da leitura de tal dispositivo, vê-se que seu §1º estabelece exceção à regra geral de dedutibilidade de tributos na determinação do lucro real, mediante a vedação da dedutibilidade de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN. Entre essas hipóteses estão as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Assim, se o contribuinte não recolheu ou declarou os tributos devidos nos respectivos períodos de apuração, motivando seu lançamento de ofício e beneficiando-se da suspensão da exigibilidade do crédito em virtude da impugnação contra ele interposta (art. 151, inciso III da Lei nº 5.172/66), ilegítima torna-se a sua dedução da base tributável no período.

Ademais, para ser dedutível, toda despesa precisa estar revestida dos atributos da liquidez e certeza. Ausente sua regular contabilização nos períodos respectivos e antes do julgamento definitivo da exigência relativa a tais contribuições, não se pode concluir que estão presentes tais atributos.

INDEDUTIBILIDADE DA DESPESA DO LUCRO REAL NA APURAÇÃO DA CSLL.

Em referência ao lançamento de CSLL, defende que não cabe a exclusão da despesa do lucro real como indedutível uma vez que a base desta é o lucro líquido. Cita, em sua defesa, o Acórdão 107-08.297 do 1º Conselho de Contribuintes.

O teor da ementa do citado acórdão é o seguinte:

*31- DESPESAS OU CUSTOS DESNECESSÁRIOS. Não há previsão legal para se exigir a CSLL incidente na glosa de despesas ou custos considerados **desnecessários**, porque a indedutibilidade atinge tão somente o lucro real e não o lucro líquido.(g.n.o)*

Entretanto, no caso em apreço, não se tratou da desnecessidade do custo e sim, de sua inexistência, o que afeta diretamente o lucro líquido.

Dessa forma, irrelevante prosseguir-se na discussão sobre a base de cálculo da CSLL, se lucro real ou lucro líquido, uma vez que, no caso em tela, o fato ocorrido implica a desconsideração do custo em ambas as bases.

Isso posto, de concluir-se pela correção do lançamento efetuado.

DIFERENÇAS DE PIS E COFINS.

Consigna a requerente, na peça impugnatória, que, no caso das diferenças do PIS e da Cofins, os valores corretos constam dos arquivos eletrônicos da autuada entregues à fiscalização.

Sobre a matéria, considerando que não houve nenhuma contestação específica e tampouco a apresentação de provas suficientes para o cancelamento da exigência, há de se reconhecer que, no caso, há apenas uma negação geral, o que não configura matéria impugnada.

MULTA CONFISCATÓRIA

A recorrente considerou que a multa de ofício no percentual de 150% possui natureza confiscatória, afrontando o disposto no art. 150, IV da Constituição Federal.

Não assiste razão à recorrente.

Arguições de inconstitucionalidade não são oponíveis na esfera administrativa, conforme texto de Súmula aprovada por este Egrégio Conselho, *verbis*:

Súmula CARF ° 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, abstenho-me de apreciar a arguição de inconstitucionalidade formulada pela recorrente.

Ausência de materialização de sonegação ou fraude

Mesmo que superada a arguição de inconstitucionalidade da multa de ofício de 150%, é forçoso apreciar outra alegação da recorrente, relativa à suposta ausência de materialização da sonegação ou fraude, ensejadoras da qualificação da multa de ofício.

Também em relação a este tema, não assiste razão à recorrente.

Por questões práticas, limito-me a adotar e transcrever parcialmente as razões de decidir constantes do acórdão recorrido, fls. 885:

No caso em apreço, a intenção, ou seja, o dolo, restou evidenciado e provado nos autos, pois claro está que a prática reiterada de contabilização de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresas que inexistem de fato, é tentativa dolosa de reduzir o recolhimento dos tributos devidos.

Destarte, quanto à qualificação da penalidade, está configurado que, indubitavelmente, apesar de a contribuinte ter plena consciência de suas obrigações tributárias, optou, reiteradamente, por prestar ao fisco federal informações inverídicas, com o escopo de eximir-se do pagamento do valor dos tributos devidos.

[...]

Note-se que os chamados erros escusáveis se distinguem daqueles cometidos intencionalmente e de forma sistemática. O contribuinte que, reiteradamente, escreve notas fiscais inidôneas em sua contabilidade, emitidas por diversas empresas

inexistentes de fato, afasta a possibilidade de desatenção eventual e enquadra-se no tipo descrito no art. 72 da Lei nº 4.502/64. Trata-se de prova direta, portanto, e não de presunção ou indícios, como afirma a interessada.

Observe que tal entendimento encontra guarida no Conselho de Contribuintes (Acórdãos 101-92.509 de 1999 e 108-05.889 de 1999):

GLOSA DE CUSTOS – DOCUMENTOS INIDÔNEOS –
Comprovada a inidoneidade das notas fiscais escrituradas, cabe ao contribuinte comprovar a efetividade das operações por ela lastreadas, a fim de comprovar, inclusive, a ausência de dolo de sua parte. A não comprovação autoriza a glosa dos custos e a aplicação da penalidade agravada.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS – GLOSA DE
CUSTOS/DESPESAS – PENALIDADE AGRAVADA –
Legítima a glosa da dedutibilidade de custos/despesas, assim como a imposição de penalidade agravada, quando as provas são convergentes para atestar a inidoneidade das notas fiscais, pela inexistência da emitente e falta de comprovação da efetividade das operações.

Nestes termos, considero materializada a hipótese de fraude e sonegação, ensejadoras da qualificação da multa de ofício.

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Mauricio Pereira Faro - Relator