



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

Processo n° 10166.722765/2010-45
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.267 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ / CSLL
Recorrente COMERCIAL DE ALIMENTOS CERES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

MPF. PRORROGAÇÃO DE PRAZO. VALIDADE Não há que se falar em nulidade, uma vez comprovado que as prorrogações de prazo foram feitas de acordo com a legislação de regência.

INTIMAÇÃO. PRAZOS. Rejeita-se a preliminar de nulidade, uma vez comprovado que os termos de intimação respeitaram os prazos estabelecidos pelo art. 71 da MP nº 2.158-35/2001.

DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EFETIVIDADE NÃO COMPROVADA. Não restando comprovado o pagamento e o efetivo ingresso das mercadorias objeto de notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato, as citadas notas devem ser consideradas inidôneas, independentemente de ato declaratório anterior.

PREJUÍZOS FISCAIS. Correto o cálculo do tributo devido, uma vez realizada 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. Correta a apuração do adicional de IRPJ, uma vez que somente foi tributado o valor excedente ao limite trimestral de R\$ 60.000,00.

PIS E COFINS LANÇADOS DE OFÍCIO. MESMA AÇÃO FISCAL. DEDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL. CABIMENTO. Devem ser deduzidos na reconstituição do Lucro Líquido, bem como do Lucro Real, o PIS e a COFINS lançados concomitantemente, na mesma ação fiscal. Isso porque não há qualquer impedimento legal nesse sentido, haja vista que o lançamento de ofício não implica na suspensão da exigibilidade dos tributos exigidos, que somente ocorrerá na hipótese de impugnação

tempestiva. A penalidade em face de infrações é a multa de ofício, que incidente proporcionalmente ao tributo, e não a majoração deste.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. Os órgãos julgadores administrativos não detêm competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. A prática reiterada de contabilização de notas fiscais inidôneas, relativas à operações cuja efetividade não resta comprovada, enseja a qualificação da multa de ofício.

LANÇAMENTOS DECORRENTES A decisão tomada em relação ao lançamento principal (IRPJ) aplica-se aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS e COFINS), em razão da íntima relação de causa e efeito existente entre os mesmos.

CSLL. DESPESA INEXISTENTE. A contabilização de notas fiscais inidôneas, que representam custos e despesas inexistentes, deve ser desconsiderada tanto do lucro líquido como do lucro real, para a correta apuração do tributo devido.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para acatar a dedução do PIS e da Cofins lançados de ofício na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que dava provimento integral..

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

COMERCIAL DE ALIMENTOS CERES S/A recorreu a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Tratam-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos aos anos-calendário de 2007 e 2008, cujo crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de R\$ 6.664.712,53.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (TVF), inclusive Anexos I e II (fls. 1153-1175), o procedimento fiscal foi aberto com o objetivo de verificar a efetividade de diversos custos com aquisições de mercadorias para revenda, visto que a fiscalização da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal (SEF/DF) identificou que diversos fornecedores da empresa fiscalizada não existiam de fato.

Afirma-se que a SEF/DF apurou, de acordo com o Relatório nº 03/COINF/SUREC/05 JUN 2009 e documentos anexos, a existência de um grupo especializado na emissão e distribuição de "notas frias" com o objetivo de fraudar a Fazenda Pública; que na esfera federal essas notas inflaram os custos dos produtos vendidos, reduzindo o lucro e, conseqüentemente, o IRPJ e a CSLL, e, também, geraram créditos de PIS e de Cofins, uma vez que a empresa estava sujeita ao regime de apuração não-cumulativa. Na reunião de 31/01/2012 esta Turma apreciou o recurso e converteu o julgamento em diligência nos seguintes termos:

(..)

A partir da análise dos presentes autos, em confronto com as razões de decidir do ilustre conselheiro Fernando Mattos naquele outro processo (acima transcritas), conclui que, embora o ônus da prova seja da contribuinte, especialmente quanto aos custos contabilizados, é possível que tais custos tenham correspondência com a venda de produtos cujas receitas foram contabilizadas e tributadas.

Os valores glosados variam em torno de 10% a 15% do total dos custos contabilizados (isso em todas as empresas e períodos de apuração), logo, é possível que a contribuinte tenha mesmo adquiridos as mercadorias desses fornecedores e contabilizado as vendas, conforme alegado no recurso.

Esses percentuais também coadunam com a acusação fiscal de que não houve ingresso das mercadorias e que as receitas contabilizadas correspondem a vendas dos outros produtos efetivamente adquiridos.

Justamente por serem valores significativos e, principalmente, por se tratar em sua maioria de produtos industrializados, alguns produzidos pelas principais indústrias do país, aliado ao fato de o contribuinte possuir contabilidade regular, formei convencimento da pertinência de uma diligência fiscal, priorizando a verdade material, para trazer aos autos elementos seguros quanto a efetividade, ou não, da entrada deste produtos, bem com fazer verificações que certamente irão robustecer o convencimento do Colegiado.

Diante do exposto, **voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Fiscalização da DRF Brasília efetue os seguintes procedimentos:**

1. Identifique nas notas fiscais glosadas pelo menos 2 (dois) produtos fabricados por indústrias nacionais de grandes porte, revendidos por cada uma dos fornecedores considerados inidôneos, listados no TVF, por exemplo de Mucilon (Nestlé), Sopão Knnor, Farofa Yoki. Caso sejam identificados produtos de um mesmo fabricante fornecidos por varias empresas consideradas inidôneas, a escolha deve recair sobre esses, facilitando as verificações.

1.1 Fazer verificação *in locu* nas prateleiras dos supermercados BIG BOX para apurar o CNPJ dos fabricantes, bem como se os produtos são realmente vendidos nos estabelecimentos, juntando aos autos reprodução da imagem das embalagens.

2. Expedir intimações à essas indústrias (fabricantes) para informar as vendas efetuadas desses produtos, nos anos de 2007 e 2008, tanto para os emitentes das notas fiscais glosadas, quanto para o contribuinte (vendas efetuadas diretamente) solicitando informar as datas das vendas, número das NF, quantidades vendidas, valor unitário/total e forma de pagamento.

2.1 Solicitar também às indústrias que informem o total das vendas mensais efetuadas ao contribuinte naqueles anos, nesse caso englobando todos os produtos.

3. Escolher pelo menos 1 (um) trimestre do ano calendário 2007, e outro(s) do ano-calendário de 2008, e intimar o contribuinte para que elabore demonstrativos a partir das contabilizações de estoques/entradas/devoluções e vendas desses produtos (quantidades e valores), identificando também se foram realizadas compras de outros fornecedores que não a indústria (fabricante) e das empresas glosas.

3.1 A Fiscalização deverá verificar/atestar a correção desses demonstrativos, mediante análise da escrituração contábil do contribuinte fornecida durante a auditoria fiscal.

O objetivo desse item da diligência é apurar a correspondência entre a quantidade desses produtos vendidos e suas respectivas quantidades disponíveis para venda, determinando se nas quantidades vendidas incluem-se as compras glosadas.

Certamente, há meios para fazer esse batimento, haja vista que é público e notório que os cupons fiscais emitidos pelos supermercados do Grupo BIG BOX atendem a legislação, individualizando os produtos vendidos, alimentando os sistemas informatizados.

3.2 Elaborar tabela comparativa dos preços médios unitários de compra e venda dos produtos auditados, em cada trimestre (preço da Indústria, preço do fornecedor da compras glosadas, preço de venda ao consumidor).

4. A Fiscalização poderá realizar outros procedimentos e verificações, além dos acima solicitados, deste que concernentes com o objetivo da diligência, qual seja, determinar se os produtos relacionados nas notas glosadas foram vendidos pelo contribuinte e compõe as receitas contabilizadas, bem com a pertinência do valor das operações.

5. Ao final, a Fiscalização deverá lavrar relatório consubstanciado, cientificando a contribuinte para, caso deseje, manifestar-se no prazo de 30 dias.

Os trabalhos de diligência resultaram em Relatório Fiscal, cujas partes relevantes a seguir transcreve-se:

- Identificamos e elegemos três fornecedores de produtos revendidos pelo "Big Box", são eles Pepsico do Brasil Ltda, Unilever Brasil Ltda e Flora Produtos de Higiene e Limpeza S/A.
- Referidas empresas são fornecedoras de inúmeros produtos listados nas notas fiscais apresentadas pelo "Big Box" e glosadas por esta fiscalização.
- Intimamos tais fornecedores a apresentar os arquivos magnéticos referentes aos registros fiscais dos anos 2007 e 2008, detalhando as vendas efetuadas para as empresas abaixo:

CNPJ	EMPRESA
08.719.009/0001-69	Distribuidora de Prod.Alimenticios Cosmos Ltda
08.417.803/0001-58	Distribuidora de Prod. Alimenticios Mercador Ltda
09.487.324/0001-70	Distribuidora de Prod. Alimenticios Explendor Ltda
02.366.483/0001-78	Nova Brasília Distrib. de Prod. Alimenticios Ltda
05.878.918/0001-51	Cemar Industria e Com. de Prod. Alimenticios Ltda
08.273.842/0001-29	QNL Distribuidora de Produtos Alimenticios Ltda
07.416.916/0001-76	California Comercial de Alimentos Ltda
04.826.166/0001-12	Terra Com. Atacadista de Prod. Alimenticios Ltda
37.079.183/0001-92	Comercial Oriente Ltda
06.092.732/0001-35	Oestefort Com. Export. e Import. de Cereais Ltda
10.413.585/0001-25	Magalhaes e Almeida Distrib.de Prod.Aliment. Ltda
05.498.980/0001-18	Plenna Coml. de Alimentos e Prod.de Higiene Ltda
09.269.213/0001-98	Comercial de Alimentos Setor Sul Ltda
10.188.772/0001-52	Satier Comercio e Representação de Café Ltda
09.100.757/0001-21	Guga Comercial de Alimentos Ltda
37.059.920/0001-95	Tsaleah Industria e Com.de Prod.Alimenticios Ltda
00.637.793/0001-54	BRUNELA COMERCIAL DE ALIMENTOS S/A

06.141.514/0001-43	COMERCIAL DE ALIMENTOS CERES S/A
03.475.791/0001-02	SOLEDADE COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA
03.696.869/0001-00	BIG TRANS COMERCIAL DE ALIMENTOS S/A
02.817.987/0001-67	COMERCIAL SÃO PATRÍCIO S/A

- Na relação acima consta as empresas do Grupo "Big Box" e seus fornecedores em relação aos quais houve glosa de custos.
- Solicitamos também na intimação que fosse relacionado a forma de pagamento dos produtos adquiridos (cheque, boleto bancário, transferência bancária, dinheiro etc).
- Atendendo à intimação a **Unilever Brasil Ltda** nos informou ter efetuado vendas apenas para o Grupo "Big Box", conforme resumo abaixo:

Nome do Participante	2007	2008	Total
BIG TRANS COML DE ALIM LTDA	693.058,58	489.711,27	1.182.769,85
BRUNELA COML DE ALIM S A	212.865,90	135.327,60	348.193,50
COML ALIM CERES LTDA	492.290,57	381.355,61	873.646,18
COML SAO PATRÍCIO S A	279.853,38	202.805,81	482.659,19
SOLEDADE COML DE ALIM LTDA	772.645,40	1.054.062,38	1.826.707,78
Total Resultado	2.450.713,83	2.263.262,67	4.713.976,50

- Os pagamentos das transações acima foram efetuados através de boleto bancário, conforme resposta da Unilever.

- Atendendo à intimação a **Pepsico do Brasil Ltda** nos informou ter efetuado vendas apenas para o Grupo "Big Box", conforme resumo abaixo:

Nome do Participante	2007	2008	Total
BIG TRANS COMERCIAL DE ALIMENTOS SA	163.902,02	126.404,23	290.306,25
BRUNELA PRODS ALIM IND COM	27.156,80	34.810,93	61.967,73
COMERCIAL DE ALIMENTOS CERES S/A	75.045,18	91.033,99	166.079,17
COMERCIAL SAO PATRÍCIO SA	71.949,95	75.621,76	147.571,71
SOLEDADE COMERCIAL DE ALIMENTOS	115.623,07	127.623,83	243.246,90
Total Resultado	453.677,02	455.494,74	909.171,76

9. A Pepsico informou que o sistema da empresa não gera o detalhamento da forma de pagamento.
10. Atendendo à intimação a **Flora Produtos de Higiene e Limpeza S/A** nos informou ter efetuado vendas apenas para o Grupo "Big Box", conforme resumo abaixo:

Nome do Participante	2007	2008	Total
BIG TRANS COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA	14.728,92	25.018,91	39.747,83
BRUNELA PRODUTOS ALIMENTICIOS INDUSTRIA E COM LTDA	5.262,50	7.923,72	13.186,22
COMERCIAL DE ALIMENTOS CERES LTDA	17.188,49	23.816,07	41.004,56
COMERCIAL SAO PATRICIO LTDA	3.610,90	7.469,29	11.080,19
SOLEDADE COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA	7.616,44	13.904,93	21.521,37
Total Resultado	48.407,25	78.132,92	126.540,17

11. Os pagamentos das transações acima foram efetuados, em geral, através de boleto bancário, mas foi informado que também pode ter sido utilizado transferência bancária.
12. Fizemos diligência no contribuinte (Termos de Diligência 01, de 18/06/2012) e solicitamos os Livros de Registro de Inventário dos anos 2006, 2007 e 2008, devidamente registrados. Concedemos 5 dias úteis para atendimento da solicitação tendo em vista que o inventário deve ser elaborado ao fim de cada período de apuração conforme artigo 261 do RIR/99. Ou seja, em tese ele já estaria pronto.
13. Após o transcurso do prazo o contribuinte solicitou mais 30 dias para apresentação dos registros de inventário. No dia 08/08/2012 os livros foram apresentados. Ressalte-se que conforme o Termo de Autenticação de Livro Fiscal os mesmos foram autenticados no dia 06/08/2012.
14. Aqui relembremos alguns pontos identificados no curso da ação fiscal.
15. A partir dos fatos relatados pela SEF-DF- Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal e da declaração de inidoneidade de notas fiscais, iniciamos a fiscalização no Grupo Big Box.
16. O indício da documentação inidônea justificou o aprofundamento da ação fiscal, o que redundou na intimação para que o contribuinte comprovasse o efetivo pagamento relativamente aos documentos sob suspeição. Conforme consta do Auto de Infração não foi apresentada sequer uma única prova dos pagamentos.
17. Portanto, a glosa dos custos sob análise não está centrada apenas na questão da inidoneidade dos documentos fiscais mantidos pelo contribuinte, mas também na comprovação do efetivo pagamento.
18. Por outro lado, de acordo com o art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.
19. É notório que a escrituração do contribuinte deve se basear em documentação hábil e idônea. Em outras palavras, o mero registro contábil sem documentos hábeis e idôneos que o lastreiem não constitui meio de prova.
20. Nesse contexto, documentos declarados inidôneos, classificados como falsos pela Administração Fazendária, não podem se prestar a comprovar as operações neles retratadas e, conseqüentemente, comprometem a dedução do custo ou despesa pretendida. No caso, a constatação da existência de documentação inidônea legitima a glosa da dedução de custos pela aquisição de mercadorias, notadamente se o contribuinte não conseguir comprovar por outros meios a efetivação do negócio.
21. De posse das informações das diligenciadas, verificamos que não houve qualquer fornecimento de produtos para as empresas fictícias, que, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, faziam parte de um grupo organizado na emissão e distribuição de "notas frias", identificado pela Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal, com o conseqüente cancelamento de suas inscrições no Cadastro Fiscal do Distrito Federal.
22. Vale ressaltar que os pagamentos do grupo "Big Box" para as empresas diligenciadas foram efetuados através de boletos ou transferências bancárias. Entretanto, durante o curso da ação fiscal, ao ser intimada e reintimada a comprovar os pagamentos, não apresentou um único documento, alegando que estes eram realizados por meio de caixa e boletos não localizados.
23. Adicionalmente acrescentamos o Anexo I, que demonstra, a partir da escrituração contábil apresentada, a ocorrência de saldo credor de caixa. Esta situação é uma das conseqüências do lançamento

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação, a seguir reproduzida em parte:

(...)

7. A Diligência Fiscal requisitou informações das seguintes indústrias: a) Unilever Brasil Ltda.; b) Pepsico do Brasil Ltda.; e c) Flora Produtos de Higiene e Limpeza S/A.

8. No caso, a empresa utilizou como exemplo os seguintes 3 (três) produtos:

- a) Comfort Amaciante 2l Azul – Fornecedor Unilever;
- b) Toddy – Fornecedor Pepsico;
- c) Maggi Fondor – Fornecedor Nestle

9. A empresa utilizou para os produtos acima, da compra realizada em 3 (três) fornecedores glosados pela fiscalização (Distribuidora de Produtos Cosmos Ltda., California Comercial de Alimentos Ltda., e Macem Ind. e Comércio Ltda.).

10. Dessa forma, para explicar os controles e entendimento dos julgadores, vamos utilizar de um dos exemplos reais em relação a um dos produtos acima, e neste exemplo, de uma empresa fornecedora, no caso, referente aos dados da compra realizada junto à empresa **Distribuidora de Produtos Cosmos Ltda.**, uma das empresas que foram glosadas pela fiscalização na nota fiscal 56/1, emitida em **30/04/2007**, e o produto escolhido foi o **Amaciante Fofó 2l Azul**, que é produzido pela **Unilever**, uma das empresas fabricantes escolhidas pela Diligência Fiscal.

11. No "**Relatório de Entrada de Nota**" consta entre os diversos fornecedores de produtos no dia 30/04/2007, a nota fiscal nº 56/1, da **Distribuidora de Produtos Cosmos Ltda.**, acima referida (doc. 1).

12. No "**Espelho da Nota Fiscal**" está registrada a aquisição em 30/04/2007 de quantidade 49 (quarenta e nove) caixas com 6 (seis) unidades (CX/00006UN), ou seja, um total de 294 unidades (doc. 2).

13. No "**Relatório de Kardex**", que é o controle de estoque do "Amaciante Fofó 2l Azul (10984-3)", no dia 30/04/2007 consta a referida entrada de 294 unidades, e demais dados de entradas e saídas (doc. 3).

14. Na "**Impressão de Cupom**", consta os diversos produtos vendidos no referido cupom fiscal, entre eles o "Amac Fofó 2L Azul", Código de Barra – PLU 109843, e que também consta do controle de estoque no Relatório Kardex (doc. 4).

15. Na "**Folha do Livro de Inventário**" consta o produto referido no exemplo acima, com as suas quantidades e estoque, em 31/12/2007 e 31/12/2008, sob grifos nossos (doc. 5).

16. A "**Foto do Produto na Gôndola**" comprova a efetividade do mesmo no estoque, uma vez que a Diligência Fiscal também não atendeu a essa determinação do CARF (doc. 6).

17. No item 13 o Termo de Diligência presta informação sobre os Livros de Inventários que foram entregues à fiscalização. Cabe esclarecer que a partir da criação dos livros eletrônicos a autenticação de livros tornou-se dispensável, pois o contribuinte fica com o código da recepção do arquivo enviado para a repartição fiscal via internet.

18. Entretanto, ao ser solicitado pela presente Diligência que os livros fossem autenticados, a empresa solicitou um prazo para cumprimento, o que ocorreu, com a autenticação na data informada.

19. Para comprovar o envio dos livros e dados nas épocas próprias, estamos anexando com a presente, por amostragem, a cópia do Livro Eletrônico enviado via internet com a recepção pela repartição fiscal em **2007** e **2008**, com a devida código do arquivo eletrônico recebido, comprovando a entrega na época própria (docs. 7 e 8).

20. Nos arquivos eletrônicos enviados e recepcionados naquela época, consta o envio dos dados das aquisições das notas fiscais glosadas nesse processo e com a identificação do nome do respectivo fornecedor, anotado sob grifos nossos (docs. 7 e 8).

21. A recorrente está anexando também os Termos de Abertura e Encerramento dos Livros de Inventário de 2007 e 2008, com a autenticação pela repartição fiscal solicitada pela Diligência Fiscal, confirmada pela remessa e recepção dos elementos constantes dos Livros Eletrônicos enviados anteriormente, na forma esclarecida nos itens anteriores ((docs. 7 e 8).

22. Em relação ao item 21 do Termo de Diligência, cabe esclarecer que os fornecedores dos Supermercados, que são distribuidores atacadistas, não são abastecidos somente pela indústria fabricante do produto. Eles adquirem os produtos dessas marcas de outros distribuidores e às vezes de Estado em que há vantagem na tributação pelo ICMS, com alíquota menor ou favorecida por incentivos, que não favorece o Estado da distribuição direta da indústria.

23. Cabe considerar ainda em relação ao item 21 referido que, alguns fornecedores vendem produtos que não são de grandes indústrias, como é comum, por exemplo, com o leite, que são adquiridos no interior, de laticínios com marcas próprias. Isso se repete em vários outros produtos.

24. Embora a questão do pagamento não fosse objeto dos itens do pedido de diligência pelo CARF, uma vez que essa sistemática fazia parte de outros esclarecimentos já prestados nos autos.

25. Entretanto, em razão do Termo da Diligência Fiscal manifestar sobre assunto que não lhe foi solicitado pelo CARF, cabe esclarecer que, como foi informado pela empresa por ocasião da fiscalização, os pagamentos eram realizados via caixa.

26. A empresa sistematicamente realiza pagamentos não apenas por uma única forma, mas por meio de boletos, remessa bancária, cheques e caixa. Os pagamentos realizados por Caixa iniciam-se com a emissão de um cheque que abrange vários pagamentos. Esses cheques são sacados e pagos os compromissos objeto de sua emissão.

27. Conforme pode ser verificado não foram apenas os fornecedores glosados que foram pagos nessa sistemática, mas diversos outros compromissos, sendo rotina esse procedimento que abrange uma quantidade diversa de outros pagamentos e fornecedores. É um procedimento rotineiro e uniforme na empresa.

28. A empresa aproveita para anexar o pagamento de diversos boletos com o pagamento de algumas empresas que foram glosadas, em relação aos anos autuados, bem como em anos anteriores, para comprovar a efetividade de aquisições com os fornecedores em questão de longa data, conforme informado no Recurso e nos Memoriais (doc. 9).

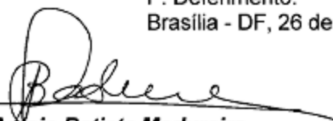
29. A Diligência Fiscal no item 23 apresenta o Anexo I, onde informa que o saldo de caixa estaria negativo, para confirmar a sua tese fiscal de custo fictício. Não se sabe como foi realizado tal demonstrativo, uma vez que a empresa nunca teve saldo de caixa negativo, em qualquer dia ou mês, conforme comprova o extrato do Livro Razão anual dos anos de 2007 e 2008, todos com saldos positivos. Dessa forma, é impugnado e refutado integralmente o referido item 23 e respectivo Anexo I, do Termo de Diligência (doc. 10).

30. A Diligência Fiscal realizada pelos mesmos auditores fiscais que lavraram os Autos de Infração não seguiu completamente o desiderato determinado pelo CARF, porque aparentemente, mantiveram o mesmo comportamento por ocasião do procedimento fiscal, quando presumiram e prejudicaram

a existência dos fatos e desprezaram a busca da verdade real que deveria ocorrer por meio de um necessário aprofundamento nos controles e na contabilidade empresarial. As considerações fiscais nesse sentido no Termo de Diligência (itens 14 a 20) são refutadas e impugnadas integralmente, reportando a Recorrente, à peça de Impugnação e ao Recurso Voluntário quando já apontava essa deficiência do trabalho fiscal.

31. Nunca é despendendo lembrar que em várias autuações fiscais ocorridas em inúmeros processos que foram lançados com esse mesmo comportamento fiscal, foram repelidas pelo Judiciário, conforme restou claro no Recurso Repetitivo nº 1.148.444 do STJ, dando razão aos contribuintes.

Termos em que,
P. Deferimento.
Brasília - DF, 26 de setembro de 2012.


Arisio Batista Madureira
OAB/DF n.º 8088

Julio Cezar Alves Ribeiro
OAB/DF n.º 11.672

C/Anexo:

- 1) Relatório de Entrada de Nota;
- 2) Espelho da Nota Fiscal;
- 3) Relatório de Kardex;
- 4) Impressão de Cupom de Vendas do produto;
- 5) Folha do Livro de Inventário do produto;
- 6) Fotos do produto na gôndola
- 7) Comprovante de entrega do Livro Eletrônico na época própria (2007/2008);
- 8) Termos de Abertura e Encerramento do Livro de Inventário;
- 9) Boletos de pagamentos (Processo Big Trans)
- 10) Extrato do Razão do Caixa.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Consoante registrado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), a contribuinte tem por nome de fantasia “BIG BOX SUPERMERCADOS”, nome este utilizado por um grupo de empresas do Distrito Federal, que foram fiscalizadas em conjunto pela Receita Federal do Brasil (RFB), em face de representação do Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal (SEF-DF), segundo a qual tais empresas utilizaram-se de notas frias, emitidas por diversos fornecedores, com o objetivo de fraudar a Fazenda Pública.

A Fiscalização da RFB aduz que, na esfera das receitas estaduais, essas notas geraram créditos fictícios de ICMS, reduzindo o montante de tributos a recolher; já no âmbito Federal, as notas inflaram os custos dos produtos vendidos, reduzindo-se o lucro e, conseqüentemente, o IRPJ e CSLL devidos. Segundo a Fiscalização, ainda no âmbito Federal, essas notas também geraram créditos de PIS e Cofins, uma vez que a contribuinte estava sujeita ao regime de apuração não-cumulativo dessas contribuições.

Em pesquisa nos processos em julgamento neste Conselho, identifiquei 8 (oito) recursos voluntários de contribuintes do grupo “BIG BOX”, submetidos à mesma operação fiscal, cujas exigências foram mantidas integralmente na DRJ Brasília, sendo que as peças recursais tem o mesmo teor e foram apresentadas pelos mesmos signatários, a saber:

Item	Contribuinte	Processo
1	VIA PARK COMERCIAL DE ALIMENTOS S/A	10166722232201063
2	SIBERIA COMERCIAL DE ALIMENTOS S/A	10166722209201079
3	SUPERMERCADO TATA S/A	10166722455201021
4	SOLEDADE COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA	10166722189201036
5	BIG TRANS COMERCIAL DE ALIMENTOS S/A	10166722297201017
6	BRUNELA COMERCIAL DE ALIMENTOS S/A	10166722766201090
7	COMERCIAL DE ALIMENTOS CERES S/A	10166722765201045
8	COMERCIAL SÃO PATRICIO S/A	10166722945201027

Os itens 1 e 3 acima foram sorteados para a 1ª. Turma desta Câmara do CARF e foram pautados concomitantemente com os itens 4 a 8 (sorteados para esta 2ª. Turma).

A 1ª. Turma deste Câmara já julgou os 3 primeiros, negando provimento aos recursos por unanimidade, enquanto a 2ª. Turma converteu os demais em diligência.

O item 1 acima, processo 10166.722232/2010-63, julgado em 16/1/2012, **acórdão 1401-00704, recebeu as seguintes ementas e decisão:**

MPF. PRORROGAÇÃO DE PRAZO. VALIDADE Rejeita-se a preliminar de nulidade, uma vez comprovado que as prorrogações de prazo foram feitas de acordo com a legislação de regência.

INTIMAÇÃO. PRAZOS. Rejeita-se a preliminar de nulidade, uma vez comprovado que os termos de intimação respeitaram os prazos estabelecidos pelo art. 71 da MP nº 2.158-35/2001.

DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EFETIVIDADE NÃO COMPROVADA. Não restando comprovado o pagamento e o efetivo ingresso das mercadorias objeto de notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato, as citadas notas devem ser consideradas inidôneas.

PREJUÍZOS FISCAIS. Correto o cálculo do tributo devido, uma vez realizada 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. Correta a apuração do adicional de IRPJ, uma vez que somente foi tributado o valor excedente ao limite trimestral de R\$ 60.000,00.

CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS DE OFÍCIO. INDEDUTIBILIDADE. É incabível a dedução, na determinação do lucro real, das contribuições apuradas em ação fiscal.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. Os órgãos julgadores administrativos não detêm competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. A prática reiterada de contabilização de notas fiscais inidôneas, relativas à operações cuja efetividade não resta comprovada, enseja a qualificação da multa de ofício.

LANÇAMENTOS DECORRENTES A decisão tomada em relação ao lançamento principal (IRPJ) aplica-se aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS e COFINS), em razão da íntima relação de causa e efeito existente entre os mesmos.

CSLL. DESPESA INEXISTENTE. A contabilização de notas fiscais inidôneas representa despesa inexistente, que deve ser deduzida tanto do lucro líquido como do lucro real, para a correta apuração do tributo devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Tal qual neste Colegiado, as preliminares foram todas rejeitadas, pelo que peço vênha para transcrever e adotar nessa parte os fundamentos do voto condutor do aludido acórdão, da lavra do Ilustre conselheiro Fernando Mattos, *verbis*:

Irregularidades relativas ao MPF

Preliminarmente, a recorrente arguiu a nulidade do lançamento, sob a alegação de que o MPF não atendeu os requisitos previstos na legislação para a sua finalidade

portanto, com o caput do art. 19, antes transcrito. Quanto aos termos nº 2, 4 e 5, 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 ou 8 dias.

Restou demonstrado, portanto, que durante os procedimentos de fiscalização todos os prazos foram concedidos em estrita conformidade com a legislação. Por esta razão, rejeito esta preliminar arguida pela recorrente.

Prova emprestada

Na sequência, a contribuinte discutiu a forma como a prova emprestada foi utilizada pelo Fisco Federal. Sobre o tema, assim se manifestou a recorrente:

[...] não basta alegar, com fez a DRJ, que as informações foram obtidas em colaboração com outro Fisco, mas era necessário que o Fisco Federal tivesse laborado o seu ofício dentro do seu mister específico e de suas posições cadastrais, porque a falta desses demonstrativos nos autos ou de aprofundamento da fiscalização nesse sentido é causa de nulidade do procedimento fiscal.

Não assiste razão à recorrente. Para demonstrar esse fato, considero suficiente transcrever pequenos trechos do acórdão recorrido (grifado):

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.

[...]

Portanto, tentar resumir o procedimento fiscal apenas ao trabalho efetuado pelo fisco distrital é fechar os olhos à realidade dos autos. A fiscalização federal executou trabalho de auditoria fiscal, em busca da verdade material, colhendo provas, intimando o contribuinte a esclarecer fatos e apresentar documentos.

[...]

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 interessada 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.

Nestes termos, também rejeito esta preliminar apresentada pela recorrente.

Documentos inidôneos

A recorrente afirmou que na relação de empresas supostamente inexistentes havia muitas empresas com operações e existências reais, inclusive integrantes de regimes especiais criados pelo Distrito Federal (TARE ou REA). Afirmou, outrossim, que por várias vezes foi concedida AIDF (Autorização para Impressão de Documentos Fiscais) para algumas dessas empresas, em quantidades razoáveis (até 8000 documentos). Além disso, diversas FAC (Fichas de Alteração Cadastral) destas empresas teriam sido acatadas pelo Fisco Distrital.

Com base nestes argumentos, a recorrente afirma que “os contribuintes adquirentes foram vítimas dessas situações e não fraudadores como que a autuação impugnada”.

Tais alegações se revelam totalmente desprovidas de sentido.

Afinal, a declaração de inidoneidade dos documentos fiscais daquelas empresas foi apenas o **ponto de partida** da presente autuação.

Posteriormente, foi dado à contribuinte a oportunidade de apresentar as vias originais das notas fiscais, **bem como o respectivo comprovante de pagamento**.

A contribuinte, por seu turno, apresentou apenas **parte das notas fiscais, e sem a devida comprovação de pagamento**.

Ora, se as empresas em questão realmente existiam e se as operações comerciais tivessem sido reais, **certamente a recorrente teria apresentado todos os comprovantes solicitados**, elidindo por completo a suspeita de utilização de documentos fiscais inidôneos.

No item “g” das suas alegações preliminares, a recorrente alegou que apresentou apenas parte das notas fiscais solicitadas, pelo fato de as vias originais terem ficado na posse do Fisco do Distrito Federal. Tal alegação, contudo, não se encontra comprovada nos, posto que a recorrente não juntou qualquer comprovante de entrega de tais documentos às autoridades fiscais distritais. Além disso, **a recorrente se absteve por completo de justificar a falta de apresentação dos supostos comprovantes de pagamento relativos a tais notas fiscais**.

Em resumo: o fator determinante para a presente autuação **não foi** a mera declaração de inidoneidade da documentação emitida pelos fornecedores da contribuinte, ora recorrente. Na realidade, **o fator determinante para o presente lançamento foi a ausência de comprovação, por parte da recorrente, da efetividade daquelas operações**.

Como facilmente se percebe, a recorrente limitou-se a apresentar simples alegações, de cunho exclusivamente retórico. Com o intuito de elidir a presente autuação, a recorrente deveria ter trazido aos autos a comprovação

do efetivo pagamento das supostas operações comerciais, amparadas por documentação inidônea.

Diante da ausência de qualquer comprovação de pagamento, merece ser rejeitada a presente alegação apresentada pela recorrente.

Irretroatividade dos efeitos de ato declaratório de inidoneidade de documento fiscal e necessidade de declaração de inidoneidade também pelo Fisco Federal

Em relação a este tema, a recorrente alegou que os Atos Declaratórios de inidoneidade somente foram publicados em 2009, razão pela qual não poderiam abranger as notas fiscais objeto do presente lançamento, as quais foram emitidas em 2007 e 2008. Além disso, para alguns fornecedores sequer teria havido o ato de declaração de inidoneidade. Por fim, não teria havido declaração de inidoneidade pelo Fisco Federal, mas tão somente pelo Fisco Distrital.

No tocante à tais alegações, adoto e transcrevo as razões de decidir constantes do acórdão recorrido:

Assim, não obstante o rito estabelecido para a declaração de inaptidão, a redação do caput do art. 82 deixa bem claro que a inidoneidade de documentos em virtude de inscrição declarada inapta não exclui as demais formas de inidoneidade de documentos previstas na legislação.

*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.

[...]

Neste ponto, é importante assinalar que as provas carreadas pela fazenda distrital são de abrangência e efetividade suficientes para a formação da convicção quanto aos fatos ocorridos, o que torna prescindível a realização de novas diligências. Além disso, não há que se perder de vista que tanto o fisco distrital quanto o federal detêm o poder de polícia e suas afirmações gozam da presunção de veracidade. Dessa forma, a realização das mesmas diligências, já efetuadas em outra esfera, torna-se desnecessária.

Pelas razões expostas, concluo que os fatos arguidos pela recorrente são completamente inaptos para eivar de nulidade os presentes lançamentos. Por esta razão, também esta preliminar merece ser rejeitada.

(...)

O ilustre conselheiro Leonardo Oliveira sustentou seu voto acerca nulidade da exigência, asseverando que haveria muitas inconsistências no procedimento fiscal e, “*sendo fato que no universo das notas fiscais consideradas inidôneas há grande número que não se subsume a espécie, o crédito tributário padece de liquidez e certeza, passível de os lançamentos de ofício do IRPJ e tributação reflexa serem julgados insubsistentes, face à existência de vício material na determinação da matéria tributável ex vi do disposto no art. 142 do CTN*”. Discordei veementemente desse posicionamento, isso porque **a glosa dos custos não se deu em razão da inidoneidade das notas fiscais apurada pela SEF-DF, mas sim pela não comprovação da efetividade das operações de que tratam essas e outras notas fiscais, cujos valores foram deduzidos na apuração do lucro líquido da contribuinte (custos).**

Não há qualquer inconsistência no procedimento fiscal da RFB. A contribuinte foi regularmente intimada durante a auditoria para comprovar a efetividade da aquisição dos produtos constantes em diversas notas fiscais, emitidas pelas empresas objeto da representação do SEF-DF, bem como apresentar os comprovantes de pagamento aos fornecedores. Apesar de as operações superarem a casa dos milhões de Reais, nenhum comprovante de pagamento via bancária foi apresentado.

À inteligência dos artigos 249, inciso I, e 259 parágrafo único do Regulamento do Imposto Renda (RIR/99), citados na base legal dos Autos de Infração, em se tratando de lucro real, cabe à contribuinte fazer prova da efetividade dos custos e despesas contabilizados, incluídos na apuração do resultado tributável.

Frise-se que tanto nos Autos de Infração, quanto no TVF, dos quais a contribuinte foi cientificada, está patente que o lançamento se deu pela glosa de custos em face da ausência ou insuficiência de comprovação.

Portanto, no presente caso, não há que se falar em exigência fiscal calcada em prova emprestada, e sim em falta de provas, pelo que essa preliminar deve mesmo ser rejeitada.

Concluo, pois, por rejeitar todas as preliminares.

Mérito

A diligência fiscal espancou as quaisquer dúvidas deste Conselheiro quanto a inveracidade das operações entre a contribuinte e suas “fornecedoras fantasma”.

Tais empresas não adquiriram os produtos dos fabricantes, logo, não tinham mesmo o que vender à contribuinte.

Por sua vez, a contribuinte fez compras diretas desses fabricantes, tendo inclusive efetuado os pagamentos mediante boleto bancário.

A recorrente alega que a diligência foi incompleta, pois, deixou de atender as outras solicitações deste relator.

De fato, a diligência fiscal não atendeu ao item “3” e subitens do voto condutor da Resolução. Mas nem poderia, afinal as “fornecedoras fantasma” nada compraram dos fabricantes, logo, não poderiam vender. Por outro lado, a contribuinte adquiriu os produtos desses fabricantes, sendo esses foram os produtos que vendeu.

Entendo que a diligência fiscal se deu na medida certa. Não é crível que empresa desse porte realize e registre aquisições de produtos industrializados, inclusive de alimentos e de higiene pessoal, junto a empresas que se quer possuem estabelecimento físicos.

O intuito de fraude é patente. A contribuinte utilizou-se dessas notas fiscais inidôneas para: reduzir o ICMS a Recolher, o PIS e a Cofins, bem como aumentar o custo das mercadorias vendidas e reduzir o lucro tributável no IRPJ e CSLL.

Demais alegações da recorrente

No que tange as demais alegações da recorrente, peço vênha para novamente adotar as razões de decidir do acórdão 1401-00704, já citado neste voto.

Compras efetivas

Em relação a este tema, a recorrente afirmou que as notas fiscais glosadas representam compras efetivas de mercadorias destinadas a revenda. Afirmou que eventuais irregularidades com a situação fiscal dos fornecedores não podem afetar/prejudicar a autuada, que agiu de boa fé.

Tais alegações constituem meras repetições dos argumentos apresentados no tópico correspondente às preliminares.

Naquela oportunidade, restou demonstrado que o fator determinante para a presente autuação **não foi** a mera declaração de inidoneidade da documentação emitida pelos fornecedores da contribuinte, ora recorrente. Na realidade, **o fator determinante para o presente lançamento foi a ausência de comprovação, por parte da recorrente, da efetividade daquelas operações.**

Se a contribuinte, ora recorrente, efetivamente tivesse agido de boa fé, certamente teria trazido aos autos os alegados comprovantes de pagamento relativos àquelas operações.

No entanto, a recorrente não apresentou nenhum elemento de prova (documentos, pagamentos, recebimentos, fretes etc.) visando sustentar sua argumentação, quer por ocasião da autuação, quer no momento da impugnação, quer no momento do recurso voluntário.

A completa ausência de comprovação de tais pagamentos por parte da recorrente, aliada à declaração de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelos seus fornecedores, comprovam à exaustão que as aludidas operações comerciais não existiram, razão pela qual os valores correspondentes não podem ser considerados como custos para a contribuinte.

Diante do exposto, em relação a este tema a decisão recorrida merece ser confirmada.

Glosa de custo sem glosa da receita correspondente

No entender da recorrente, ao se proceder a glosa de custos, as autoridades fiscais também deveriam ter procedido a glosa das receitas correspondentes.

Alegação totalmente desprovida de sentido.

Afinal, não resta qualquer dúvida acerca da efetiva das receitas, devidamente declaradas e contabilizadas pela contribuinte.

A presente autuação versa, exclusivamente, sobre a glosa de custos não comprovados, tendo em vista a ausência de comprovação do seu efetivo pagamento (cumulada com a declaração de inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelos seus fornecedores).

Assim sendo, não merece prosperar esta alegação da recorrente.

Necessária dedutibilidade do custo das mercadorias vendidas

Segundo a recorrente, não foi correta a glosa dos custos, porque decorrem de operações que foram efetivamente realizadas e são necessários à empresa e à sua fonte produtora, e acham-se devidamente escrituradas nos livros da autuada, o que faz prova a seu favor.

Trata-se de mera reiteração da alegação feita no item anterior, o que dispensa maiores considerações sobre o assunto.

Por mera formalidade, cumpre repetir que, no presente caso, a contribuinte efetivamente não comprovou que as mercadorias entraram em seu estabelecimento, não tendo demonstrado ter agido de boa-fé.

Importante destacar que a fiscalização atuou com fundamento em provas diretas, e não com base em indícios, suspeitas ou suposições, conforme indevidamente alegado pela recorrente.

Em síntese: a insuficiência de elementos comprobatórios impede o acatamento das razões da impugnante. Não há, pois, que se falar em dedutibilidade de custos, uma vez que não restou comprovada a efetividade daquelas operações.

Ônus da prova

A recorrente admitiu ter o ônus da prova de comprovar a efetividade das operações comerciais realizadas com seus fornecedores. No entanto, sustentou que esta comprovação deve ser realizada por meio de seus livros contábeis.

Pelo fato de manter escrituração regular, caberia ao Fisco o ônus de desconstituir as provas registradas em sua contabilidade.

Alegação totalmente desprovida de sentido.

Ab initio, esclareça-se que a contabilidade da contribuinte não era mantida com estrita observância das disposições legais. Afinal, um dos requisitos legais é que todos os lançamentos contábeis sejam alicerçados em documentos hábeis e idôneos.

No caso concreto, quando intimada a comprovar o efetivo recebimento e o efetivo pagamento das mercadorias adquiridas junto a determinados fornecedores, a contribuinte absteve-se, por completo, de apresentar qualquer documento comprobatório.

Sobre o tema, manifestou-se com grande propriedade o acórdão recorrido:

Sujeitam-se, pois, à comprovação, sob pena de glosa dos valores registrados, todas as operações realizadas pela pessoa jurídica, mormente aquelas que envolvem documentos fiscais sob suspeitas de inidoneidade, porque emitidos por empresas irregulares, para fornecer o bem ou para prestar o serviço constante da nota fiscal.

Dessa forma, procedeu corretamente a fiscalização à intimação da empresa para que comprovasse o efetivo pagamento dos custos contabilizados, de forma a validar as despesas computadas como dedutíveis na escrituração da empresa.

Entretanto, a impugnante não apresentou nenhum elemento de prova sequer (documentos, pagamentos, recebimentos, fretes etc.), quer quando da autuação, quer no momento da impugnação, para alicerçar a argumentação vertida na peça de defesa.

Assim sendo, é imprescindível que as provas e argumentos carreados aos autos, no sentido de refutar o procedimento fiscal, se revistam de força probante capaz de propiciar o necessário convencimento e, conseqüentemente, descaracterizar o que lhe foi imputado pelo fisco.

Isso não obstante, em que pese a argumentação apresentada na peça impugnatória, a contribuinte não comprovou que as mercadorias efetivamente entraram em seu estabelecimento, não tendo demonstrado, dessa forma, ter agido de boa-fé.

Pelo contrário, as provas acostadas aos autos são consistentes e inequívocas, as quais, inclusive, autorizam concluir pela ocorrência de má-fé da contribuinte. Destaque-se, ainda, que a fiscalização atuou com fundamento em provas diretas, e não com base em indícios, suspeitas ou suposições.

Diante do exposto, considero que, em relação a este tema, o acórdão recorrido não merece quaisquer reparos.

Diferenças apuradas

Neste tópico, a contribuinte voltou a argumentar que o Fisco teria apurado algumas diferenças entre o valor escriturado e o valor declarado. Sustentou que tais diferenças são indevidas, por se mostrarem inexistentes ou por terem sido corrigidas por meio de declarações retificadoras.

Alegação desprovida de sentido, uma vez que as aludidas diferenças **não fazem parte do presente processo**, conforme claramente demonstrou o acórdão recorrido, fls. 845 (grifado):

Antes de adentrar na análise do mérito, registre-se que os valores contestados pela interessada relativos ao confronto entre os valores declarados e os escriturados não são objeto do presente processo, tendo sido a exigência correspondente formalizada no processo de nº 10166.722233/2010-16. Dessa forma, não serão apreciados os argumentos apresentados na peça impugnatória referentes a essa matéria.

Pelas claras razões acima expostas, em relação a este tema o acórdão recorrido merece ser ratificado.

Erros materiais

(..).

Ainda em relação a este tópico (erros materiais), a recorrente questionou a não consideração dos prejuízos fiscais ocorridos nos trimestres e anos anteriores. Além disso, a fiscalização teria cometido erro no cálculo do adicional de IRPJ, deixando de observar que o referido adicional somente incide sobre a parcela do lucro que exceder o limite de R\$ 60.000,00.

Também andou bem o acórdão recorrido ao apreciar tais alegações, razão pela qual adoto e transcrevo as suas razões de decidir, fls. 861:

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).

O mesmo procedimento foi adotado em relação à CSLL.

No tocante ao cálculo do adicional do IRPJ nos períodos em que houve apuração de lucro real, a apuração também foi correta, uma vez que, naqueles períodos em que o lucro real constante do LALUR excedeu o limite de R\$ 60.000,00, foi aplicada a alíquota de 10% sobre o total da infração, e, nos períodos em que o lucro foi inferior a esse limite, não foi tributada a diferença entre tais quantias, conforme a seguir:

[...]

Destarte, não há erro material algum na apuração dos tributos devidos, devendo-se concluir pela manutenção do lançamento nos moldes efetuados.

Pelas razões expostas, considero acertado o entendimento do acórdão recorrido, relativo à presente alegação.

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, escritura 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.

Impugnação de dados e elementos autuados

A recorrente considerou que os valores utilizados no lançamento fiscal, bem como os demonstrativos e relatórios anexos, não têm amparo na legislação fiscal. Afirmou que no caso da autuação da CSLL é incabível a exclusão da despesa do lucro real, uma vez que a base de cálculo desta exação é o lucro líquido.

Mais uma vez, não assiste razão à recorrente.

Sobre o tema, limito-me a adotar e transcrever parcialmente as razões de decidir constantes do acórdão recorrido, fls. 863 (grifado):

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.

Nestes termos, concluo pela correção do lançamento efetuado e, por conseguinte, do acórdão recorrido.

Tributações reflexas

Em relação a este tema, a recorrente sustenta que os lançamentos reflexos devem ter o mesmo destino do lançamento principal.

Neste particular, assiste razão à recorrente. No entanto, o efeito final da aplicação deste princípio é contrário aos interesses.

Afinal, a solução dada ao litígio principal, referente ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos dele decorrentes (CSLL, contribuição para o PIS e Cofins), por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

Consequentemente, os lançamentos decorrentes também merecem ser mantidos, tendo em vista a íntima relação de causa e efeito com o lançamento principal.

(...)

Pis e Cofins Lançados de Ofício. Dedução na base de cálculo do IRPJ/CSLL

Aduz o Conselheiro Fernando Matos, Relator do Acórdão 1401-00807 que a dedutibilidade dos tributos e contribuições está estabelecida no art. 41, da Lei nº 8.981/95, matriz legal do art. 344, do RIR/99, sendo 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. Lembra que 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, do CTN), ilegítima torna-se a sua dedução da base tributável no período.

Com a devida vênia, entendo que o nobre Conselheiro equivoca-se em suas premissas.

Isso porque o lançamento de ofício não implica em suspensão automática da exigibilidade do crédito tributário, que somente irá ocorrer se o contribuinte apresentar impugnação com fulcro no art. 15 do Decreto 70.235/1972.

Outrossim, a penalidade em razão de infrações à legislação tributária, aplicadas em lançamento de ofício, são as multas proporcionais estabelecidas no art. 44 da Lei 9.430/1996, tal qual aplicado neste processo, jamais a majoração indevida dos tributos (IRPJ e CSLL).

Em verdade, não qualquer dispositivo legal que vede essa dedutibilidade, ao contrário, o melhor entendimento da legislação é no sentido de que o autoridade-fiscal deve reconstituir o lucro líquido e o lucro real do contribuinte para apurar os tributos devidos. Nessa reconstituição devem ser consideradas as deduções (custos e despesas) verificadas pelo Fisco, não só pela observância do art. 142 do CTN, mas também pelo próprio princípio da lealdade da administração (tributária) para com os administrados (contribuintes).

Esclareço que não se trata de uma despesa condicional. Na hipótese de erros ou exonerações que impliquem no cancelamento do PIS e Cofins, sem a possibilidade de ajuste no IRPJ/CSLL, cabe ao contribuinte, após o trânsito em julgado, oferecer a tributação esse ganho. Do contrário estará sujeito a novo lançamento de ofício.

Neste sentido são várias as decisões deste Conselho, vejamos:

PIS e COFINS - BASE DE CÁLCULO - IRPJ – DEDUÇÃO. A apuração da base de cálculo do IRPJ, quando há omissão de receitas pelo contribuinte, será eleita de forma direta, pois a omissão é tributada como renda isolada. Contudo, deve-se deduzir das referidas bases de cálculo os valores referentes a lançamentos de ofício das contribuições ao PIS e da COFINS e dos juros incidentes sobre tais contribuições, até a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL. Pelas mesmas razões é permitida a dedução da CSLL da base do cálculo de IRPJ para os anos-calendário de 1995 e 1996. 1ª. Conselho. Acórdão 108-09.526 - Grifei.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais apreciou a questão em vários julgados, dentre os quais: Acórdão CSRF/01-05.750 de 3/12/2007, CSRF/01-05.585 de 5/12/2006, CSRF/01-05.368 de 6/1/2005, CSRF/01-02.596 de 15/3/1998. Vejamos a ementas:

“IRPJ – DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ: Na ausência de proibição legal específica, o lucro real para ser correto deve ser reduzido por quaisquer rubricas que o afetam, independentemente da iniciativa de apuração partir da empresa ou do fisco. Até a edição da Lei nº 9.316/96 não havia norma que vedasse a referida dedução.” Acórdão CSRF/01-05.750 de 3/12/2007.

“IRPJ – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DEDUÇÃO DE TRIBUTOS LANÇADOS – Correta a dedução de tributos, normalmente dedutíveis, no lançamento ex officio de outros tributos exigidos correlatamente, pois a natureza da obrigação não se desnatura por ser oriunda de ato de exigência do próprio fisco, sob pena de se tributar parcela não correspondente à base de cálculo.” Acórdão CSRF/01-05.585 de 5/12/2006.

Frise-se que em relação à CSLL há expressa vedação legal para que seja deduzida da base de cálculo do IRPJ (Lei 9.316/1996).

Concluo, pois, que o PIS e Cofins, lançados de ofício (mesma ação fiscal), deve mesmo ser deduzido da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Outros erros materiais na apuração da base de cálculo do PIS e cofins

Aduz a contribuinte aduz que parte de seus créditos de PIS e Cofins não foram aproveitados no lançamento.

De plano, esclareço que erros quanto a base de cálculo não nulificam o procedimento, pois podem ser ajustados nas decisões administrativas, judiciais ou revisões de ofício. Do contrário jamais haveria decisões parciais.

Quanto aos créditos das notas fiscais que não teriam sido aproveitadas para apuração do PIS e Cofins, tal qual asseverado pela DRJ, a recorrente limita-se a indicar a efetiva utilização de cada uma das notas, sem comprovar tal alegação. A mera indicação de quais notas fiscais teriam sido utilizadas, sem a demonstração inequívoca de que os valores constantes de tais documentos não foram computados no montante de crédito aproveitado, conforme informado na respectiva DICON, não é suficiente para fazer prova a seu favor.

O fato de tais notas terem sido registradas em sua contabilidade, conforme a própria empresa alega, autoriza a conclusão de que foram, sim, incluídas nos cálculos relativos à contribuição para o PIS e à COFINS, uma vez que não haveria motivos para que assim não o fizesse. Correta a decisão de 1ª. instância quando afirma que a contribuinte não logrou êxito em negar sua própria assertiva, proferida quando da resposta ao Termo de Intimação nº 4.

Ademais, no recurso voluntário a contribuinte nada alega quanto as razões de decidir de 1ª. instância, ou seja, simplesmente repetiu as alegações.

Logo, cumpre negar provimento quanto a este item.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso acolher a dedução do PIS e da Cofins lançados de ofício na base de cálculo do IRPJ e da CSL

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza