



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10315.000601/2010-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-006.077 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de abril de 2019  
**Matéria** PIS/COFINS  
**Recorrente** POLO DO ELETRO COMERCIAL DE MÓVEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

ÔNUS PROBATÓRIO. CONTRIBUINTE. IMPUGNANTE.

Constitui ônus probatório do contribuinte comprovar o fato impeditivo, modificativo e extintivo da pretensão fiscal. A intensidade do ônus probatório deve ser capaz de dar conta da profundidade investigativa empreendida na ação fiscal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

GLOSA DE CRÉDITO.

Não gera crédito na apuração da contribuição não-cumulativa o custo de mercadoria oriunda de estabelecimento filial do próprio contribuinte.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

GLOSA DE CRÉDITO.

Não gera crédito na apuração da contribuição não-cumulativa o custo de mercadoria oriunda de estabelecimento filial do próprio contribuinte.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.

Aplica-se a multa qualificada sobre o tributo não recolhido, nos casos de evidente intuito de fraude.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen. Ausente a conselheira Liziane Angelotti Meira.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1605 a 1616) interposto pelo Contribuinte, em 18 de dezembro de 2015, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 08-34.654 (fls. 1581 a 1590), de 10 de novembro de 2015, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) – DRJ/FOR – que decidiu, por unanimidade de votos julgar improcedente a Impugnação (fls. 1471 a 1490) apresentada pelo Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Trata-se de impugnação a lançamentos tributários da Contribuição para o PIS/Pasep (fls 4/8) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-Cofins (fls 9/13), com fatos geradores em julho de 2005. O montante do crédito tributário exigido é de R\$ 390.066,16, já computados os juros moratórios e a multa de ofício qualificada (150%).

2. Conforme descrição dos fatos contida nos Autos de Infração e no Relatório Fiscal (fls 14/32), o autuado deduziu, na apuração das bases tributáveis, custos relativos a compras registradas em notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte (anexo 2, fl 30). Regularmente intimado e reintimado a esclarecer o fato, o então fiscalizado ficou inerte, de modo que a autoridade glosou os custos correspondentes. Os registros das compras foram colhidos de arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte (volume V), que os gerou com o auxílio do programa Sinco (**Arquivos Contábeis e Sinco-Notas Fiscais**).

3. Cientificado da pretensão fiscal em 28.07.2010 (fl 34), o contribuinte apresentou impugnatória em 26.08.2010 (fls 1471/1490), instruída com os documentos do

volume V, com base nos quais requer a improcedência dos lançamentos à luz dos seguintes argumentos, sintetizados em seu pedido:

(i) “O autuante foi claro ao relatar nas informações complementares que constatou as supostas operações que culminariam no enquadramento legal de infrações, sem analisar a documentação física, tais como documentos fiscais de entrada de mercadorias, inexistindo nos autos qualquer elemento físico que prove a ocorrência das operações irregulares e a subsequente falta de recolhimento apontada. Ao contrário do procedimento adotado pela autoridade fiscal o impugnante carrega aos autos, todas as notas fiscais de entrada de mercadorias do período fiscalizado, para tanto demonstrando a lisura e licitude das operações praticadas que não importam em cometimento de qualquer infração, bem como, pelo que consta nos autos, restou configurado que existe uma falha meramente material, uma desconformidade constatada nos documentos da Recorrente, mas em momento algum restou provado que a Recorrente deixou de recolher qualquer valor a título de PIS/PASEP e COFINS”;

(ii) “No que concerne à multa atribuída, a mesma carece de suporte fático e jurídico válido, pois a mesma somente existe na constatação de ilícito perpetrado, o que não foi o caso em tela, conforme explanação acima descrita e documentos carreados a esta defesa”.

4. O impugnante protesta pela suplementação de provas e pela conversão do julgamento em diligência ou perícia, a fim de que sejam esclarecidas as questões por ele suscitadas.

5. Em 24 de maio de 2011, converteu-se o julgamento em diligência (Resolução DRJ nº 08-2.122), que foi, por sua vez, concluída com relatório devidamente cientificado ao contribuinte, abrindo-se prazo para a sua manifestação (fls 1560/1562).

6. Em 9 de junho de 2015, retornaram os autos para prosseguir o julgamento (fl 1579).

Diante da decisão que julgou improcedente a Impugnação, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 08-34.654 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

A decisão ora recorrida ficou assim ementada:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

**ÔNUS PROBATÓRIO. IMPUGNANTE.**

Constitui ônus probatório do impugnante comprovar o fato impeditivo, modificativo e extintivo da pretensão fiscal. A intensidade do ônus probatório deve ser capaz de dar conta da profundidade investigativa empreendida na ação fiscal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

**GLOSA DE CRÉDITO.**

Não gera crédito na apuração da contribuição não-cumulativa o custo de mercadoria oriunda de estabelecimento filial do próprio contribuinte.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

**GLOSA DE CRÉDITO.**

Não gera crédito na apuração da contribuição não-cumulativa o custo de mercadoria oriunda de estabelecimento filial do próprio contribuinte.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

**MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.**

Aplica-se a multa qualificada sobre o tributo não recolhido, nos casos de evidente intuito de fraude.

**CONFISCO. CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.**

Não cabe ao órgão administrativo de julgamento a discussão sobre constitucionalidade de lei, que autoriza a cobrança de multa de ofício nos percentuais ali indicados, salvo quando ela já tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Contribuinte aduz em seu recurso, Dos Fatos e do Direito, que pelo fato da acusação fiscal não ser clara, tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal, na descrição dos fatos, na matéria tributável e no montante do tributo devido, há “violência” da autoridade lançadora contra o devido processo legal e prejuízo no exercício do direito de defesa, visto que não respeita o disposto na legislação e em decisões administrativas, v.g. Decreto nº 70.235/72, Código de Processo Civil, Constituição Federal e Lei nº 9.784/99.

Salienta ainda e requer (fls. 1616):

11. Como se as mencionadas inconsistências não fossem suficientes, a autoridade notificou a recorrente duas vezes: i) via AR- postal, em 18.11.2015, vencimento em 18.1.2015; fls. 1117, e ii) pelo DTE, fls. 1118 e 1119, com um novo prazo, o que corrobora o desapego, no presente caso, ao cumprimento da legislação que rege a atividade do lançamento.

12. Também não se pode deixar de mencionar que a autoridade lançadora, afora todas as irregularidades já demonstradas, aplicou multa de 150%, como se presente o crime fiscal. Não há cabimento à cobrança majorada da penalidade, porque não se

comprovou, nos autos, qualquer tipificação dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64; apenas suposições não demonstradas, o que não autoriza a

## II – DOS PEDIDOS

13. Pelas razões expostas e demonstradas, pede-se seja declarada a improcedência do lançamento.

Na análise do presente feito é de se salientar que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, entendeu por bem, a pedido do Contribuinte, converter primeiramente o julgamento em diligência nestes termos (fls. 1561 e 1562):

### Voto

6. Presentes os pressupostos de admissibilidade da impugnação, dela se toma conhecimento.

7. No mérito, as questões levantadas carecem de esclarecimentos adicionais, razão pela qual se proporá, ao final, a conversão do julgamento em diligência.

8. A infração que resultou na glosa de custos foi apurada com base nos registros constantes de arquivos magnéticos fornecidos pelo impugnante. A autoridade fiscal constatou o registro contábil de compras consideradas suspeitas, que não foram esclarecidas pelo então fiscalizado. Trata-se de compras documentadas em notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte, como descrito no Relatório Fiscal.

9. Em contrapartida, o impugnante alega que "as notas fiscais de entrada pertinentes ao período fiscalizado simplesmente não foram analisadas pela autoridade fiscal, que deixou-se convencer pelas informações eletrônicas encaminhadas via Sinco, sem sequer analisar fisicamente as notas fiscais, que, pela simples visualização seria possível constatar que as operações de entrada executadas pela impugnante tinha como emitentes empresas diversas, com CNPJs distintos, e não como alega a autoridade fiscal. Para tanto, a impugnante anexa em sua defesa todos os documentos fiscais correspondentes às entradas de mercadorias que foram classificadas como irregulares" (grifo nosso).

10. De fato, cotejando, por amostragem, as notas fiscais juntadas com a impugnação (volume V) com a relação constante do anexo 2 (fl 28), há indícios de que os custos glosados correspondem às compras realizadas de terceiro.

11. Ante o quadro fático-probatório acima transcrito, faz-se mister a realização de diligência com os seguintes objetivos:

i. Verificar se os registros constantes do anexo 2 (fl 28) correspondem às operações de compra documentadas em notas fiscais anexadas nos volumes I, II, III, IV e V (fls 50/815), as quais teriam sido emitidas, preponderantemente, pelo empresário Maésio Cândido Vieira (Macavi);

ii. Especificar, se for o caso, os registros do anexo 2 que não corresponderiam a nenhuma das operações documentadas nas citadas notas fiscais, ou seja, as compras registradas em notas fiscais emitidas pelo próprio autuado;

iii. Determinar, ante um novo quadro, a glosa de custos que deverá persistir e, por conseguinte, as novas bases tributáveis do PIS e da Cofins;

iv. Concluir, a partir das verificações realizadas, se remanesce contribuição (PIS e Cofins) a ser cobrada no presente processo; em caso afirmativo, individualizá-la para cada fato gerador discriminado no auto de infração;

v. Elaborar relatório circunstanciado e conclusivo, dele cientificando-se o contribuinte, e facultando-lhe o prazo de trinta dias para, se quiser, manifestar-se sobre as conclusões nele contidas.

12. Do quanto exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, devendo o presente processo ser encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juazeiro do Norte (DRF/JNE), a fim de que sejam implementadas as providências acima requeridas.

Na análise da Resolução nº 08-2.122 acima transcrita, que converteu o julgamento em diligência pela DRJ, do Termos de Intimação Fiscal nºs SN, 0001, 0002 e 0003, bem como, o Relatório Fiscal (fls. 14 e seguintes) e demais peças processuais, não visualizo o alegado pelo Contribuinte de ofensa à legislação no que concerne ao devido processo legal e prejuízo ao exercício do direito de defesa. Entendo que em todas as fases processuais respeitou-se a legislação de regência, o devido processo legal e com o exercício efetivo do direito de defesa do Contribuinte.

Salienta-se que no Recurso Voluntário o Contribuinte não aponta no Relatório Fiscal qual ou quais os pontos em que houve o descumprimento da norma legal no que tange a descrição do fato sem que se determine a matéria tributável e o cálculo do montante de tributo devido. Cito trecho do recurso para ilustrar (fls. 1608):

8. O fato é que a autoridade do lançamento completa o descumprimento da norma legal quando remete a Descrição do Fato, sem jamais **determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido** e, lá, no tal Relatório Fiscal, laudas e mais laudas — sem qualquer determinação da matéria tributável, o que impossibilita, concretamente, o exercício do direito de defesa. Muito oportuno trazer aqui, para evitar perda de tempo, o Relatório Fiscal, fls. 12/17, em símile, a demonstrar a violência da autoridade lançadora contra o devido processo legal: (...)

Entendo que não assiste razão no que tange ao alegado pelo Contribuinte. Como fundamento e razões para decidir cito trechos da decisão ora recorrida que bem expressam o adequado entendimento:

8. Presentes os pressupostos de admissibilidade da impugnação, dela se toma conhecimento.

9. No mérito, a impugnação é improcedente.

10. A infração que resultou na glosa de custos foi apurada com base nos registros constantes de arquivos magnéticos fornecidos pelo impugnante (**Arquivos Contábeis e Sinco-Notas Fiscais**). A autoridade fiscal constatou registros contábeis de compras consideradas suspeitas, que não foram esclarecidas pelo então fiscalizado. Trata-se de compras em que figuram como fornecedor estabelecimentos filiais do próprio contribuinte, como descrito no Relatório Fiscal.

11. Ao perceber a inconsistência, a fiscalização intimou-o a esclarecer o fato, tendo este apenas substituído os arquivos magnéticos, os quais, porém, mantinham os mesmos registros contábeis.

12. Em contrapartida, o impugnante junta as notas fiscais de entrada pertinentes ao período fiscalizado e zurze dizendo que simplesmente elas não foram analisadas pela autoridade fiscal, que se deixou levar pelas informações eletrônicas dos Arquivos Contábeis e Sinco-Notas Fiscais, as quais são passíveis de erro. Segundo ele, a simples visualização das notas fiscais permitiria constatar que as operações de entrada executadas pelo impugnante tinham como contraparte empresas diversas, com CNPJs distintos, e não o próprio contribuinte.

13. A fim de que o fato extintivo da pretensão fiscal fosse devidamente esclarecido, o contribuinte requereu a realização de diligência ou perícia, nos seguintes termos:

3) Requer, outrossim, a realização de diligências, aquelas necessárias à plena elucidação das questões ora suscitadas, inclusive a realização de perícias, para a qual protesta pela indicação do seu perito assistente, formulação de quesitos, a suplementação de provas; **ou, até mesmo, que o julgador, diante das circunstâncias, de ofício determine a diligência ou perícia, que porventura julgar necessária.**

14. Como a fiscalização não tivera condições de examinar as notas fiscais, dado que apresentadas apenas com a impugnação, a 4ª Turma, então, converteu o julgamento em diligência, para que fosse verificada, em síntese, se os registros constantes do anexo 2 (fl 30) corresponderiam às operações de compra documentadas nas notas fiscais anexadas no volume V (fls 1495/1557), as quais teriam sido emitidas, preponderantemente, pelo empresário Maésio Cândido Vieira (Macavi), que é o do mesmo grupo empresarial do autuado.

15. De fato, cotejando, por amostragem, as notas fiscais juntadas com a relação constante do anexo 2 (fl 30), havia indícios de que os custos glosados corresponderiam às compras realizadas de terceiro, como se vê no quadro abaixo:

(...)

16. Para firmar convicção acerca da questão controvertida, a fiscalização intimou, **por três vezes**, o contribuinte a apresentar (fls 1809/1819):

(...)

2. Os livros Razão e Diário do ano-calendário 2005;

3. Originais (para conferência) e cópias (...)

4. Arquivos em mídia digital gerados com o auxílio dos programas Sinco – (...)

**17. Entretanto, nada foi apresentado sob a justificativa de que “o arquivamento é feito em outra cidade: Russas/CE”.**

18. O conteúdo investigativo da diligência, quanto à cognição vertical dos fatos, revela sérias desconfiâncias da autoridade fiscal quanto à efetividade mesma das operações de compra, que, à primeira vista, poder-se-iam considerar comprovadas pelas notas fiscais trazidas com a impugnação.

19. A propósito, convém lembrar que a diligência não se presta a servir de fiscalização, mas a elucidar fatos trazidos no auto de infração e na impugnação, de modo a se alcançar certo equilíbrio entre o poder de investigar e o dever de provar a infração fiscal, a cargo da fiscalização, e o dever de colaborar com a fiscalização e o ônus de desconstruir a acusação fiscal, a cargo, por sua vez, do contribuinte.

20. Na espécie, a autoridade tributária empreendeu, ao tempo mesmo do procedimento fiscal preparatório, **investigação necessária a testificar a efetividade das operações de compras**, como se verifica das intimações fiscais e do seguinte trecho do Relatório Fiscal:

(...)

21. Para despertar a colaboração do fiscalizado com as investigações, a autoridade fiscal adverte-o acerca das consequências tributárias da falta de comprovação das operações de compras registradas nos Arquivos Contábeis e nos Arquivos de Notas Fiscais:

(...)

22. Quedando-se complemente inerte às intimações fiscais, tanto durante a fiscalização quanto na diligência, não resta alternativa senão manter a glosa dos custos e despesas relativos às compras incomprovadas.

23. De fato, o registro contábil e a relação das notas fiscais de entradas constantes de declarações prestadas pelo contribuinte presumem-se verazes, até prova em contrário a cargo deste. Mas não de qualquer prova, mas daquela capaz de dar conta da profundidade investigativa empreendida já na ação fiscal. Se a autoridade fiscal já perscrutava a efetividade da compra desde o início da fiscalização, não infirma a glosa a mera juntada, com a impugnação, de nota fiscal emitida por terceiros integrados ao mesmo grupo de empresas. Cômico disso, nova oportunidade de provar foi dada ao interessado, que, todavia, menoscabou-a em resposta evasiva.

24. Adverte-se que o ônus probatório aqui delineado não fustiga a verdade material enquanto vetor do processo administrativo tributário, mas preserva a higidez da ação fiscal como instrumento hábil a verificar o regular cumprimento das obrigações principais e acessórias, na medida em que se procura afastar situações em que o completo e injustificado descumprimento do dever de colaboração do contribuinte com a fiscalização seja potencialmente capaz de alterar-lhe o objeto e o direcionamento com prejuízo às investigações.

25. Dessa forma, mantêm-se a glosa operada pela fiscalização e o lançamento tributário dela decorrente.

26. Reconhecida a baixa como custo ou despesa de mercadorias “adquiridas” de estabelecimentos do próprio contribuinte, a autoridade fiscal qualificou a multa de ofício nos termos a seguir:

“Essa situação caracteriza bem um comportamento, a propósito reiterado, do contribuinte, e que, em tese, configura-se como crime contra a ordem tributária, motivo pelo qual as multas de ofício foram aplicadas no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) dado o intuito doloso de reduzir os tributos declarados (aliás, reduziu a zero) pela inserção no cálculo dos custos, para fins de determinação do lucro real, e das compras, base de cálculo dos créditos de PIS/PASEP e COFINS, de notas que não poderiam ter sido emitidas, uma vez que à época os supostos emitentes sequer funcionavam, agravada pelo fato de os emitentes serem filiais da própria empresa, o que tornaria inaceitável, salvo prova em contrário, que não foi apresentada (aliás, nem os livros foram entregues em atendimento ao supracitado TIF nº 0002), classificar esse tipo de operação de compra.”

27. De fato, nada obstante os inusitados registros das compras, a situação descrita suscita claramente a presença do *dolo de ilaquear o Fisco*, pois que revestida de uma contextura fática reveladora de potencialidade lesiva, a saber:

“Foi feita ainda nesse Termo de Início, para que o contribuinte apresentasse esclarecimentos, uma observação de que dos R\$ 23.939.084,15 em notas fiscais de entrada que ele identificara naquele primeiro CD contendo toda sua escrita fiscal de 2005, apenas R\$ 18.678.140,41 era de notas fiscais emitidas por terceiros, uma vez que R\$ 5.260.943,74 tinha como emitente algum CNPJ cujo número básico, ou seja, os 8 primeiros dígitos, que identificam a empresa, era “07105743”.

28. Com efeito, a ação reiterada de relacionar em arquivo magnético notas fiscais emitidas por filiais do contribuinte, bem como a sua omissão injustificada em esclarecer as inconsistências, valendo-se, todavia, da dedução do custo ou despesa a fim de reduzir tributos, constitui infração administrativa qualificada, tipificada como sonegação fiscal pelo art. 71, I, Lei nº 4.502, de 1964.1

29. O impugnante combate em tese a multa de ofício, reputando-a confiscatória nos termos do art. 150, IV, da Constituição.

Processo nº 10315.000601/2010-11  
Acórdão n.º **3301-006.077**

**S3-C3T1**  
Fl. 1.150

---

30. (...)

(...)

34. Em vista disso, e tendo em conta que o controle da constitucionalidade das leis é da competência precípua do Poder Judiciário (art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, redação dada pela Lei nº 11.491/2009), rejeito a alegação de a multa de ofício se afigurar confiscatória.

35. Do quanto expendido, voto por julgar improcedente a impugnação.

Assim considerado, voto por negar provimento ao recurso do Contribuinte, mantendo a decisão ora recorrida.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen