



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.737634/2019-03
ACÓRDÃO	1402-007.503 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	AGRO INDÚSTRIAS DO VALE DO SÃO FRANCISCO S/A -AGROVALE FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

FATO GERADOR IRPJ. LUCRO REAL ANUAL.

Havendo opção pelo Lucro Real Anual exercida pelo sujeito passivo, e não afastada pela Fiscalização, os fatos geradores ocorrerão ao final de cada exercício fiscal.

DESPESAS/CUSTOS. NÃO COMPROVAÇÃO.GLOSAS.

Corretas as glosas de despesas/custos efetivadas pela Fiscalização quando, de fato, não forem comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. APLICAÇÃO. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio. Porém, a nova regra

mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, *in casu*, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO. RECURSO DE OFÍCIO.

Não basta para caracterizar a responsabilidade tributária solidária dos sócios, que estes meramente estejam exercendo função sócio administrativa na pessoa jurídica atuada. O dolo evidente de infringir a lei ou estatuto empresarial deve restar robustamente comprovado nos autos para que tal responsabilização surta efeitos justos. Portanto, ao recurso de ofício deve-se negar provimento.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO A PARTIR DE 2007. EXIGÊNCIA DEPOIS DO ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO. LEGALIDADE.

A partir do ano-calendário 2007, a alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que serão aplicadas as seguintes multas. A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2015

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Mutatis mutandis, aplicam-se às exigências ditas reflexas (CSLL) o mesmo que foi decidido quanto à exigência matriz (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), o que se dar em razão da íntima relação de causa e efeito entre as exigências fiscais existentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) negar provimento ao recurso de ofício, mantendo o afastamento dos solidários arrolados; i.ii) negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos referentes às infrações apontadas pelo Fisco, reduzindo, todavia, de ofício, o percentual e o correspondente valor da multa de ofício qualificada de 150% para 100%, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996; ii) por voto de qualidade, na forma do artigo 1º, da Lei nº 14.689, de 20/09/2023 e artigo 25, § 9º, do PAF (Decreto nº 70.235 de 1972), negar provimento ao recurso voluntário em relação à infração “multa isolada” por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, vencidos os Conselheiros Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Ricardo Piza Di Giovanni e Alessandro Bruno Macêdo Pinto que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor nesta matéria em que vencida a Relatora (item “ii”), o Conselheiro Rafael Zedral.

Assinado Digitalmente

Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Zedral – Redator designado.

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre labrudi, Catunda, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 15-002.848, pela 1ª Turma da DRJ/SDR, em 04 de fevereiro de 2021, que julgou parcialmente procedente a Impugnação, para rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito:

- a) **Manter parcialmente** o crédito tributário de que trata o Auto de Infração relativo ao lançamento do **IRPJ**, no valor de **R\$ 4.691.127,89**; e o da **Multa Exigida Isoladamente**, no valor de **R\$ 2.345.563,94**, juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive o percentual de aplicação da Multa de Ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os lançamentos de ofício

relacionados a glosa das despesas operacionais, e 75% sobre os decorrentes da perda do benefício de redução de 75% do IRPJ e adicionais calculados com base no lucro da exploração;

- b) **b) Manter integralmente** o crédito tributário de que trata o Auto de Infração relacionado ao lançamento da **CSLL**, no valor de **R\$ 692.933,10**, bem como o da **Multa Exigida Isoladamente**, no valor de **R\$ 346.466,56**; juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive o percentual de aplicação da Multa de Ofício de 150%; e
- c) **c) Afastar as responsabilidades solidárias** do Sr. Cid Eduardo Porto Filho, CPF nº 386.008.465-87, Diretor Agrícola, e do Sr. Gustavo Colaço Dias Neto, CPF nº 756.213.804-44, Diretor Financeiro e de Tecnologia da Informação (TI).

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“DO LANÇAMENTO

1 Trata o presente processo dos Autos de Infração, às fls. 02/24, lavrados contra o AGRO INDÚSTRIAS DO VALE DO SÃO FRANCISCO S/A - AGROVALE (doravante denominada AGROVALE), para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 19.389.283,78 (dezenove milhões, trezentos e oitenta e nove mil, duzentos e oitenta e três reais e setenta e oito centavos), estando assim distribuído:

Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica -IRPJ	R\$ 5.106.511,69
Juros de Mora (calculados até 12/2019)	R\$ 1.753.065,46
Multa Proporcional (Passível de Redução)	R\$ 7.659.767,53
Multa Exigida Isoladamente (Passível de Redução)	R\$ 2.553.255,86
Valor do Crédito Tributário	R\$ 17.072.600,54
Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL	R\$ 692.933,10
Juros de Mora (calculados até 12/2019)	R\$ 237.883,93
Multa Proporcional (Passível de Redução)	R\$ 1.039.399,65
Multa Exigida Isoladamente (Passível de Redução)	R\$ 346.466,56
Valor do Crédito Tributário	R\$ 2.316.683,24

2 De acordo com os Autos de Infração do Imposto sobre da Pessoa Jurídica - IRPJ; da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL; e Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. 02/11, 12/24 e 28/98, respectivamente, os créditos tributários lançados foram constituídos em razão da Fiscalização verificar que a Contribuinte, no decorrer do ano-calendário 2015, teria cometido diversas infrações, as quais, podem ser assim resumidas:

2.1 IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. INFRAÇÃO: COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE DESPESAS

(...) Contabilização de despesas com base em documentos inidôneos, conforme Termo de Verificação Fiscal, de 10/12/2019 (especialmente seu item 3.2.1.3.2.1), parte integrante do presente Auto de Infração;

2.2 IRPJ - MULTA OU JUROS ISOLADOS. INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

(...) Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada nos balanços de suspensão ou redução, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal, de 10/12/2019, parte integrante do presente Auto de Infração;

2.3 CSLL - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS. INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS

(...) Contabilização de despesas com base em documentos inidôneos, conforme Termo de Verificação Fiscal, de 10/12/2019 (especialmente seu item 3.2.1.3.2.1), parte integrante do presente Auto de Infração;

2.4 CSLL - MULTA OU JUROS ISOLADOS. INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

(...) Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função dos balanços de suspensão ou redução, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal, de 10/12/2019, parte integrante do presente Auto de Infração;

3 As sobreditas infrações acarretaram lançamentos de ofício no montante de R\$ 19.389.283,78 (dezenove milhões, trezentos e oitenta e nove mil, duzentos e oitenta e três reais e setenta e oito centavos), envolvendo o ano-calendário de 2015, fatos geradores anuais para o IRPJ/CSLL, e mensais no que tange as autuações de Multas Isoladas, conforme discriminado no TVF, às fls. 28/98, tendo como enquadramentos legais:

3.1 IRPJ - art. 3º da Lei nº 9.249/95. Arts. 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278 e 299, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99);

3.2 IRPJ – Multa Isolada - Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/07;

3.3 CSLL - Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95; Art. 2º da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12; e

3.4 CSLL – Multa Isolada - art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/07; e Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

4 Observando-se que, no referido TVF, a Fiscalização aponta as razões que levaram a glosa de despesas contabilizadas com base em documentos inidôneos, bem como o lançamento de multas isoladas em decorrência da falta de pagamento do IRPJ/CSLL incidentes sobre a base de cálculo estimada em função dos balanços de suspensão ou redução. Neste ponto, é importante destacar que no TVF há relatos também das autuações relacionadas ao PIS (PAF nº 10530.737635/2019-40), COFINS (PAF nº 10530.737636/2019-94) e IRRF (PAF nº

10530.737637/2019-39), que não são objeto desta contenda. Destarte, relataremos apenas o que for concernente ao lançamento do IRPJ/CSLL. Dito isso, podemos destacar, principalmente:

Da Ação Fiscal

4.1 (...) No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, procedi à fiscalização da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, bem como do Imposto de Renda Retido na Fonte -IRRF e do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, referentes ao período de janeiro a dezembro de 2015, em relação ao sujeito passivo acima identificado, com base nos arts. 949, 950, 956, 971 e 972 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto de Renda);

4.2 (...) Em 21/02/2019, através do TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL (TIAF), o contribuinte acima identificado foi cientificado do início da fiscalização dos créditos referentes ao PIS, à COFINS, ao IRPJ e ao IRRF, para o período de janeiro a dezembro/2015. A fiscalizada foi intimada a apresentar:

- i) o estatuto social, acompanhado do ato da assembleia que elegeu a diretoria, no período objeto da fiscalização;
- ii) a relação dos produtos de fabricação da empresa;
- iii) a descrição detalhada do processo produtivo; iv) as cópias das notas fiscais de energia elétrica, sobre as quais foram apropriados os créditos referentes ao período analisado, conforme informado no SPED-Contribuições;

4.3 (...) Considerando o não atendimento do TIAF, em 15/03/2019, foi emitido o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 0001, com ciência eletrônica no mesmo dia. Além dos documentos citados, essa intimação exigiu também:

- i) manifestação acerca das divergências verificadas entre os valores informados na EFD-Contribuições e na Escrituração Contábil Digital (ECD), relativos às receitas financeiras apuradas no período de 01/07 a 31/12/2015;
- ii) cópias das notas fiscais, do contrato e dos comprovantes de pagamento relacionados ao valores informados na rubrica “serviços utilizados como insumos”, relativos ao fornecedor Petrônio Ramos de Vasconcelos(CNPJ nº 22.115.783/0001-91);
- iii) apresentar demonstrativo com a relação das notas fiscais que respaldaram o crédito sobre aquisições de bens do ativos imobilizados, indicados na escrituração, acompanhado de relatório comprovando a efetiva utilização dos mesmos nº processo produtivo da empresa.

(...) Em 21/03/2019, a interessada apresentou a documentação solicitada, juntada às fls. 23 a 202 do dossiê nº 10010.008475/0219-15;

Da Comprovação Inidônea de Despesas

4.4 (...) Nesse ponto, importa salientar, que dentre os documentos fiscais atinentes à locação de veículos sobre as quais a fiscalizada apropriou crédito das contribuições, constam as notas fiscais emitidas pela empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS, CNPJ nº 22.115.783/0001-91. Nos mencionados documentos, consta como descrição do serviço prestado a "locação de bens móveis, locação de veículos, máquinas e bens sem mão de obra", conforme consignado na tabela abaixo:

Tabela 8 - Lançamentos contábeis (Petrônio Ramos de Vasconcelos)

Dia	Código da Conta	D/C	Descrição da Conta	Histórico	Código do Centro de Custo	Valor Débito
29/05/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000001 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	682.787,32
29/06/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000002 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.006.426,40
30/07/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000003 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.026.810,26
31/08/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000007 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.173.030,66
30/09/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000009 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.041.770,61
30/10/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000010 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.032.586,31
30/11/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000018 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.023.663,99
TOTAL						6.987.075,55

4.5 (...) Saliente-se, que os pagamentos efetuados a esse fornecedor - mais de 7 milhões -correspondem a 46,67% de todas as operações classificadas pela fiscalizada na EFD Contribuições como "serviços utilizados como insumos", no ano-calendário de 2015. (...) As referidas notas fiscais de prestação de serviço foram contabilizadas no grupo das despesas operacionais, na conta contábil nº 3.1.1.3.03 (ALUGUEIS), conforme demonstrado a seguir:

Tabela 8 - Lançamentos contábeis (Petrônio Ramos de Vasconcelos)

Dia	Código da Conta	D/C	Descrição da Conta	Histórico	Código do Centro de Custo	Valor Débito
29/05/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000001 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	682.787,32
29/06/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000002 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.006.426,40
30/07/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000003 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.026.810,26
31/08/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000007 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.173.030,66
30/09/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000009 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.041.770,61
30/10/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000010 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.032.586,31
30/11/2015	3.1.1.3.03	D	ALUGUEIS	VLR. REF A VLR. REF A NF 000018 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS	3.1.2.4.03	1.023.663,99
TOTAL						6.987.075,55

4.6 (...) Da análise de toda a documentação entregue pela fiscalizada até esse momento, bem como de todas as informações extraídas dos sistemas da Receita Federal e de consultas efetuadas a outros órgãos da Administração Pública, foi possível verificar o que segue:

4.6.1 (...) Trata-se de fornecedor empresário individual (foi obtida a cópia dos atos constitutivos e do documento de baixa da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos perante a Junta Comercial de Alagoas);

4.6.2 (...) A empresa fornecedora funcionou durante cerca de 10 (dez) meses somente, apresentando data de abertura em 24/03/2015, e baixa por liquidação voluntária em 16/02/2016, não tendo apresentado qualquer Declaração à Receita Federal durante esse período;

4.6.3 (...) O contrato de locação de maquinário agrícola nº 030 fora firmado em 27/04/2015, ou seja, 34 (trinta e quatro) dias após a abertura da empresa fornecedora;

4.6.4 (...) As notas fiscais emitidas para a fiscalizada apresentam numeração sequenciada (ex: NF nº 1 emitida no mês de maio/2015, NF nº 2 emitida no mês de junho/2015 e NF nº 3 emitida no mês de julho/2015);

4.6.5 (...) Nas notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora não consta o número da Autorização para Impressão de documentos Fiscais (AIDF);

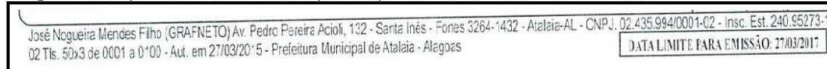
4.6.6 (...) Em que pese a empresa fornecedora ter sido constituída em Atalaia/AL, a sua conta bancária (que recebeu os valores constantes nas notas fiscais) é de uma agência bancária localizada na mesma cidade da fiscalizada (Juazeiro/BA);

4.6.7 (...) O titular da empresa, Sr. Petrônio Ramos de Vasconcelos, trabalhou para a Agrovale, na função de motorista, no período de 2011 e 2012;

4.6.8 (...) Em consulta ao RENAVAM, foi verificado que todos os veículos (com placa) pertencem a pessoas físicas (e não ao LOCADOR); e

4.6.9 (...) Oficiada a Prefeitura do município de localização da empresa fornecedora (Prefeitura Municipal de Atalaia/AL), para obtenção do Alvará de funcionamento, foi informado que, após buscas nos sistemas, não foi localizado nenhum cadastro da empresa de Petrônio.

Imagem 1: rodapé da nota fiscal emitida pela empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos



Fonte: Nota Fiscal nº 00002

4.10 (...) Assim, por meio dos Ofícios nº 0139 e 0165/2019, foram solicitados à Prefeitura do Município de Atalaia/AL, local em que supostamente estaria localizada a empresa fornecedora, os dados cadastrais da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, como também informação sobre as autorizações para impressão de documentos fiscais - AIDF que lhes tivessem sido concedidas. Em resposta, a Secretaria

Municipal de Finanças informou que não houve AIDF para o contribuinte, acrescentando, ainda, que:

"Cumpre ressaltar que para a emissão da AIDF, o deve interessado possuir inscrição municipal junto a este município, e desde já corroboramos o Ofício 024/2019, oriundo deste setor e certificamos que a empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS, CNPJ: 22.115.783/0001-91 não possui inscrição cadastral com esta municipalidade". [grifos nossos]

4.11 (...)

Ademais, consta do Ofício nº 025, de 13 de agosto de 2019, emitido pelo Setor de Tributos da referida Prefeitura, que o município adotou a modalidade de emissão de Nota Fiscal Eletrônica desde abril/2014, conforme disposição do Decreto nº 0012/2012. Ou seja, no período em que foram emitidas as notas fiscais em análise, sequer existia a possibilidade de que tais documentos pudessem existir na modalidade de impressão gráfica (nota fiscal "em papel")naquele município;

4.12 (...)

Ainda, considerando que em tais notas fiscais consta o nome da empresa José Nogueira Mendes Filho (GRAFNETO), CNPJ nº 02.435.994/0001-02, como a gráfica responsável pela impressão dos referidos documentos fiscais, foi emitida intimação para esta empresa solicitando que informasse se efetivamente tinha confeccionado os mencionados documentos, identificando a pessoa responsável pela impressão e especificando, ainda, a quantidade de documentos impressos (número de talões, número de folhas nos talonários e numeração aposta nas notas fiscais). Foi posto, ainda, que a empresa deveria apresentar a cópia da respectiva AIDF emitida pela Prefeitura Municipal de Atalaia/AL.

(...) Em resposta, a gráfica NEGOU que tenha impresso as mencionadas notas fiscais, apontando, inclusive, algumas inconsistências na impressão dos documentos que indicariam a sua falsidade (ausência da destinação das vias, numeração feita no computador, ausência do número da AIDF).

Da Diligência no Estabelecimento da Empresa Fornecedora

4.13 (...) Para fins de obter esclarecimentos adicionais sobre o Contrato de Locação de Maquinário Agrícola nº 030 firmado entre as duas empresas, e frente ao encerramento das atividades da contratada, foi direcionada diligência para a pessoa do seu titular, Petrônio Ramos de Vasconcelos, CPF nº 468.387.914-04, uma vez que a extinção da pessoa jurídica nos órgãos de registro implica na substituição da sujeição passiva da pessoa jurídica para seus administradores(art. 23 do Decreto nº 9.580/2018 e art. 135 da Lei nº 5.172/66). Após várias tentativas frustradas, por todos os meios

legais possíveis, de localização do titular da empresa, Sr. Petrônio,(...) procedeu-se à intimação do Sr. Manoel Adair de Araújo, CPF nº 176.460.304-49, procurador da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, e subscritor do referido contrato de locação, para prestar esclarecimentos adicionais acerca dos fatos. Porém, invocando problemas de saúde, alegou não poder manifestar-se sobre a situação posta;

4.14 (...) Registre-se, apenas, conforme se verá adiante, que o Sr. Manoel representou a empresa fornecedora em outras situações. Ou seja, todos os documentos da empresa fornecedora, obtidos no âmbito dessa fiscalização, foram assinados pelo procurador, não tendo sido identificada atuação direta do Sr. Petrônio nos negócios que envolvem o contrato de prestação de serviços ora discutido. Inclusive, a procuração outorgada ao Sr. Manoel (fls. 342/343) "...confere os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para resolver todo e qualquer assunto do outorgante;

4.15 (...) Diante do exposto, a análise dos dados colhidos em relação à empresa fornecedora até essa fase permitiu verificar o seguinte:

4.15.1 (...) breve período de funcionamento;

4.15.2 (...) omissa na apresentação de Declarações à Receita Federal;

4.15.3 (...) não recolhimento de tributos federais;

4.15.4 (...) inexistência de empregados registrados;

4.15.5 (...) emissão de notas fiscais para a Agrovale no valor de quase 7 milhões e 700 mil reais;

4.15.6 (...) atividades da empresa efetuadas por meio de procurador com "amplos, gerais e ilimitados poderes";

4.15.7 (...) no repositório do SPED-NFe (notas fiscais eletrônicas), não foi identificada, durante o período de funcionamento da empresa, nenhuma nota fiscal de aquisição de bens (não consta como participante, seja destinatário ou emitente, em nenhuma NFe emitida);

4.16 (...)

Ante esses dados, foi instaurado procedimento fiscal de diligência para fins de verificar a efetiva existência da empresa à época das ocorrências fáticas. Assim, consoante o relatório elaborado no âmbito da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maceió/AL, o endereço cadastral constante como sendo da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, Avenida Fredson da Costa Amorim, 32, bairro José Paulino, Atalaia/AL, foi investigado, porém a autoridade diligenciadora, diante da inexistência do prédio onde se localizaria a empresa, e frente a afirmação dos moradores de longa data no logradouro que, indagados, não se recordaram do nome do estabelecimento ou do funcionamento de qualquer empresa com a

atividade econômica da fornecedora, concluiu pela inexistência de fato da diligenciada, no domicílio tributário presente nos assentamentos cadastrais da RFB, conforme trecho destacado:

3.1. Diante do que foi constatado nas diligências realizadas in loco no Município de Atalaia- AL e no Município de Maceió - AL, eis a conclusão do presente procedimento fiscal:

- A empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS, CNPJ N° 22.115.783/0001-91 **não funcionou de fato** na Rua Fredson da Costa Amorim, n° 32, bairro José Paulino, Atalaia - AL. [grifos nossos]

4.17 (...) Vê-se, portanto, que a empresa emitente das notas fiscais escrituradas pela fiscalizada não existiu de fato, na medida em que o seu endereço eleito, junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, à época dos fatos, não se comprovou como verdadeiro (art. 29, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 27 de dezembro de 2018).

Por conseguinte, verifica-se que a suposta fornecedora Petrônio Ramos de Vasconcelos teria funcionado apenas formalmente justamente no período das aquisições de serviços controvertidas.

4.18 (...)

Diante de todo o exposto, constatando-se inexistência de fato da suposta prestadora de serviço, com utilização de endereço fictício, ausência de registros de inscrição ou AIDF, a documentação fiscal apresentada mostrou-se tributariamente ineficaz.

Dos Pagamentos Efetuados

4.19 Instada a se manifestar sobre a diferença entre o valor pago a empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS e os valores constantes das notas fiscais de serviço apresentadas, a AGROVALE afirmou que (...) seria decorrente da aquisição do combustível utilizado no funcionamento dos caminhões, tratores e carregadeiras (óleo diesel), apresentando o demonstrativo mensal de consumo do dito combustível;

4.20 Pelo contrato apresentado, cabia ao contratado o fornecimento dos combustíveis, lubrificantes e demais materiais para a manutenção dos equipamentos locados. Em relação aos combustíveis, como a Fiscalizada afirma que arcou com o ônus, efetivou o desconto dos valores do óleo diesel consumido, quando do pagamento. Entretanto, apesar de intimada, não apresentou os documentos relativos à aquisição dos apontados combustíveis. Quanto ao controle relativo aos gastos com lubrificantes e demais materiais para a manutenção dos equipamentos locados, a Fiscalizada limitou-se a afirmar que eram de responsabilidade da contratada.

Do Objeto do Contrato de Locação

4.21 (...) O contrato sob exame tem por objeto a locação de: "caminhões, reboques canavieiros, carregadeiras e tratores". São relacionados 51 (cinquenta e um) bens. A empresa fornecedora estava localizada no estado de Alagoas e a fiscalizada tem sede no estado da Bahia.

A distância é de cerca de 650 km. (...) Em consulta ao SPED Fiscal - ICMS/IPI da fiscalizada, não foi identificada nenhuma nota fiscal de entrada de máquina e/ou equipamento que respaldasse a locação de bens móveis provenientes da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, CNPJ 22.115.783/0001-91, para a Agroindústrias do Vale do São Francisco S/A. Ou seja, não foram identificados registros, através de notas fiscais, para comprovar o trânsito dos bens de Atalaia/AL(sede da Petrônio) para Juazeiro/BA (sede da fiscalizada). Cabe ressaltar que os Fiscos estaduais exigem a emissão de notas fiscais para o trânsito de máquinas e equipamentos utilizados em locação de bens móveis, conforme se verifica na respectiva legislação de regência. No caso do estado da Bahia, o Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012 (artigos 55, 58, 68 e 83);

4.22 (...) Assim, por meio do "item 6" do Termo de Intimação Fiscal nº 003, a fiscalizada foi instada a informar qual(is) a(s) data(s) de entrada dos bens nº estabelecimento da empresa, bem como qual(is) a(s) respectiva(s) data(s) de saída, apresentando documentação hábil a atestar o declarado. Entretanto, a fiscalizada alegou não dispor dessas informações. Vide transcrição da resposta:

"R - O nosso controle de entrada e saídas de veículos é na portaria principal da empresa, nossa área agrícola é extensa são mais de 17 mil hectares de cana-de açúcar.

Esses equipamentos foram contratados exatamente para transportar a cana (matéria prima) dos campos mais distantes que ficam nas áreas externas da empresa onde não dispomos de controles de entradas e saídas de veículos".

4.23 (...) Novamente intimada sobre esse aspecto ("item 1.c" do Termo de Intimação Fiscal nº 005), foram solicitadas as notas fiscais e respectivos conhecimentos de transporte relativos às remessas dos bens objeto da locação (entrada e saída dos bens da sede da empresa). Em resposta, a fiscalizada citou mais uma vez a extensão da empresa e acrescentou que: "Os veículos locados são guiados da sua cidade de origem até a Agrovale, por conta da contratada";

4.24 (...) O argumento da interessada, entretanto, não justifica a inexistência de qualquer documento. Mesmo que a fornecedora tivesse remetido os bens sem as respectivas notas fiscais, a fiscalizada deveria fazê-lo, quando da extinção do contrato, para fins de retorno dos bens objeto da locação. Ainda que a operação esteja amparada pela não incidência do ICMS (Lei nº 7.014/1996, art. 2º, I, art. 3º, XV e XVI), a situação de remessa

de bens locados não consta nº mencionado Decreto como hipótese de dispensa de emissão do documento fiscal (art. 68);

4.25 (...) Dessa forma, constata-se a inexistência da comprovação do ingresso dos bens locados nas dependências do estabelecimento sob fiscalização. (...) De outra parte, em consulta ao Registro Nacional de Veículos Automotores (RENAVAM), verificou-se que todos os veículos com placa, à época da vigência do contrato, pertenciam a pessoas diversas da contratada, conforme tabela abaixo:

Tabela 10 - Relação de veículos

Item	Veículo		Placa	UF	Município	Proprietário em 2015	
	Tipo	Marca				CPF	Nome
1	Caminhão	FORD/CARGO 5032 E	MVC 4637	AL	Pilar	652.709.164-87	Cláudio Peixoto Costa
2	Caminhão	FORD/CARGO 6332 E	NMC 7571	AL	Maceió	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
3	Caminhão	VW/31.320 CNC 6X4	NMI 5171	AL	Maceió	954.861.784-68	Maximili Costa Almeida
4	Caminhão	VW/31.320 CNC 6X4	OHK 3560	AL	Maceió	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
5	Caminhão	FORD/CARGO 3132 CN 6X4	NMM 9968	AL	Pilar	652.709.164-87	Cláudio Peixoto Costa
6	Caminhão	FORD/CARGO 3132 CN 6X4	NMI 7223	AL	Pilar	652.709.164-87	Cláudio Peixoto Costa
7	Caminhão	M.BENZ/AXOR 28316X4	HD4127	MG	Iturama	954.861.784-68	Maximili Costa Almeida
8	Caminhão	M.BENZ/AXOR 28316X4	HD4D05	PR	Cascavel	20.040.262/0001-97	Maximili Costa Almeida
9	Caminhão	M.BENZ/AXOR 3131 6X4	PVT 4833	SP	São Paulo	61.074.175/0001-38	Maximili Costa Almeida
10	Caminhão	M.BENZ/AXOR 28316X4	OHF 5761	AL	Pilar	924.116.494-87	Ednaldo Gomes da Silva
11	Reboque	R/FORTES F1	MVX 7042	TO	Palmas	389.008.071-53	Orley Lima Moraes
12	Automóvel	FIAT/UNO MILLE FIRE FLEX	MVB 6794	AL	Taquarana	018.749.084-86	Araútan da Silva
13	Automóvel	FORD/FIESTA FLEX	MEU 3929	SC	Balneário Camburiú	016.755.649-57	Tiago Diehl
14	Reboque	REB/RANDON RQ CI HI	MUK 0142	AL	Pilar	652.709.164-87	Cláudio Peixoto Costa
15	Reboque	SR/RANDON	CLH 4936	AL	Pilar	740.968.004-06	Cláudio Costa Bandeira
16	Reboque	R/SERGOMEL RSCPI 2E	MVG 9574	AL	Pilar	652.709.164-87	Cláudio Peixoto Costa
17	Reboque	R/SERGOMEL RSCPI 2E	MVG 3774	AL	Pilar	652.709.164-87	Cláudio Peixoto Costa
18	Reboque	REB/RANDON RQ CI HI	MUP 4076	AL	Maceió	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
19	Reboque	R/SERPPECAS RC20 8300	MUQ 0928	AL	Maceió	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
20	Reboque	R/RODOFORT RR CN	DPC 0217	AL	Maceió	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
21	Reboque	R/RODOFORT RR CN	DPC 0218	SP	Aracatuba	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
22	Reboque	SR/RANDON	MJB 6572	AL	Pilar	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
23	Reboque	R/RODOFORT RR CN	DPC 0222	AL	Maceió	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
24	Reboque	R/RODOFORT RR CN	DPC 0224	SP	Aracatuba	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
25	Reboque	REB/KRONORTE RC20 7600	MUN 5931	AL	Campo Alegre	494.423.174-15	Cláudio Peixoto Costa
26	Reboque	REB/KRONORTE RC20 7600	MUN 4021	AL	Pilar	652.709.164-87	Cláudio Peixoto Costa
27	Reboque	R/FACCHINI RF CA	GZV 8516	AL	Maceió	954.861.784-68	Maximili Costa Almeida
28	Reboque	R/FACCHINI RF CA	GZV 8517	AL	Maceió	954.861.784-68	Maximili Costa Almeida
29	Reboque	R/RECLAL CA RC	ORI 8502	AL	Pilar	061.539.664-50	Cláudio Peixoto Costa Junior
30	Reboque	R/FACCHINI RF CA	GZV8548	MG	Iturama	954.861.784-68	Maximili Costa Almeida
31	Reboque	R/FACCHINI RF CA	GZV8549	MG	Iturama	954.861.784-68	Maximili Costa Almeida
32	Reboque	R/FACCHINI RF CA	GZV 8550	MG	Iturama	954.861.784-68	Maximili Costa Almeida
33	Reboque	R/FACCHINI RF CA	GZV 8551	MG	Iturama	954.861.784-68	Maximili Costa Almeida
34	Reboque	REB/RANDON RQ CI HI	MUM 7440	AL	Maceió	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
35	Reboque	REB/RANDON RQ CI HI	MUM 7450	AL	Maceió	157.311.114-72	José Gomes de Almeida
36	Reboque	REB/JUSTARI RC 1575	HEH 8845	MG	Delta	020.074.948-38	Aguinaldo Rodrigues
37	Reboque	REB/JUSTARI RC 1575	HEH 8752	MG	Delta	07-401.827/0001-56	Transafra Transportes Ltda
38	Automóvel	VW/POLO SEDAN 1.6	MVH 5856	AL	Pilar	309.982.394-53	Manoel Domingos da Silva

4.26 Diligenciados parte desses proprietários, o Fisco apurou que:

4.26.1 Orley Lima Moraes, CPF nº 389.008.071-53 – (...) Declara expressamente que nunca houve locação desse reboque para nenhuma empresa e que desconhece completamente a fornecedora e a fiscalizada;

4.26.2 Joaquim Gomes da Silva Filho, CPF nº 515.581.064-72 – Real proprietário de dois reboques (placas HEH8845 e HEH8752), quando da prestação do serviço em questão, apesar de constarem como proprietários nº RENAVAM, o Sr. Aguinaldo e a empresa Transafra. Quando questionado, similar ao proprietário anterior, declarou que nunca teve contato ou celebrou contrato com a fornecedora ou a fiscalizada;

4.26.3 José Gomes de Almeida, CPF nº 157.311.114-72:

4.26.3.1 (...) apresentou contrato de locação dos mencionados bens, firmado com a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, representada pelo procurador Manoel Adair de Araújo, em 26/04/2015, e recibos de aluguel relativos aos meses de junho a

dezembro/2015, no valor de R\$ 10.500,00 (dez mil e quinhentos reais) cada;

4.26.3.2 Afirmou que o efetivo recebimento dos montantes acima não se concretizou por via bancária, tendo apenas como comprovante os recibos apresentados;

4.26.3.3 (...) Registre-se, ainda, que a data de assinatura do contrato alegadamente firmado entre o Sr. Jose Gomes de Almeida e a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos é o dia imediatamente anterior ao contrato de locação firmado entre esta e a fiscalizada, sendo oportuno destacar que o dia 26/04/2015 se trata de um dia de domingo;

4.26.3.4 (...) Por fim, em que pese o Sr. José Almeida residir em Pilar/AL e a contratante ter sede em Atalaia/AL, é eleito o foro da cidade de Iturama/MG para resolução de controvérsias em relação ao contrato.

4.26.4 Maximili Costa Almeida, CPF nº 954.861.784-68 – Similar ao proprietário anterior, inclusive representado pelo mesmo contador, apresentou: contrato de locação dos bens mencionados, firmado em 26/04/2015, com a empresa Petrônio, representada pelo procurador Manoel; e recibos de aluguel, relativos aos meses de junho a dezembro de 2015, no valor de R\$ 15.000,00, sem comprovantes do efetivo pagamento;

4.26.5 Claudio Peixoto Costa, CPF nº 652.709.164-87:

4.26.5.1 (...) *apresentou contrato de locação dos respectivos bens (mutatis mutandis apresenta o mesmo teor dos anteriores), firmado com a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, representada pelo procurador Manoel Adair de Araújo, dessa vez em 05/05/2015;*

4.26.5.2 (...) *Em que pese o contrato ter sido assinado em 05/05/2015, contém cláusula estabelecendo que "...o presente instrumento terá início a partir de 26 de Abril de 2015 até o dia 26 de Novembro de 2015...". O termo "terá início" significa um evento futuro. Ou seja, o documento, elaborado apenas em maio, faria então referência a um termo inicial com data retroativa?;*

4.26.5.3 (...) *Ademais disso, sequer foram apresentados os comprovantes de recebimento do valor do aluguel, apesar de expressamente solicitado na intimação. Nem mesmo "recibos", indicando o recebimento dos valores em espécie, como fizeram os proprietários citados anteriormente;*

4.26.5.4 (...) Afirmou que em 2015 trabalhava para AGROVALE, fato confirmado em consulta ao Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS).

4.26.6 Ednaldo Gomes da Silva, CPF nº 924.116.494-87; Cláudio Costa Bandeira, CPF nº 740.968.004-06; e Cláudio Peixoto Costa Junior, CPF nº 061.529.664-50 – as diligências em relação a esses proprietários resultaram infrutíferas, embora intimados e reintimados;

4.26.7 (...) Por fim, além de todo o narrado até esse momento, cumpre salientar que o veículo de placa MVH5856, listado como objeto de locação do multicitado contrato, sequer estava na cidade sede da fiscalizada (Juazeiro/BA), ou suas imediações, nº período de vigência do contrato. Com efeito, em consulta ao site do Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (DNIT), www.dnit.gov.br, constatou-se que o referido veículo, no dia 30/07/2015, data em que supostamente deveria estar sendo utilizado nas atividades da fiscalizada, encontrava-se na BR 316, no município de Satuba/AL, distante cerca de 667km do município de Juazeiro/BA. O registro consta do Auto nº E020746330, emitido pelo DNIT, certificando infração cometida com o veículo naquele município alagoano.

Das Considerações Finais

4.27 (...) Entretanto, diante de todo o exposto, verifica-se que não há a comprovação efetiva da prestação dos referidos serviços. Intimados os proprietários dos veículos, parte negou ter realizado qualquer tipo de operação com a suposta fornecedora ou com a fiscalizada (o que fatalmente compromete a veracidade do contrato de locação apresentado), e parte não logrou êxito em comprovar efetivamente a transação, não tendo sido apresentadas também notas fiscais ou conhecimentos de transporte atestando a movimentação dos bens pela sede da fiscalizada;

4.28 (...)

Para fins de arremate da questão, saliente-se que, de acordo com a Norma Interna apresentada pela fiscalizada, na qual se estabelecem diretrizes e critérios para contratação de prestadores de serviços, "todas as negociações referentes às contratações de serviços serão decididas de forma compartilhadas pelo Comitê de Gestão das Compras sob Contratos, com a participação de todos os setores da empresa, respeitando sua especialidade inerentes às suas responsabilidades". Assim, não é possível nem razoável supor que uma empresa do porte da interessada, e a despeito de suas normas internas, negocie um contrato com uma empresa constituída há apenas 34 (trinta e quatro) dias, transferindo para ela mais de 7 milhões de reais, sem perceber que tal pessoa jurídica não possuía vínculo empregatício, veículos e equipamentos de sua propriedade e, o que é mais grave, sem certificar-se que ela sequer existia de fato. No que se refere às notas fiscais apresentadas, é sabido que não continham número da AIDF, isto significa que, ainda que o contratante não conhecesse a inidoneidade do documento, uma simples leitura diligente a revelaria;

4.29 (...) Constata-se, portanto, que a fiscalizada utilizou-se de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresa inexistente de fato, com o propósito de comprovar fraudulentamente as suas despesas operacionais. (...) No caso concreto, a conduta da fiscalizada, optante do lucro real, gera ainda repercussão tributária quanto ao IRPJ e CSLL.

Dos Créditos Tributários a Lançar

4.30 (...)

a análise do conjunto probatório reunido na presente ação fiscal permitiu constatar que a conduta realizada pela fiscalizada com o intuito de gerar despesas de prestação de serviços de locação de veículos, por meio da apresentação de notas fiscais inidôneas, emitidas em nome de empresa inexistente de fato, e sem prova da internação dos bens supostamente locados, é caracterizada como FRAUDE.

4.31 (...)

Da análise da Escrituração Contábil Digital (ECD) enviada pelo contribuinte, constata-se que as despesas, cuja comprovação mostrou-se inidônea, foram contabilizadas na conta de passivo nº 2.1.1.1.01 (FORNECEDORES) e suas contrapartidas em conta de resultado que compunham as Despesas Operacionais, conta nº 3.1.1.3.03 (ALUGUEIS). Estas despesas foram utilizadas como dedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ, conforme demonstrado na Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Tais despesas não serão admitidas (artigos 217 e 299, do RIR/1999) e terão como consequência lançamentos de IRPJ com seus reflexos de CSLL.

4.32 A AGROVALE é optante pela tributação com base no lucro real anual. Ademais efetuou o pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, consoante declaração em ECF, apurada em balanço ou balancete de suspensão ou redução.

4.33 (...)

Registre-se, ainda, que a fiscalizada informa na ECF que, em razão de projeto de modernização na produção de açúcar e álcool e projeto de diversificação na geração de energia elétrica, faz jus ao benefício fiscal previsto no art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14/2001, (com a redação vigente à época), tendo o direito à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais calculados com base no lucro da exploração.

4.34 (...)

Ocorre que, configurada a fraude, conforme amplamente demonstrada nesse relatório, impõem-se a perda do referido benefício fiscal, consoante determina o art. 128 da Instrução Normativa RFB nº 267, de 23 de dezembro de 2002. Com efeito, ao utilizar notas fiscais que sabia ser inidôneas (ou falsas), para reduzir sua carga tributária, a fiscalizada pratica ato configurado como crime contra a ordem tributária, nos termos do inciso IV do Art.1º da Lei 8.137 de 1990. (...) Assim, procedeu-se à recomposição da base de cálculo relativa ao IRPJ e reflexo da CSLL, desconsiderando o referido benefício fiscal:

Tabela 21 - Apuração do IRPJ a Lançar

	A		B		C		D=A+C		E		G=E+F		H	I = G - H
	BASE DE CÁLCULO ACUMULADA	GLOSA (COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE DESPESA)	BASE DE CÁLCULO ACUMULADA	GLOSA ACUMULADA	BASE DE CÁLCULO IRPJ	IRPJ 15%	ADICIONAL 10%	IMPOSTO ANUAL	DECLARADO EM DCTF	IRPJ A LANÇAR				
JANEIRO	- 54.760,09	-	0,00	-	- 54.760,09	0,00	-	-	-	-	-	-	-	
FEBREIRO	- 2.026.337,34	-	0,00	-	- 2.026.337,34	0,00	-	-	-	-	-	-	-	
MARÇO	- 5.163.189,15	-	0,00	-	- 5.163.189,15	0,00	-	-	-	-	-	-	-	
ABRIL	- 8.534.256,86	-	0,00	-	- 8.534.256,86	0,00	-	-	-	-	-	-	-	
MAIO	- 8.535.801,59	752.382,71	752.382,71	- 7.783.418,88	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
JUNHO	- 1.725.601,94	1.109.009,80	1.861.322,51	135.790,57	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
JULHO	- 1.780.183,62	1.131.471,35	2.992.863,86	1.212.680,24	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
AGOSTO	- 4.691.641,36	1.292.595,75	4.285.459,61	8.977.100,97	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
SETEMBRO	- 7.265.757,05	1.147.956,59	5.433.416,20	12.699.173,25	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
OUTUBRO	- 8.366.657,35	1.137.836,14	6.571.252,34	14.937.909,69	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
NOVEMBRO	- 9.862.054,22	1.128.004,37	7.699.256,71	17.561.310,93	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
DEZEMBRO	- 18.076.956,47	-	7.699.256,71	25.776.213,18	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
TOTAL														5.106.511,71

Tabela 22 - Apuração da CSLL a Lançar

	A		B		C		D=A+C		E = D x 9%		F	G = E - F	
	BASE DE CÁLCULO ACUMULADA	GLOSA (COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE DESPESA)	BASE DE CÁLCULO ACUMULADA	GLOSA ACUMULADA	BASE DE CÁLCULO CSLL	CSLL DEVIDA 9%	DECLARADO EM DCTF	CSLL A LANÇAR					
JANEIRO	- 54.760,09	-	0,00	-	- 54.760,09	-	-	-	-	-	-	-	
FEBREIRO	- 2.026.337,34	-	0,00	-	- 2.026.337,34	-	-	-	-	-	-	-	
MARÇO	- 5.163.189,15	-	0,00	-	- 5.163.189,15	-	-	-	-	-	-	-	
ABRIL	- 8.534.256,86	-	0,00	-	- 8.534.256,86	-	-	-	-	-	-	-	
MAIO	- 8.535.801,59	752.382,71	752.382,71	- 7.783.418,88	-	-	-	-	-	-	-	-	
JUNHO	- 1.725.601,94	1.109.009,80	1.861.322,51	135.790,57	-	-	-	-	-	-	-	-	
JULHO	- 1.780.183,62	1.131.471,35	2.992.863,86	1.212.680,24	-	-	-	-	-	-	-	-	
AGOSTO	- 4.691.641,36	1.292.595,75	4.285.459,61	8.977.100,97	-	-	-	-	-	-	-	-	
SETEMBRO	- 7.265.757,05	1.147.956,59	5.433.416,20	12.699.173,25	-	-	-	-	-	-	-	-	
OUTUBRO	- 8.366.657,35	1.137.836,14	6.571.252,34	14.937.909,69	-	-	-	-	-	-	-	-	
NOVEMBRO	- 9.862.054,22	1.128.004,37	7.699.256,71	17.561.310,93	-	-	-	-	-	-	-	-	
DEZEMBRO	- 18.076.956,47	-	7.699.256,71	25.776.213,18	-	-	-	-	-	-	-	-	
TOTAL													692.933,11

Obs.1: Nas tabelas 21 e 22 acima, as colunas "A" representam as bases de cálculo dos tributos (Lucro Real, Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo Negativas da CSLL) apuradas pelo Contribuinte e informadas nos Balanços/Balancetes de Suspensão/Redução.

4.35 Devido a recomposição supra, decorreram a apuração de novas bases de cálculo mensais estimadas, dado que os valores referentes às despesas com COMPROVAÇÃO INIDÔNEA foram adicionados às bases de cálculo outrora levantadas pela Autuada. Dessarte, foi aplicada multa isolada pela falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, de acordo com a tabela abaixo:

3.2.2.2.1 MULTA ISOLADA – Não recolhimento das estimativas – IRPJ

Tabela 23 - Multa Isolada (Estimativas IRPJ)

	A		B		C		D=A+C		E		G=E+F		H	I = G - H	J = I x 50%
	BC ACUMULADA	GLOSA DE DESPESA INIDÔNEA	BASE DE CÁLCULO ACUMULADA	GLOSA ACUMULADA	BASE DE CÁLCULO IRPJ	IMPOSTO 15%	ADICIONAL 10%	IMPOSTO DEVIDO	DECLARADO EM DCTF	IMPOSTO NÃO RECOLHIDO	MULTA ISOLADA 50%				
JANEIRO	- 54.760,09	-	0,00	-	- 54.760,09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
FEBREIRO	- 2.026.337,34	-	0,00	-	- 2.026.337,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
MARÇO	- 5.163.189,15	-	0,00	-	- 5.163.189,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
ABRIL	- 8.534.256,86	-	0,00	-	- 8.534.256,86	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
MAIO	- 8.535.801,59	752.382,71	752.382,71	- 7.783.418,88	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
JUNHO	- 1.725.601,94	1.109.009,80	1.861.322,51	135.790,57	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
JULHO	- 1.780.183,62	1.131.471,35	2.992.863,86	1.212.680,24	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
AGOSTO	- 4.691.641,36	1.292.595,75	4.285.459,61	8.977.100,97	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
SETEMBRO	- 7.265.757,05	1.147.956,59	5.433.416,20	12.699.173,25	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
OUTUBRO	- 8.366.657,35	1.137.836,14	6.571.252,34	14.937.909,69	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
NOVEMBRO	- 9.862.054,22	1.128.004,37	7.699.256,71	17.561.310,93	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
DEZEMBRO	- 18.076.956,47	-	7.699.256,71	25.776.213,18	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
TOTAL															

3.2.2.2.1 MULTA ISOLADA – Não recolhimento das estimativas – CSLL

Tabela 24 - Multa Isolada (Estimativas CSLL)

	A		B		C		D=A+C		E		G=E+F		H	I = G - H	J = I x 50%
	BC ACUMULADA	OMISSÃO TOTAL	OMISSÃO ACUMULADA	BASE DE CÁLCULO ACUMULADA	CSLL 9%	IMPOSTO DEVIDO	DECLARADO EM DCTF	IMPOSTO NÃO RECOLHIDO	MULTA ISOLADA 50%						
JANEIRO	- 54.760,09	-	0,00	- 54.760,09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00						
FEBREIRO	- 2.026.337,34	-	0,00	- 2.026.337,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00						
MARÇO	- 5.163.189,15	-	0,00	- 5.163.189,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00						
ABRIL	- 8.534.256,86	-	0,00	- 8.534.256,86	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00						
MAIO	- 8.535.801,59	752.382,71	752.382,71	- 7.783.418,88	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00						
JUNHO	- 1.725.601,94	1.109.009,80	1.861.322,51	135.790,57	-	-	-	-	-						
JULHO	- 1.780.183,62	1.131.471,35	2.992.863,86	1.212.680,24	-	-	-	-	-						
AGOSTO	- 4.691.641,36	1.292.595,75	4.285.459,61	8.977.100,97	-	-	-	-	-						
SETEMBRO	- 7.265.757,05	1.147.956,59	5.433.416,20	12.699.173,25	-	-	-	-	-						
OUTUBRO	- 8.366.657,35	1.137.836,14	6.571.252,34	14.937.909,69	-	-	-	-	-						
NOVEMBRO	- 9.862.054,22	1.128.004,37	7.699.256,71	17.561.310,93	-	-	-	-	-						
DEZEMBRO	- 18.076.956,47	-	7.699.256,71	25.776.213,18	-	-	-	-	-						
TOTAL															

Da Multa Qualificada

4.36 No presente caso, a Fiscalização inferiu que deve ser aplicada a multa qualificada de 150%, conforme estabelecido no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/07, em relação às operações abrangidas pelas notas fiscais inidôneas, por entender que se trata da hipótese capitulada no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1967.

Da Responsabilidade Solidária

4.37 O Fisco concluiu que o Sr. Cid Eduardo Porto Filho, Diretor Agrícola, e o Sr. Gustavo Colaço Dias Neto, Diretor Financeiro e de Tecnologia da Informação (TI), praticaram infração à legislação tributária, tendo em vista

que, com o intuito de gerar despesas de prestação de serviços de locação de veículos, assinaram, em nome da fiscalizada o Contrato de Locação de Maquinário Agrícola nº 030, de 27 de abril de 2015, firmado com a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, inexistente de fato. O contrato está vinculado a notas fiscais inidôneas, não havendo também prova da movimentação dos bens no estabelecimento da fiscalizada. Tal conduta objetivou simular operações comerciais de prestação de serviços, com fim único de reduzir o IRPJ/CSLL a pagar da fiscalizada. A referida conduta caracteriza INFRAÇÃO DE LEI por se tratar de crime contra a ordem tributária nos termos da Lei 8.137/90.

4.38 Dessa forma, nos termos do art. 124 (Sujeito Passivo) c/c os art. 135, inciso III (Responsabilidade de Terceiros) e art. 136, ambos do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66); e art. 210, inciso VI e parágrafos, do RIR/99, restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos sobreditos diretores, como pessoalmente responsáveis pelas infrações à lei cometidas nas operações em nome da empresa AGROVALE.

DA IMPUGNAÇÃO DA AGROVALE

5. Ciente da autuação em 23/12/2019, no dia 20/01/2020, a Interessada, citando doutrina e jurisprudência judicial e administrativa, impugna o lançamento, às fls. 2980/3009, apresentando, em síntese, as seguintes argumentações:

5.1 (...) O crédito tributário apurado no presente processo importa em R\$ 17.072.600,54 de IRPJ e R\$ 2.316.683,24 relativo a CSLL., incluindo multas e juros, além de multa isolada por insuficiência de antecipações, em função da infração apurada. (...) A única infração destes autos refere-se a "comprovação inidônea de despesas", demonstradas no item 3.2.1.3.2.1, fls. 28/43 do Termo de Verificação fiscal;

Da Contratação da Empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos. Legalidade 5.2 Conforme verificado pela Fiscalização, há na Impugnante uma Norma Interna(...) onde está estabelecido que as contratações de serviços serão decididas de forma compartilhada pelo "Comitê de Gestão de Compras sob contratos", com a participação de todos os setores da empresa, respeitando suas especialidades inerente às suas responsabilidades;

5.3 Antes de firmar contrato com a apontada locadora, seguindo a sobredita diretriz, foram solicitados diversos documentos ao locador e outros retirados de sites dos órgãos competentes, anexados aos autos, e, após aval do setor jurídico, foi informada à diretoria sobre a possibilidade de contratação;

5.4 (...) Quanto à afirmativa da fiscalização da contratada não possuir empregados, denota-se que a mesma está seguindo a regra da sua atividade econômica principal que é Aluguel de máquinas e equipamentos Agrícolas sem Operador, porquanto administrada pelo seu titular ou o procurador Manoel Adair de Araújo;

Do Objeto do Contrato

5.5 O contrato em questão não trata de prestação de serviço, mas de locação de equipamentos sem cessão de mão de obra, (...) os quais estão relacionados na cláusula primeira, para ficar à disposição da contratante e uso dentro das necessidades da contratante e dentro do período da safra de 2015. (...) O valor da locação foi estipulado em função da relação toneladas de cana de açúcar transportada e quilometragem percorrida, conforme detalhado na cláusula quarta do contrato de locação;

5.6 (...) O contrato foi efetuado com a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos não só pela extensa documentação apresentada, mas pelo amplo conhecimento de seu titular no ramo de transporte de cana de açúcar. Ademais, consoante Termo de Ajuste de Conduta, firmado com o Ministério do Trabalho, anexados aos autos, (...) a impugnante não pode mais contratar motoristas autônomos ou contratar serviços de transporte de cana de açúcar com motoristas, mas somente locar veículos ou equipamentos, devendo os motoristas ou operadores de máquinas ser funcionários da contratante;

Dos Documentos Inquinados Como Falsos – Notas Fiscais Falsas

5.7 (...) No caso dos autos as notas fiscais são falsas em uma parte, ou seja, materialmente falsas, pois confeccionadas sem autorização legal e por gráfica não identificada, mas, a locação de equipamentos descrita é verdadeira, como se provará exaustivamente mais adiante, visto que o uso dos equipamentos locados estão comprovados em inúmeras planilhas com discriminação da quantidade de produtos transportados e quilometragem percorrida e pagos em função de uma efetiva medição, mediante transferência bancária, identificada pela própria fiscalização. Em complemento, a Defesa alega, citando dispositivos legais, Solução de Consulta Cosit nº 295/2014 e a Súmula 31, do STJ, que sobre a locação de bens móveis não incide ISS, portanto não é obrigatória a emissão de documento fiscal;

5.8 Argumenta que, diante do volume mensal de aproximadamente 1.000 notas fiscais que recebe dos fornecedores e prestadores, é impossível verificar individualmente as características delas, muito menos ser responsabilizada pela não localização da empresa contratada no endereço constante do cadastro da RFB, ou por ter funcionado apenas durante a safra de 2015;

Da Comprovação da Efetiva Locação dos Equipamentos

5.9 Em prol de comprovar a efetiva locação dos equipamentos em comento, a Defesa juntou documentação (...) com identificação de cada veículo ou máquina constante do contrato de locação e efetivamente ingressado na Agrovale, com medição diária da quantidade de toneladas transportadas, quilômetro percorrido, a relação de tonelada/quilômetro e o correspondente consumo de combustível, além de Notas Fiscais de aquisição de peças de reposição e serviços de mecânica em nome da locadora, seu titular ou seu procurador;

5.10 (...) Cabe observar que os veículos e equipamentos relacionados no contrato de locação, que estariam a disposição da locatária, nem todos chegaram nas dependências da ora impugnante e serviram para o transporte de cana de açúcar, conforme pode ser visto no "Cadastro de Veículos", anexado aos autos. Neste ponto, afirma que, no que tange as pessoas físicas diligenciadas pela Fiscalização, proprietários de equipamentos que se incluem no contrato, mas que negaram a locação, bem como o veículo placa policial nº MVH-5856, a despeito de relacionados nos contratos, não foram enviados para AGROVALE e não constam de qualquer relatório;

5.11 Já no que concerne aos equipamentos, cujos proprietários são JOSÉ GOMES DE ALMEIDA, MAXIMILI COSTA ALMEIDA, CLÁUDIO PEIXOTO COSTA, EDNALDO GOMES DA SILVA, CLÁUDIO COSTA BANDEIRA e CLÁUDIO PEIXOTO COSTA JUNIOR, os relatórios gerenciais (Demonstrativo de Consumo de Combustível; Relatório Gerencial onde consta a identificação dos veículos cuja locação foi questionada; Relação das notas fiscais de aquisição de peças de reposição da frota locada e notas de prestação de serviços mecânicos, tendo como adquirentes Petrônio Ramos de Vasconcelos – PJ e Manoel Adair de Araújo – procurador; Demonstrativo de Produção de Cana Transportada pela Contratada) juntados aos autos, confirmam a efetiva utilização pela AGROVALE no transporte de cana-de-açúcar, bem como ratificam a prestação dos serviços questionados pelo Fisco. (...) Neste ponto, cabe observar, ao contrário do afirmado pela auditoria fiscal, a existência no repositório de Notas Fiscais Eletrônicas (SPED) de notas fiscais de peças de reposição em nome da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos e/ou do procurador Manuel Adair de Araújo;

5.12 (...) Assim, restando comprovada a efetiva locação dos bens contestados pela fiscalização, à vista dos inúmeros documentos anexados, como também provado o correspondente pagamento, a irregularidade na confecção das notas fiscais, não produz qualquer efeito fiscal, como determina o artigo 82 e seu Parágrafo único da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Ademais, (...) a irregularidade formal da nota fiscal não

justifica a manutenção do lançamento, e muito menos com multa agravada de 150%, conforme dispõe o artigo 82 e seu parágrafo primeiro acima mencionado e, ainda, conforme reiterada jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como também do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes;

Da Aplicação da Multa Qualificada de 150%

5.13 Ao contrário do afirmado pela Fiscalização, o conjunto probatório apresentado com a Impugnação permite constatar a inexistência de fraude por parte da Auditada.

Quer dizer, à luz do disposto no art. 72, da Lei nº 4.502/67, suscitado pelo Fisco, facilmente verifica-se (...) que não existiu qualquer ação ou omissão dolosa a impedir ou retardar o fato gerador da obrigação tributária principal de modo a reduzir o montante do imposto devido. Além disso, (...) a fiscalização nada fundamentou nada apresentou para afirmar o evidente intuito de fraudar;

5.14 (...) Se fraude existiu, foi por parte da locadora dos equipamentos, emitir notas fiscais sem a devida autorização, fraudando o fisco municipal, deixando de utilizar os canais próprios e legais para tal emissão, e omitindo-se no recolhimento dos tributos devidos. Em relação a este fato, não há nos autos prova da participação da AGROVALE, bem como não haveria como sua administração saber ou ter ciência, dado que todos os documentos apresentados e colhidos antes da contratação eram legais;

5.15 Não tem como prosperar a aplicação da penalidade em comento, haja vista que (...) não basta a indicação de conduta dolosa e fraudulenta a partir de presunções ou subjetividades, há que haver prova, por parte da fiscalização da intenção predeterminada da ora impugnante, demonstrada de modo concreto, de impedir ou retardar o recolhimento dos tributos devidos. (...) Não foi apontado pela fiscalização a intenção dolosa do contribuinte, especialmente quando todos os fatos foram devidamente registrados na contabilidade, deixando às claras todos os procedimentos, nada impedindo a fiscalização de confirmar todos os fatos registrados contabilmente, bem como os inúmeros registros gerenciais sobre a locação.

Do IRPJ – Reconstituição de Cálculo – Incentivo Fiscal

5.16 A Impugnante faz jus ao benefício fiscal previsto no artigo 1º da MP nº 2.199-14/2001, vigente à época dos fatos, tendo direito à redução de 75% do imposto de renda e adicionais calculados com base no lucro da exploração. O Fisco, devido a fraude constatada, impôs a perda do apontado benefício fiscal, com base nº determinado no art.128, da Instrução Normativa RFB nº 267, de 23 de dezembro de 2002, e procedeu à recomposição da base de cálculo relativa ao IRPJ e reflexo da CSLL, desconsiderando-o. Neste ponto, verifica que (...) do ato de concessão do

benefício fiscal, bem como da MP nº 2.199-14/2001, em qualquer momento tal medida é imposta, não podendo uma Instrução Normativa ultrapassar os limites legais, para impor a perda do benefício.

5.17 Outrossim, ao aplicar a multa agravada de 150%, calculou tal encargo sobre o total do imposto apurado e não somente sobre a parcela das despesas glosadas, não levando em conta que a glosa da redução de 75% do imposto de renda e adicionais sobre o lucro da exploração se estende ao lucro da exploração, que foi calculado sem sofrer irregularidade alguma. Quer dizer, a apontada multa, se procedente, (...)somente poderia incidir sobre a parcela do imposto pertinente à glosa da despesa com frete do locador Petrônio Ramos de Vasconcelos;

5.18 Conclui requerendo que, como provou que não ocorreu fraude e muito menos crime contra a ordem tributária, deve ser excluída a perda do benefício em comento.

Entretanto, caso a Turma Julgadora entenda diferente, deve ser levada na apuração o imposto de renda retido na fonte, no ano calendário de 2015, no valor de R\$ 415.383,82, fato olvidado pela auditoria fiscal, bem como que a multa aplicada de 150%, seja somente sobre a glosa de custos, não incidindo sobre a parcela glosada de incentivo fiscal que deve ser a normal de 75%.

Da Multa Isolada Pelo Não Recolhimento de Estimativas Concomitante com a Multa de Ofício

5.19 A multa à epígrafe refere-se a antecipações, decorrentes das novas bases de cálculo mensais estimadas, na medida em que os valores referentes às glosas das despesas de locação foram adicionadas às bases de cálculo inicialmente levantadas pela ora impugnante. Diante do que foi comprovado, são improcedentes, bem como, consoante jurisprudência do CARF e Súmula CARF nº 105, devem ser canceladas por terem sido aplicada concomitantemente com a multa de ofício;

Das Outras Autuações

5.20 (...) Quanto ao lançamento da CSLL, considerando tratar-se das mesmas razões fáticas e de direito, as razões impugnativas, aplicam-se, no que couber. (...) Desta forma, igualmente requer-se o cancelamento das correspondentes exigências.

6 Ao final, requereu (...) seja a presente impugnação conhecida, processada em seus trâmites regulares, para que sejam canceladas as exigências fiscais destes autos, pelas razões de fato e de direito apresentadas.

DAS IMPUGNAÇÕES DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS: CID EDUARDO PORTO FILHO E GUSTAVO COLAÇO DIAS NETO

7 O Sr. CID EDUARDO PORTO FILHO, CPF nº 386.008.465-87, Diretor Agrícola da AGRAVALE, ciente da autuação em 13/12/2019, conforme Aviso de Recebimento – AR, às fls. 3192, e o Sr. GUSTAVO COLAÇO DIAS NETO, CPF nº 756.213.804-44, Diretor Financeiro e da Tecnologia da Informação - TI da AGRAVALE, ciente da autuação em 14/12/2019, conforme Aviso de Recebimento – AR, às fls. 3197, impugnaram os lançamentos, às fls. 2013/2059 e 2497/2543, em 13/01/2020 e 14/01/2020, respectivamente. Considerando que o teor de ambas as impugnações é idêntico, relataremos em conjunto. Nessa toada, citando doutrina e jurisprudência judicial e administrativa, apresentaram, em síntese, as seguintes argumentações:

7.1 A responsabilidade tributária imputada aos Impugnantes decorre do fato de ter os mesmos assinado, em nome da mencionada empresa, contrato de prestação de serviços com a empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS. Nesse sentido, inicialmente, requer que qualquer modificação na regra matriz de incidência tributária se estenda aos devedores solidários, em respeito aos efeitos atinentes a solidariedade previstos no art. 125, do CTN;

7.2 Prossequindo, arguem que (...) o Art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. (...) Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado;

7.3 (...) A imposição da referida responsabilidade não pode decorrer do singelo fato de serem os mesmos diretores da empresa fiscalizada, pois o Art. 135, inc. III, do CTN prevê a necessidade de comprovação de fato jurídico tributário, distinto da ocorrência do fato gerador, capaz de permitir a inclusão dos sócios no polo passivo da relação jurídico tributária;

7.4 (...)

O fato descrito (assinatura do contrato acima mencionado) não tem o liame jurídico de gerar dita responsabilidade, pois decorre de mero e necessário interesse econômico no resultado da empresa. Isto porque na AGROVALE existe previsão estatutária que todos seus contratos sejam assinados por pelo menos dois diretores, bem como devem ser submetidos, conforme Norma 1043 de Gestão das Compras sob Contratos de Prestação de Serviços da AGROVALE, a um Comitê de Gestão com a participação de vários setores da empresa. (...) Assim, conforme dita norma, cabe ao Setor Jurídico da AGROVALE o exame, a elaboração e verificação acerca dos conteúdos dos contratos (suas cláusulas) bem como, por óbvio, o posicionamento acerca da legalidade de todos os contratos da empresa fiscalizada; cabe ao Setor Técnico da AGROVALE todas as DECISÕES acerca das especificações dos serviços contratados; cabe a Controladoria a

responsabilidade sobre os pagamentos das diversas notas fiscais. (...) Por fim, os contratos para prestação de serviços deverão estar contemplados no orçamento de compras e ter sido aprovados pela Diretoria, devendo seguir a rotina estabelecida na norma 1043;

7.5 Pelo exposto, a circunstância descrita no procedimento fiscal não permite concluir que ditos diretores agiram com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, visto que o ato não decorreu de uma decisão autônomo desses. Além do mais, (...) como demonstrado o agir dos diretores se deu em absoluto seguimento aos estatutos sociais da AGROVALE e de sua Norma 1043 de Gestão das Compras sob Contratos de Prestação de Serviços da AGROVALE.

7.6 (...)

Ausente as razões, os fundamentos e indicação de qualquer fato ou prova cabal no Relatório Fiscal, que demonstrem a participação dolosa das pessoas físicas em questão em atos concretos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, não há como se concluir (fora de meras ilações) pela responsabilidade tributária solidária dos mesmos, razão pela qual, devem ser excluídos da condição de devedores solidários.

7.7 (...)

No caso dos autos, INEXISTE PROVA DE ATUAÇÃO DOLOSA dos Diretores a área Agrícola e do Financeiro e de Tecnologia da Informação - TI da AGRO INDÚSTRIAS DO VALE DO SÃO FRANCISCO S/A -AGROVALE (CNPJ nº 13.642.699/0001 -35), senão vejamos:

7.7.1

(...) o simples fato de constarem notas fiscais emitidas pela empresa PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS, CNPJ nº 22.115.783/0001-91 não mácula dito negócio jurídico, especialmente, porque, conforme comprovam os documentos acostados a esta defesa A REFERIDA EMPRESA TINHA ALVARÁ DE LOCALIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO PROVISÓRIO, conforme documentação da época e novamente retirado no dia 17/12/2019, sob o número 396 e INSCRIÇÃO MUNICIPAL nº 508, tudo junto ao município de Atalaia/AL e disponível no Sítio: WWW.FACILITA.AL.GOV.BF., além de que, no ato da contratação, é prática da AGROVALE requerer outros documentos que comprovem a regularidade fiscal e jurídica dos contratados;

7.7.2 (...)

Acresça-se aos fatos acima, as Notas Fiscais, fornecidas pela empresa PETRÔNIO RAMOS DE DE ARAÚJO à AGROVALE), notas essas, emitidas por empresas sediadas nas cidades de Petrolina (PE) e Juazeiro (BA), DURANTE O PERÍODO DE LOCAÇÃO DOS CAMINHÕES, demonstrando a compra de peças para diversos veículos usados no transporte de cana-de-açúcar. (...)O

que fulmina o alegado pela fiscalização no item 136, "g" do termo de Verificação Fiscal (pág. 32 e 33 de 77), onde afirma que no repositório do SPED-NF, NÃO FOI IDENTIFICADA durante o período de funcionamento da empresa acima referenciada (pág. 33 de 77), nenhuma nota fiscal de aquisição de bens "não consta como participante, seja destinatária ou emitente" (negrito acrescido) em nenhuma NFe emitida;

7.7.3 Os sobreditos fatos além de comprovarem a existência da PETRÔNIO RAMOS DE ARAÚJO e que foi destinatária de diversas Notas Fiscais na localidade de prestação de serviço, conforme corroborado à Fiscalização por proprietários de 28 veículos locados, comprovam (...) que os veículos se encontravam prestando serviço a AGROVALE, afastando também a alegação de dito automóveis não teriam sido utilizados no serviço contratado;

7.7.4 O fato de haver concentrado a contratação em uma única empresa apenas indica que havia uma relação de confiança entre as partes contratantes; ou ausência de outras na região capazes de prestar o serviço na forma esperada pela AGROVALE, mas (...) nunca uma presunção de fraude por parte da AGROVALE. Dito fato, nunca poderia ou pode servir de lastro a uma SUPosição de fraude ou dolo;

7.7.5 O exercício regular de um direito do empresário de escolher a forma societária que atuará, no caso empresário individual, nunca pode constituir um presunção de ilícito, visto que, (...) enquadrando-se dentro dos parâmetros legais para sua criação e funcionamento não há qualquer mácula que permita presumir, pelo tipo societário (empresário individual ou não) fraude ou violação ao direito;

7.7.6 (...)

Outrossim, o fato de ter a empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS funcionado durante e apenas por cerca de 10 (dez) meses, comprova o elevado índice fechamento de empresas no Brasil, tão-somente. (...) OU SEJA, o tempo de duração de uma empresa não indica qualquer irregularidade no contrato objeto da fiscalização nem transfere para AGROVALE a responsabilidade pelas omissões da PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS;

7.7.7 (...) Igualmente, não tem nenhuma relação, a indicar qualquer tipo de irregularidade no contrato firmado entre a AGROVALE e a empresa PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS, o lapso temporal entre a data de abertura de uma empresa e a data que são firmados seus primeiros contratos;

7.7.8 (...) QUANTO AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS PARA A AGROVALE SEM AUTORIZAÇÃO PARA IMPRESSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS (AIDF) cabe destacar que elas revelam uma falha

da empresa PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS e não da AGROVALE, que não tem a atribuição de fiscalizar e verificar dito procedimento. (...) Inclusive, revela que a AGROVALE também foi lesada por esse agir doloso da empresa PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS;

7.8 (...)

A fiscalização nos cálculos do IRPJ cometeu alguns equívocos, cabendo destacar neste momento que ela não considerou os IRRF para abater do imposto devido e lançou como despesas inidônea o valor total da base de cálculo, quando deveria lançar apenas R\$ 7.659.256,71, gerando, por conta disso um LANÇAMENTO A MAIOR NA ORDEM de R\$ 3.402.221,22, que deve ser expurgado, conforme tabela anexa. (...) Ao fim vale mencionar que a fiscalização adotou para fins de cálculo do IRPJ todo o valor do LUCRO REAL do ano calendário de 2015, quando deveria incluir apenas o procedimento, que deu causa a imputação da penalidade aplicada no percentual de 150%:

	Cálculos da AGROVALE em R\$	Cálculos da fiscalização em R\$
Imposto	4.691.127,89	5.106.511,71
Juros de Mora	1.610.464,20	1.753.065,47
Multa Proporcional	5.023.223,34	7.659.256,71
Multa Exg Isoladamente	2.345.563,95	2.553.255,86
Crédito Tributário	13.670.379,38	17.072.600,60

7.9 A efetiva existência, o devido funcionamento ou a concreta prestação de serviço da locadora é reforçado quando a (...) FISCALIZAÇÃO RECONHECE O FATO DE TEREM SIDO ABASTECIDOS na unidades da AGROVALE OS CAMINHÕES USADOS PELA DA EMPRESA PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS (mencionados no relatório da fiscalização). Abastecimento esse, cujo controle se faz mediante chips de informática. (...) E, também reconhece a fiscalização a OCORRÊNCIA DOS PAGAMENTOS à empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS que se deram mediante medições de carga transportada, sendo assim ilógico admitir a suposta fraude;

7.10 É defeso a aplicação simultânea da multa isolada e a multa qualificada, conforme Súmula CARF nº 105. Todavia, por ser decorrente do não recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo glosada pela fiscalização, afastada a glosa, com o acolhimento da defesa, dada a sua natureza assessoria, desaparecerá em seu todo.

Ademais é nulo o auto de infração neste particular por desrespeito ao disposto no art. 10, caput e inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

7.11 Conforme Súmulas Vinculantes CARF nº 14 e 25, a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Isto decorre do fato de não encontrar amparo no direito brasileiro a presunção de dolo.

8 Ao final, requereu:

8.1 Suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

8.2 Exclusão da responsabilidade tributária solidária dos Impugnantes, (...) ante a inexistência de ilícito tributário, de violação aos estatutos da empresa ou de atuação com excesso de poderes, afastando a efetiva ocorrência de dolo, fraude, simulação ou conluio, e por consequência, a anulação da representação fiscal para fins penais, em face da efetiva comprovação de que a empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS não só existiu, conforme alvarás, inscrição municipal, notas fiscais de compras de mercadorias e serviços para caminhões fretados-locados, bem como que o serviço contratado foi realmente prestado, em decorrência dos abastecimentos realizados nos caminhões, relatório de produção e de carga transportada, e os pagamentos efetivados;

8.3 (...) Pela recomposição dos créditos indevidamente glosados, afastando a presunção de fraude em face da legalidade dos créditos, conforme indicado alhures;

8.4 Pela exclusão das multas em seu todo, em face da legalidade dos créditos, conforme demonstrado. Por cautela, em caso de superação da tese, que seja reconhecida a impossibilidade de aplicação cumulativa da multa isolada e da multa de ofício (75%), conforme disposto na Súmula CARF nº 105. E que, a multa de ofício aplicada não pode ser qualificada (150%), por inexistir nestes autos a necessária comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, na forma das Súmulas Vinculantes CARF nº 14 e 25.

8.5 (...) Pugna pela juntada dos documentos anexos à presente (§4º do Art. 17 do Decreto nº 70.235/1972).

DA DILIGÊNCIA FISCAL

9 A presente relatoria entendeu que, para formação da convicção quanto a correção do procedimento fiscalizatório, seriam imprescindíveis esclarecimentos e dados complementares a serem fornecidos pela Autoridade Autuante, determinando que os autos retornassem à DRF de origem em favor da realização de diligência fiscal, objetivando:

“13.1 Anexar cópias, caso existam, dos seguintes registros, partes integrantes da Escrituração Contábil Fiscal – ECF ativa entregue pela AGROVALE, ou, alternativamente, indicar em quais páginas encontram-se nos autos:

13.1.1 Registro L300 - Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal;

13.1.2 Registro M300 - Lalur;

13.1.3 Registro M350 – Lacs;

13.1.4 Registro N500 - Base de cálculo do IRPJ sobre o Lucro Real - Após as Compensações de Prejuízos;

13.1.5 Registro N600 - Demonstração do Lucro da exploração;

13.1.6 Registro N610 - Cálculo da Isenção e Redução do Imposto sobre Lucro Real;

13.1.7 Registro N620 - Apuração do IRPJ Mensal por Estimativa;

13.1.8 Registro N630 - Apuração do IRPJ com base no Lucro Real;

13.1.9 Registro N650 - Base de cálculo da CSLL sobre o Lucro Real - Após Compensações das Bases de Cálculo Negativas;

13.1.10 Registro N660 - Apuração da CSLL Mensal por Estimativa; e

13.1.11 Registro N670 - Apuração da CSLL com base no Lucro Real

13.2 Informar se a AGROVALE faz jus ao IRRF demandado, relativo ao ano-calendário de 2015, no montante de R\$ 415.383,82, inclusive, se necessário, intimando-a para comprovar. Caso positivo, esclarecer se este valor foi considerado quando da apuração:

13.2.1 Do IRPJ lançado de ofício, com base no lucro real anual. No caso da AGROVALE ter direito ao IRRF demandado e tais valores não tenham sido considerados, elaborar planilha de cálculo demonstrando a apuração do IRPJ anual;

13.2.2 Das multas isoladas aplicadas sobre a falta/insuficiência de recolhimentos de estimativas mensais do IRPJ, incidentes sobre a base de cálculo estimada, apurada com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução. No caso da AGROVALE ter direito ao IRRF demandado e tais valores não tenham sido considerados, elaborar planilha de cálculo demonstrando a apuração das multas isoladas do IRPJ;

13.3 Considerando as contestações das Defesas sobre o não cabimento da Multa de Ofício Qualificada aplicada ao valor devido de IRPJ, passível de lançamento de ofício, decorrente da perda do benefício fiscal mencionado, esclarecer o porquê foi infligida sobre o total do IRPJ apurado e não apenas sobre o decorrente das despesas glosadas. Caso entenda que assiste razão aos Impugnantes, elaborar planilha de cálculo demonstrando a parcela do IRPJ devido: sujeita a Multa de Ofício de 75%; e a submetida a Multa de Ofício de 150%.”

10. Em atendimento a precitada solicitação, a eminente Autoridade Fiscal elaborou Relatório de Diligência Fiscal, às fls. 3292/3296, do qual merecem relevo:

10.1. Foram anexados os registros requeridos no item 13.1, conforme solicitado. Segue relação elaborada pela Auditora Fiscal com as respectivas folhas:

Tabela 1 – Escrituração Contábil Fiscal (SPED-ECF)

Item	Registro	Fls.
13.1.1	Registro L300 - Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal;	3.231 a 3.239
13.1.2	Registro M300 - Lalur;	3.240 a 3.252
13.1.3	Registro M350 - Lacs;	3.253 a 3.261
13.1.4	Registro N500 - Base de cálculo do IRPJ sobre o Lucro Real - Após as Compensações de Prejuízos	3.262 a 3.262
13.1.5	Registro N600 - Demonstração do Lucro da exploração;	3.263 a 3.264
13.1.6	Registro N610 - Cálculo da Isenção e Redução do Imposto sobre Lucro Real;	3.265 a 3.266
13.1.7	Registro N620 - Apuração do IRPJ Mensal por Estimativa;	3.267 a 3.272
13.1.8	Registro N630 - Apuração do IRPJ com base no Lucro Real;	3.273 a 3.273
13.1.9	Registro N650 - Base de cálculo da CSLL sobre o Lucro Real - Após Compensações das Bases de Cálculo Negativas;	3.274 a 3.274
13.1.10	Registro N660 - Apuração da CSLL Mensal por Estimativa;	3.267 a 3.272
13.1.11	Registro N670 - Apuração da CSLL com base no Lucro Real	3.275 a 3.275

10.2 Em resposta ao questionamento 13.2, confirmou que a AGROVALE faz jus ao montante de R\$ 415.383,82 à título de IRRF, consoante informes de rendimentos apresentados às fls. 3282/3290. Além disso, admitiu que o apontado valor não foi considerado quando da apuração dos lançamentos de ofício contestados, o que ensejou nova apuração do IRPJ e das multas isoladas aplicadas sobre a falta/insuficiência de recolhimentos de estimativas mensais do IRPJ. Em razão dessa constatação, elaborou tabelas relacionadas as reapurações precitadas considerando o IRRF ratificado:

Tabela 2 - Apuração do IRPJ considerando o Imposto de Renda Retido

	A	B = A x 6%	C = (A-240000) x 10%	D = B + C	E	F	G = D - E - F
	BASE DE CÁLCULO IRPJ	IRPJ 15%	ADICIONAL 10%	IMPOSTO DEVIDO ANUAL	DECLARADO EM DCTF	IRRF	IRPJ A LANÇAR
JANEIRO	-54.760,09						
FEVEREIRO	-2.026.337,34						
MARCO	-5.163.180,15						
ABRIL	-8.534.256,86						
MAIO	-7.783.418,88						
JUNHO	135.790,57						
JULHO	1.212.680,24						
AGOSTO	8.977.100,97						
SETEMBRO	12.699.173,25						
OUTUBRO	14.937.909,69						
NOVEMBRO	17.561.310,93						
DEZEMBRO	25.776.213,18	3.866.431,98	2.553.621,32	6.420.053,30	1.313.541,59	415.383,82	4.691.127,89
TOTAL							

Obs.1: Na Tabela 2 acima, os valores indicados na coluna "A" foram extraídos da Tabela 21 do Termo de Verificação Fiscal (coluna D) e representam as bases de cálculo dos tributos apuradas pela fiscalização, nos termos consignados no mencionado Relatório.

Tabela 3 - Multa Isolada (Estimativas IRPJ) considerando o Imposto Retido na Fonte

	A	B	C	D=B+C	E	F	G = D - E - F	H = G x 50%
	BASE DE CÁLCULO IRPJ	IMPOSTO 15%	ADICIONAL 10%	IMPOSTO DEVIDO	DECLARADO EM DCTF	IRRF	IMPOSTO NÃO RECOLHIDO	MULTA ISOLADA 50%
JANEIRO	-54.760,09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
FEVEREIRO	-2.026.337,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MARCO	-5.163.180,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ABRIL	-8.534.256,86	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MAIO	-7.783.418,88	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
JUNHO	135.790,57	20.368,59	1.579,06	21.947,64	0,00	0,00	21.947,64	10.973,82
JULHO	1.212.680,24	181.902,04	107.268,02	289.170,06	0,00	0,00	289.170,06	144.585,03
AGOSTO	8.977.100,97	1.346.565,15	881.710,10	2.228.275,24	751.618,30	324.259,15	863.227,23	431.613,62
SETEMBRO	12.699.173,25	1.904.875,99	1.251.917,33	3.156.793,31	236.295,77	48.152,50	584.069,80	292.034,90
OUTUBRO	14.937.909,69	2.240.686,45	1.473.790,97	3.714.477,42	102.448,45	7.685,83	447.549,82	223.774,91
NOVEMBRO	17.561.310,93	2.634.196,64	1.734.131,09	4.368.327,73	163.179,05	22.249,10	468.422,15	234.211,08
DEZEMBRO	25.776.213,18	3.866.431,98	2.553.621,32	6.420.053,30	0,00	13.037,24	2.038.688,32	1.019.344,16
TOTAL						415.383,82	4.691.127,89	2.345.563,94

Obs.2: Na Tabela 3 acima, os valores indicados na coluna "A" foram extraídos da Tabela 23 do Termo de Verificação Fiscal (coluna D) e representam as bases de cálculo dos tributos apuradas pela fiscalização, nos termos consignados no mencionado Relatório.

10.3 No que tange ao questionamento 13.3, fez os cálculos da multa de ofício incidente sobre o lançamento em favor de aplicar o percentual de 150% apenas sobre o valor dos tributos correspondentes as despesas glosadas (R\$ 7.699.256,71), de acordo com a tabela abaixo:

Tabela 4 - Aplicação da multa

Descrição	IRPJ Lançado		Multa	
	Valor	%	Valor	%
Sobre despesas glosadas	1.924.814,18	150	2.887.221,27	
Outros valores	2.766.313,71	75	2.074.735,28	
TOTAL	4.691.127,89		4.961.956,55	

Obs.3: IRPJ lançado sobre despesas glosadas = R\$ 1.924.814,18 (R\$ 1.154.888,51 + R\$ 769.925,67), sendo o primeiro valor relativo ao imposto, e o segundo valor relativo ao adicional, de acordo com o cálculo abaixo:

CÁLCULO DO IMPOSTO					
Multa	Base de Cálculo	Aliquota	Imposto Apurado		
150,00%	7.699.256,71	15,00%	1.154.888,50		
CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL					
(*) Lucro Real Declarado após Compensação de Prejuízo (DIPJ)			18.076.956,47		
(*) Valor Apurado			7.699.256,71		
(-) Parcela Não Sujeita ao Adicional			240.000,00		
(=) Base de Cálculo do Adicional			25.536.213,18		
(x) Aliquota		10,00%			
(=) Adicional Total			2.553.621,32		
(-) Adicional Declarado (DIPJ)			1.783.695,65		
(=) Imposto Adicional Devido			769.925,67		
PARCELA DO LUCRO NÃO SUJEITA AO ADICIONAL					
(*) Parcela Não Sujeita ao Adicional Definida em Lei			240.000,00		
(-) Parcela Não Sujeita ao Adicional Utilizada pelo Sujeito Passivo			240.000,00		
(=) Parcela Não Sujeita ao Adicional Utilizada de Ofício			0,00		
CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL POR PERCENTUAL DE MULTA					
Multa	Valor Apurado	Parcela Não Sujeita ao Adicional	Base de Cálculo	Aliquota	Imposto Adicional Devido
150,00%	7.699.256,71	0,00	7.699.256,71	10,00%	769.925,67

11 Diante do exposto, concluiu demonstrando o crédito apurado após os sobreditos ajustes:

Tabela 6 - IRPJ apurado após ajustes

Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ	R\$ 4.691.127,89
Juros de Mora (calculados até 12/2019)	R\$ 1.610.464,20
Multa Proporcional	R\$ 4.961.956,55
Multa Exigida Isoladamente	R\$ 2.345.563,94
Valor do Crédito Tributário	R\$ 13.609.112,58

12 O relatório em questão foi cientificado a AGROVALE e aos responsáveis solidários, CID EDUARDO PORTO FILHO e GUSTAVO COLAÇO DIAS NETO, os quais se manifestaram às fls. 3310/3311, 3340/3341 e 3376/3377, respectivamente. Em síntese, concordaram integralmente com o relatório e suscitaram o correspondente acatamento, posto que resultou em consonância com as alegações apresentadas pelas correspondentes defesa.”

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/SDR julgou parcialmente procedente a impugnação, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no art. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar de nulidade do lançamento.

PAF. PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal, as provas das alegações de defesa devem ser apresentadas, ordinariamente, na impugnação, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se

relativas a fato ou a direito superveniente ou se destinadas a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Além destas hipóteses, admite-se a apresentação da prova na fase recursal, mas apenas quando estas forem conclusivas na demonstração do fato alegado.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. APRECIACÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015

FATO GERADOR IRPJ. LUCRO REAL ANUAL.

Havendo opção pelo Lucro Real Anual exercida pelo sujeito passivo, e não afastada pela Fiscalização, os fatos geradores ocorrerão ao final de cada exercício fiscal.

DESPESAS/CUSTOS. NÃO COMPROVAÇÃO.GLOSAS.

Corretas as glosas de despesas/custos efetivadas pela Fiscalização quando, de fato, não forem comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. REGRA GERAL APLICÁVEL.

Um dos efeitos produzidos pela apresentação de impugnação tempestiva é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

MULTA ISOLADA POR ESTIMATIVA MENSAL. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 105. ANOCALENDÁRIO DE 2007 EM DIANTE.

Do ano-calendário 2007 em diante, se não efetuado o pagamento da estimativa mensal, cabe a imputação de multa isolada, no percentual de 50% (cinquenta por cento), calculado sobre a totalidade ou diferença entre o valor que deveria ter sido pago e o efetivamente pago, apurado a cada mês do ano-calendário, mesmo que lançada a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual, não se aplicando a referida multa em anos-calendário anteriores, nos termos da Súmula CARF nº 105.

CONDUTA FRAUDULENTA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA EM 150%. CABIMENTO Os procedimentos de realizar pagamentos atinentes a despesas escrituradas inexistentes ou não comprovadas caracterizam conduta dolosa tendente a excluir ou modificar as características essenciais da obrigação tributária principal, reduzindo desse modo o montante dos tributos devidos e evitando o seu pagamento, enquadrando-se nos conceitos de fraude, previstos no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, justificando a aplicação da multa agravada no percentual de 150%.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA SOLIDÁRIA. DIRETORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO EVIDENTE. INCABÍVEL

Não basta para caracterizar a responsabilidade tributária solidária dos sócios, que estes meramente estejam exercendo função sócio administrativa na pessoa jurídica autuada. O dolo evidente de infringir a lei ou estatuto empresarial deve restar robustamente comprovado nos autos para que tal responsabilização surta efeitos justos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2015

LANÇAMENTO DO IRPJ. MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando dos mesmos pressupostos fáticos que motivaram o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, como idêntica é a contestação, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias, salvo se houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Encaminhou-se recurso de ofício ao CARF tendo em vista exoneração de parte do crédito tributário em discussão e das responsabilidades solidárias atribuídas à Cid Eduardo Porto Filho, CPF nº 386.008.465-87, ao Sr. Gustavo Colaço Dias Neto e ao Diretor Financeiro e de Tecnologia da Informação (TI).

Discordando, parcialmente, da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando, em síntese, que:

“(…)

Na impugnação então ofertada, foram apresentados, além dos argumentos jurídicos, grande quantidade de documentos para comprovar, de forma legítima e indubitável, a efetiva locação dos veículos e equipamentos, apontada pela fiscalização e pela decisão recorrida como não realizada, visto que os documentos foram considerados como Inábeis e Inidôneos.

A justificativa da glosa foi apenas porquanto verificaram irregularidades na documentação fiscal da locadora dos veículos e equipamentos, sem considerar a gama de fatos e documentos contábeis que demonstram a efetiva utilização desse veículos e outros equipamentos contratados e que foram utilizados na colheita da safra de cana de açúcar de 2015.

A decisão ora recorrida, analisou superficialmente a farta documentação anexada aos autos, consistente em milhares de folhas, onde se visualiza a identificação de cada veículo ou máquina constante do contrato de locação e efetivamente ingressado na Agrovale, com medição diária da quantidade de toneladas de cana de açúcar transportadas, quilômetro percorrido por cada caminhão, a relação tonelada/quilômetro e o correspondente consumo de combustível.

O locador Petrônio Ramos de Vasconcelos apresentou Notas Fiscais de aquisição de peças de reposição e serviços de mecânica em seu nome, seu titular ou seu procurador, que também providenciamos sua anexação aos autos, considerando que era de sua responsabilidade a manutenção dos equipamentos locados.

Na análise da farta documentação juntada aos autos, o relator da decisão, frente a comprovação da real utilização dos bens locados, procurou verificar pequenos equívocos na sua apresentação, que em nada interferem na consistência das informações, capazes de elidir a contundente prova da efetiva locação.

Em resumo, decidiu mais pelas irregularidades praticadas pela empresa locadora, em especial na confecção das notas fiscais, abstraindo-se da comprovação da efetiva locação dos veículos e equipamentos, fundamental na comprovação de despesas ou custos, conforme disposições legais e jurisprudência desse colegiado.

No decorrer da análise dos elementos constantes deste processo, auto de infração, Impugnação e Decisão da DRJ/SDR, constata-se que ao decidir o litígio, basicamente baseou-se nos fundamentos da autuação, omitindo-se em grande parte nos argumentos de defesa.

Para uma melhor visualização desses elementos jurídicos e documentais apresentados, transcrevemos os termos da peça inicial do litígio, como abaixo transcrito os quais requer como razões recursais.

"Analisada toda a documentação apresentada e outras colhidas de diversas fontes, concluiu o fisco da existência de notas frias para comprovar despesas atinentes a locação de veículos. Tais notas foram emitidas pela empresa "Petrônio Ramos de Vasconcelos" - CNPJ 22.115.783/0001-91, onde estão descritos serviços prestados como "locação de bens móveis, locação de veículos, máquinas e bens sem mão de obra.

Mencionadas notas fiscais foram contabilizadas no grupo de despesas operacionais, na conta contábil nº 3.1.1.3.03 (alugueis).

Por solicitação do fisco foram apresentados o Contrato de Prestação de Serviços assinado pelo Sr. Cid Eduardo Porto Filho, Diretor Agrícola, e pelo Sr. Gustavo Colaço Dias Neto, Diretor Financeiro e de Tecnologia da Informação (TI), e a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, representada pelo procurador Sr. Manoel Adair de Araujo. Foram, também, apresentados comprovantes de depósito e transferências bancárias junto ao Bradesco, na conta da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos.

Da análise da documentação entregue pela empresa e outras extraídas dos Sistemas da Receita Federal e outros órgãos da Administração Pública verificou o fisco que:

- a) Trata-se de fornecedor individual (foi obtida cópia dos atos constitutivos e do documento de baixa da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos perante a junta comercial de Alagoas);
- b) A empresa fornecedora funcionou durante 10 (dez) meses somente apresentando data de abertura em 14/03/2015, e baixa por liquidação voluntária em 16/02/2016, não tendo apresentado qualquer declaração à Receita Federal durante esse período;
- c) O contrato de locação de maquinário agrícola nº 30 fora firmado em 27/04/2015, ou seja, 34 (trinta) e quatro dias após a abertura da empresa fornecedora;
- d) As notas fiscais emitidas para a fiscalizada apresentam numeração sequenciada;
- e) As notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora não consta o número de Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF);
- f) Em que pese a empresa fornecedora ter sido constituída em Atalaia/AL, a sua conta bancária (que recebeu os valores constantes nas notas fiscais) é de uma agência bancária localizada na mesma cidade da fiscalizada (Juazeiro/BA);
- g) O titular da empresa, Sr. Petrônio Ramos de Vasconcelos, trabalhou para a Agrovale, na função de motorista no período de 2011 e 2012;
- h) Em consulta ao RENAVAL, foi verificado que todos os veículos (com placa) pertencem a pessoas físicas (e não ao locador); e i) Oficializada à Prefeitura do município de localização da empresa fornecedora (Prefeitura Municipal de Atalaia/AL), para obtenção do Alvará de funcionamento, foi informado que, após buscas nos sistemas, não foi localizado nenhum cadastro da empresa Petrônio.

Disse o fisco que nenhuma dessas situações acima indicadas, analisada individualmente, é capaz de elidir o direito da fiscalizada ao crédito das contribuições sociais em análise. Em seu conjunto, porém, formam um cenário tendente a pôr em Dúvida a efetiva existência e/ou funcionamento da empresa

fornecedora, ou mesmo a efetiva prestação dos serviços contratados, nos moldes como apontado pela fiscalizada à vista da documentação apresentada.

Para comprovar a inidoneidade das notas fiscais a fiscalização informa que as notas fiscais foram impressas sem autorização (AIDF) da Fazenda Municipal, conforme informação da Prefeitura de Atalaia, tendo esta esclarecido, ainda, que desde abril de 2014 a modalidade de emissão de notas fiscais é Nota Fiscal Eletrônica, não existindo mais notas fiscais em papel. Também, a gráfica indicada nas notas fiscais negou que tenha impresso mencionadas notas fiscais, ao responder intimação do fisco.

Informa ainda a fiscalização, que foram frustradas as diversas tentativas de localizar o então titular da empresa locadora dos veículos, procedendo-se a intimação do Sr. Manoel Adair de Araujo, CPF 176.460.304-49, procurador da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, e subscritor do referido contrato de locação, para prestar esclarecimentos adicionais acerca dos fatos. Por problemas de saúde o intimado não se manifestou.

Disse o fisco, ainda, que o Sr. Manoel Adair possuía amplos e ilimitados poderes para todo e qualquer assunto do outorgante, tendo assinado todos os documentos solicitados pela fiscalização.

Informa ainda a fiscalização que a fornecedora não tinha empregados registrados, como também não foram identificadas notas fiscais como destinatária ou emitente no repositório do SPED-NFE.

Em diligência realizada em Atalaia/AL, no endereço indicado nos cadastro da Receita Federal, foi informado que a empresa não existiu naquele local.

Assim, concluiu o fisco que a empresa emitente das notas fiscais escrituradas pela fiscalizada - Petrônio Ramos de Vasconcelos - não existiu de fato no período das aquisições de serviços controvertidos, sendo mencionadas notas tributariamente ineficaz.

Quanto aos pagamentos efetuados à fornecedora dos equipamentos, houve uma diferença a menor de R\$ 2.278.926,89, justificado pela empresa de tratar-se de fornecimento de combustível utilizado nos caminhões, tratores e carregadeiras, de locação da contratada e de sua responsabilidade, como consta do § único da cláusula primeira do Contrato de Locação. Foi apresentado o demonstrativo mensal do consumo.

Ao analisar o contrato de locação, informa ainda a agente do fisco que o contrato relaciona 51 bens (caminhões, reboques canavieiros, carregadeiras e tratores), não sendo identificados nenhuma nota fiscal de entrada dos bens locados, bem com nota fiscal para comprovar o transito desses bens, como exigido pela legislação estadual.

Em resposta à intimação para comprovar as datas de entrada e saída dos bens locados a empresa atuada informou que a área plantada de cana de açúcar

é de mais de 17.000 hectares, sendo os bens utilizados nos campos mais distantes, nas áreas externas da empresa, onde não se dispõe de controles de entradas e saídas de veículos.

Verificou a fiscalização que os veículos não eram de propriedade da contratada, tendo sido intimados os proprietários dos mesmos para informar sobre o negócio realizado com a locadora Petrônio Ramos de Vasconcelos. As respostas encontram-se às fls. 37/41.

Com essas verificações constatou a fiscalização que não há comprovação da efetiva prestação dos referidos serviços, comprometendo a veracidade do contrato de locação em exame.

Arrematando a questão, salientou a auditora que de acordo com a Norma Interna apresentada pela fiscalizada, na qual se estabelecem diretrizes e critérios para a contratação de prestadores de serviços, "todas as negociações referentes a contratações de serviços serão decididas de forma compartilhada pelo Comitê de Gestão de Compras sob contratos, com a participação de todos os setores da empresa, respeitando suas especialidades inerente às suas responsabilidades".

Assim, entendeu não ser razoável que uma empresa do porte da fiscalizada possa ter contratado uma empresa com as características da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos.

Em conclusão afirmou:

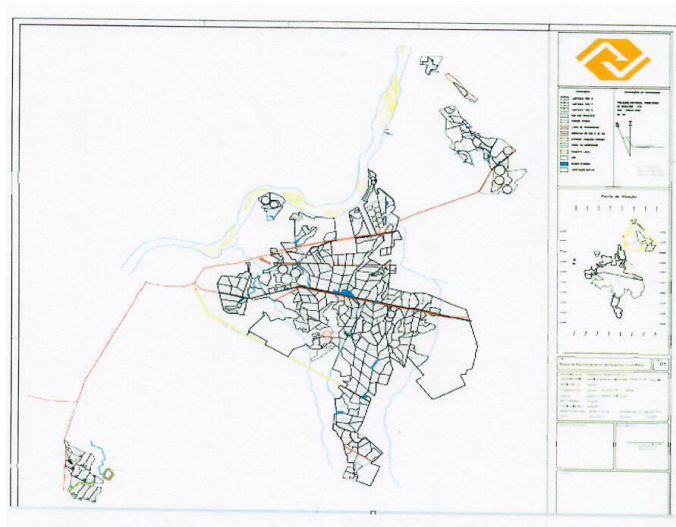
"Constata-se, portanto, que a fiscalizada utilizou-se de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresa inexistente de fato, com o propósito de comprovar fraudulentamente as suas despesas operacionais, ocasionando repercussão na tributação de IRPJ e CSLL.

No item 3.2.2.1 a fiscalização informou da perda do benefício fiscal de redução, tendo em vista a configuração de fraude, recompondo a base de cálculo do IRPJ e, no item 3.2.2.2 imputou a multa isolada, pelo não recolhimento das estimativas, baseada na glosa das despesas amparadas por documentos fiscais tidos como inidôneos.

A AGROVALE

A então impugnante é uma agroindústria, produtora de Açúcar, etanol e bioeletricidade, com plantio de cana de açúcar em uma área de mais de 17.000 hectares equivalente a 170 milhões de metros quadrados, cortada pela BRs 235 e 407.

Abaixo o Mapa da Empresa:



A empresa se destaca no cenário sucroalcooleiro, com referência em agricultura irrigada e com elevada produtividade de cana de açúcar por hectare, associada a uma eficiente política de sustentabilidade. Seus mais de 17.000ha de plantio são totalmente irrigados.

Como visto acima, a principal acusação é a falta de comprovação da efetiva prestação dos referidos serviços, comprometendo a veracidade do contrato de locação em exame.

Mas, a seguir, restará comprovada, com a documentação apresentada junto com esta petição, a efetiva locação dos equipamentos (veículos e máquinas) com a locadora Petrônio Ramos de Vasconcelos e descritos nas respectivas notas fiscais, bem como sua real existência, considerando, ainda, que os correspondentes pagamentos foram identificados durante a auditoria.

DA CONTRATAÇÃO DA EMPRESA PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS LEGALIDADE

A auditoria verificou a existência de uma Norma Interna na qual estão descritos as diretrizes e os critérios para a contratação de prestadores de serviços, onde está estabelecido que as contratações de serviços serão decididas de forma compartilhada pelo "Comitê de Gestão de Compras sob contratos", com a participação de todos os setores da empresa, respeitando suas especialidades inerente às suas responsabilidades.

Seguindo essa diretriz os responsáveis pelo Comitê, com a participação do Setor Jurídico, solicitaram diversos documentos ao locador e outros retirados dos sites dos órgãos competentes. De posse dos documentos, abaixo descritos, e após análise contratual do setor jurídico, foi informado à diretoria sobre a possibilidade da contratação da empresa.

Registro da empresa individual na Junta Comercial de Alagoas em 24/03/2015;

-Alvará de funcionamento emitido pela Prefeitura Municipal de Atalaia/AL emitido em 25/03/2015;

-Certidão de Inscrição Municipal dessa mesma Prefeitura emitido em 24/03/2015;

-Cadastro na Receita Federal - CNPJ emitido em 16/04/2015;

Certidão Negativa de Débitos relativos a tributos federais e à Dívida Ativa da União emitido em 20/04/2015;

-Certificado de Regularidade do FGTS-CRF emitida pela Caixa Econômica Federal emitido em 20/04/2015;

-Instrumento público de Procuração, passado no Cartório 2º ofício de Notas de Petrolina/PE, tendo como outorgante a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos e como outorgado o Sr. Manoel Adair de Araujo, com amplos gerais e ilimitados poderes para resolver todo e qualquer assunto do outorgante, datada de 01/04/2015.

Os documentos acima descritos estão sendo anexados a este processo.

Quanto à afirmativa da fiscalização da contratada não possuir empregados, denota-se que a mesma está seguindo a regra da sua atividade econômica principal que é Aluguel de máquinas e equipamentos Agrícolas sem Operador, porquanto administrada pelo seu titular ou o procurador Manoel Adair de Araujo.

DO OBJETO DO CONTRATO

O contrato teve por objeto a cessão pelo contratado de caminhões, reboques canavieiros, carregadeiras e tratores, os quais estão relacionados na cláusula primeira, para ficar à disposição da contratante e uso dentro das necessidades da contratante e dentro do período da safra de 2015.

Observa-se, nesse ponto que, a despeito da fiscalização informar que "não há comprovação efetiva dos serviços, comprometendo a veracidade do contrato de locação em exame", o dito contrato não trata de prestação de serviços e sim de locação de equipamentos, sem o fornecimento de mão-de-obra.

O valor da locação foi estipulado em função da relação toneladas de cana de açúcar transportada e quilometragem percorrida, conforme detalhado na cláusula quarta do contrato de locação.

O Sr. Petrônio Ramos de Vasconcelos prestou serviços como AUTÔNOMO na impugnante, em 2011 e 2012, como motorista autônomo, fazendo transporte de açúcar para clientes, fato que em nada invalida o mesmo ter feito contrato de locação de bens com terceiros para posteriormente efetuar a cessão para a Agrovale.

O contrato foi efetuado com a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos não só pela extensa documentação apresentada, mas pelo amplo conhecimento de seu titular no ramo de transporte de cana de açúcar.

Após o "Termo de Ajuste de Conduta" firmado com o Ministério do Trabalho, a impugnante não pode mais contratar motoristas autônomos ou contratar serviços de transporte de cana de açúcar com motoristas, mas somente locar veículos ou equipamentos, devendo os motoristas ou operadores de máquinas ser funcionários da contratante. Anexo o Termo de Ajuste de Conduta.

Verifica-se que o contrato de locação prevê o fornecimento de veículos e outros equipamentos sem mão de obra. Também pelo exame do registro na Junta Comercial e pelo cadastro nacional de Pessoa jurídica - CNPJ o código e descrição do objeto social da empresa é 77.31-4-00 - Aluguel de máquinas e equipamentos agrícolas sem operador.

DOS DOCUMENTOS INQUINADOS COMO FALSOS - NOTAS FISCAIS FALSAS

Analisando as afirmativas do fisco quando informa da falsidade das notas fiscais, temos, em primeiro lugar que distinguir da falsidade material da falsidade ideológica.

A falsidade material é a que se comete pela elaboração de documento falso, que pode ser inteiramente falso quando seu conteúdo também é ideologicamente falso. Entretanto se o seu conteúdo é verdadeiro o documento é falso em uma parte, ou seja, em sua confecção, ou seja, materialmente falso.

No caso dos autos as notas fiscais são falsas em uma parte, ou seja, materialmente falsas, pois confeccionadas sem autorização legal e por gráfica não identificada, mas, a locação de equipamentos descrita é verdadeira, como se provará exaustivamente mais adiante, visto que o uso dos equipamentos locados estão comprovados em inúmeras planilhas com discriminação da quantidade de produtos transportados e quilometragem percorrida e pagos em função de uma efetiva medição, mediante transferência bancária, identificada pela própria fiscalização.

Aqui, cabe observar, que lei complementar 116/2003 assim como dec. lei nº 406/68, que regulamenta o ISS, não inclui na lista de serviços a locação de bens moveis.

A Súmula 31 do STF ratifica o entendimento de que na locação de bens moveis não incide ISS por não se caracterizar prestação de serviços.

Portanto, é bom deixar claro, que a emissão do documento fiscal não é obrigatório para a locação de bens móveis.

*Solução de Consulta nº 295 – Cosit Data 14 de outubro de 2014
ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Locação de bens móveis. Comprovação de receita. Impossibilidade de emissão de nota fiscal.
O auferimento de receitas pelas pessoas jurídicas, quando desobrigadas ou impossibilitadas de emissão de nota fiscal ou documento equivalente, em razão da não-autorização para impressão pelo órgão competente, deve ser comprovado com documentos de indiscutível idoneidade e conteúdo esclarecedor das operações a que se refiram, tais como recibos, livros de registros, contratos etc, desde que a lei não imponha forma especial.
Dispositivos Legais: Lei nº 8.846, de 1994, art. 1º.*

No que pertine à afirmativa da fiscalização de que a empresa deveria saber da irregularidade das notas fiscais de locação, somente após o relatório Sumário de Produção e do relatório de consumo de combustível, que seria deduzido do valor contratado mensalmente, é que se informava à locadora o valor devido para emissão da nota fiscal, que era entregue diretamente ao Setor Financeiro para pagamento.

É impossível, em uma empresa do porte da Agrovale que recebe mensalmente aproximadamente 1.000 (mil) notas fiscais, efetuar um exame prévio das características de cada uma delas, de todos os fornecedores e prestadores de serviço, aí incluindo se as mesmas eram em papel ou eletrônicas dependendo de cada município.

Salienta-se que esse procedimento não é atribuição de qualquer contribuinte ao adquirir mercadorias ou serviços, verificar estas características. Se porventura receber uma nota irregular o adquirente estaria abrigado pelo princípio da boa-fé, salvo se for nota fiscal de empresa já sumulada.

Tendo a irregularidade na impressão das notas fiscais sido apurada pelo Fisco, junto à empresa gráfica mencionada, somente no ano de 2019, quando a emissão das mesmas foi em 2015, não há como exigir-se o conhecimento pela atuada, da situação fática então verificada.

Da mesma forma, relativamente a não localização da empresa contratada no endereço constante do cadastro da Receita Federal, em diligência procedida em 2019, a impugnante não poderia ter ciência ou ser responsabilizada, quando a empresa funcionou apenas durante a safra de 2015, tendo dado baixa posteriormente.

Nesse ponto, vale repetir que, quando da contratação da locadora, foram exigidos e retirados dos correspondentes sites de órgãos oficiais, entre outros documentos, o registro da empresa na Prefeitura de Atalaia, bem como, o Alvará de Localização.

Assim, não há como imputar à impugnante, não só da irregularidade na confecção das notas fiscais, como da não localização da locadora após quatro anos da verificação fática de sua existência.

DA COMPROVAÇÃO DA EFETIVA LOCAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS

Da farta documentação a seguir colacionada, anexadas a esta impugnação, pode-se facilmente verificar, ao seu manuseio, que a locação dos equipamentos efetivamente aconteceu, com identificação de cada veículo ou máquina constante do contrato de locação e efetivamente ingressado na Agrovale, com medição diária da quantidade de toneladas transportadas, quilômetro percorrido, a relação de tonelada/quilômetro e o correspondente consumo de combustível, além de Notas Fiscais de aquisição de peças de reposição e serviços de mecânica em nome da locadora, seu titular ou seu procurador.

Cabe observar que os veículos e equipamentos relacionados no contrato de locação, que estariam a disposição da locatária, nem todos chegaram nas dependências da ora impugnante e serviram para o transporte de cana de açúcar, conforme pode ser visto no "Cadastro de Veículos", anexado aos autos.

A Auditoria realizou diligência entre os proprietários dos bens locados, para verificar se os mesmos efetivamente prestaram serviços, conforme síntese abaixo. Aqui cabe observar, novamente, que nem todos os bens relacionados no contrato ingressaram na área da contratante. Os efetivamente locados encontram-se discriminados no Cadastro de Veículos de Terceiros, conforme demonstrado abaixo.

- Orley Lima Morais - proprietário de um Reboque; declarou tratar-se de uma "carretinha" com capacidade de carga de 300 kg; declarou também, que nunca alugou esse bem e desconhece a empresa fornecedora (Petrônio Ramos de Vasconcelos);

A despeito de relacionado no contrato, não foi enviado para a Agrovale e não consta de qualquer relatório gerencial.

-Aguinaldo Rodrigues - proprietário de um reboque; de acordo com o TVF, esse bem foi vendido em 2014 a Joaquim Gomes da Silva Filho. Declarou o Sr. Joaquim que os reboques estão parados com defeito e não foram locados a Fornecedora.

Também, a despeito de relacionado no contrato, não foi enviado para a Agrovale e não consta de qualquer relatório gerencial.

-José Gomes de Almeida - proprietário de 11 equipamentos (caminhões e reboques); proprietário da maior frota de bens locados a Fornecedora; apresentou a Auditoria o Contrato de Locação firmado com a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos e os Recibos de Pagamentos. A Auditoria não aceitou as alegações apresentadas tendo em vista que os pagamentos da locação, não foram realizados através de instituições financeiras.

Os relatórios gerenciais abaixo (produção e consumo combustíveis) comprovam a efetiva utilização dos citados bens pela ora impugnante no transporte de cana de açúcar.

- Maximili Costa Almeida - proprietário de 10 equipamentos (segunda maior frota de equipamentos locados); apresentou Contrato firmado com a Fornecedora e Recibos de pagamento das locações;

Igualmente, os citados relatórios gerenciais comprovam a efetiva utilização dos citados bens, pela ora impugnante, no transporte de cana de açúcar.

-Cláudio Peixoto Costa - proprietário de 08 equipamentos (terceira maior frota); apresentou Contrato de Locação firmado com a Fornecedora; para contestar o Contrato, a Auditoria achou estranho o fato do Locador transferir 08 veículos de sua propriedade para uma empresa criada há apenas 42 dias; afirmou que em 2015 trabalhava para a Agrovale, como prestador de serviços.

O Cadastro Nacional de Informações Sociais não confirma essa afirmativa, pois não prestou serviços para a Agrovale em 2015.

Os relatórios gerenciais confirmam a efetiva utilização dos citados bens pela ora impugnante no transporte de cana de açúcar.

Ednaldo Gomes da Silva, Cláudio Costa Bandeira e Cláudio Peixoto Costa Júnior - proprietários de apenas um veículo cada um; foram diligenciados e não apresentaram qualquer documento à Auditoria, mas os relatórios gerenciais confirmam a efetiva utilização dos citados bens pela ora impugnante no transporte de cana de açúcar.

Nota: dos trinta e oito equipamentos locados, conforme Tabela 10 - Pag. 39, do TVF, os proprietários de 29 equipamentos apresentaram os Contratos de Locação com a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, equivalendo ao percentual de 74% de toda frota. Foram apresentados alguns Recibos de Pagamentos.

A Auditoria relata que o veículo Placa Rodoviária MVH-5856, incluído na relação de bens locados, em 30/07/2015, encontrava-se na BR 316, Município de Satuba/AL, distante 667 Km da Agrovale, conforme Auto de Infração lavrado pelo DENIT;

Neste caso, também o bem não foi enviado para a Agrovale.

Pelos documentos a seguir relacionados e anexados pode-se constatar quais equipamentos efetivamente foram utilizados pela Agrovale na colheita da safra de 2015 e os custos a eles inerentes.

Demonstrativo de consumo de combustível de equipamentos da contratada em 2015, consistente em 78 páginas, com as seguintes informações:

- 1) Data, nº NF, Valor, Fornecedor e seu CNPJ;
- 2) Município do Fornecedor;
- 3) Adquirente (Petrônio Ramos de Vasconcelos - PJ e Manoel Adair de Araújo - procurador);
- 4) Placa do veículo.

Como exemplo a nota fiscal:

Identificação do Emitente
MORELATE DIST DE AUTO PECAS LTDA
 AVENIDA N°15 DE SETEMBRO, 670
 Jd MARAVILHA
 PETROLINA/PE - CEP: 58306610
 Tel: 8738274883
 CNPJ: 0412581200203 I.E: 028657891

DANFE
 Documento Auxiliar da
 Nota Fiscal Eletrônica
 D - ENTRADA
 1 - SAIDA
 Nº 061.553
 Série 1
 Folha 1/2

2615 0604 1258 1200 0203 5500 1000 0615 5318 8218 9887

Consulta de autenticidade no portal nacional de NF-e
 www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora

Protocolo de Autenticação de NF-e: 126150029884728 26/06/2015 10:16:48

VENDEDORES
 VENDA PRODUTOS FORA ESTADO
 N° 028657891 INSC ESTADUAL DO SUBS. TERC. ATRIB. (CNPJ) 0412581200203

DESTINATÁRIO/REMETENTE
 PETRONIO RAMOS DE VASCONCELOS
 AV FREDSON DA COSTA AMORIM, 32
 ATALAIA
 CEP: 57690000
 INSC ESTADUAL 8799750801 UF AL

FATURA
 A 26/07/15 1.465,00 B 26/08/15 1.465,00 C 24/09/15 1.465,00 D 24/10/15 1.465,00

CALCULO DO IMPOSTO

VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO ICMS	VALOR DO IPI	VALOR DO IPTU	VALOR DO ITR	VALOR DO ITCMD	VALOR DO ITCM	VALOR DO ITCMEX	VALOR DO ITCMEXEX	VALOR DO ITCMEXEXEX	VALOR TOTAL PRECATORIO
5.860,00	996,20	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12,11
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,860,00
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,860,00

TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS

NUM. DO VEICULO	ESPECIE	MARCA	PLACA DO VEICULO	UF	REBOQUE
NOSSO CARRO					
			PETROLINA	PE	

DADOS DOS PRODUTOS/SERVICOS

CODIGO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS - MARCAS	NUM. BR	EST	UNID	QUANTIDADE	VALOR UNITARIO	VALOR TOTAL	QUANTIDADE	VALOR UNITARIO	VALOR TOTAL	MT	MT/UNID
060672	24215860-M KITAO ISC (ELETROINICO) INCLUIR 24 PCS IT210667E	0409929	200	6404	PC	1	2.600,00	2.600,00	2.600,00	442,00	17	
010418	287498200 0 EMBUCHAMENTO 45,55 500CC 2000 256,99MM	87085012	000	6404	PC	1	315,00	315,00	315,00	53,55	17	

abaixo:

DADOS ADICIONAIS
 INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES
 RQ: 0017298 CV: 007004 CE: 355639 CP: 31
 CARRO SR CLAUDIO FORD 5032 - MVC-4637

cmatos
 16/01/2020 08:12:50
 Placa do Veiculo MVC 4637

powered by Jacsys Development - www.jacsys.com.br - (19) 3743-5400

Neste ponto, cabe observar, ao contrário do afirmado pela auditoria fiscal, a existência no repositório de Notas Fiscais Eletrônicas (SPED) de notas fiscais de peças de reposição em nome da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos e/ou do procurador Manuel Adair de Araujo.

Demonstrativo de Produção de cana Transportada pela contratada - 2015

Relatório analítico identificando cada veículo por seu código e sua respectiva produção, onde se observa:

- 1) Código do equipamento, placa do veículo e data do transporte;
- 2) Tonelada de cana transportada;
- 3) Quantidade de cargas;
- 4) Número de viagens e quantidade de reboques (média).

comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços

Desta forma, provada a efetiva locação dos equipamentos e a efetivação dos pagamentos, a irregularidade formal da nota fiscal não justifica a manutenção do lançamento, e muito menos com multa agravada de 150%, conforme dispõe o artigo 82 e seu parágrafo primeiro acima mencionado e, ainda, conforme reiterada jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como também do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, como pode ser visto adiante.

(...)

Pela disposição legal acima transcrita, combinado com a remansosa jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, verifica-se que o auto de infração em exame está em dissonância com a lei (artigo 82 e § único da Lei nº 9.430/66) e a remansosa jurisprudência administrativa.

DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

No item 3.2.2.4 do Termo de Verificação Fiscal o fisco justifica a aplicação dessa penalidade nos seguintes termos:

"Cabível, no caso a aplicação da multa conforme estabelece o art. 44, inciso I, e § 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07"

"Deve-se, portanto, na qualificação da multa tributária observar, por determinação legal, os art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 1997:"

"Assim sendo, foi aplicada, a todos os lançamentos, a multa qualificada de 150%, em relação às operações abrangidas pelas notas fiscais inidôneas referidas no "item 3.2.1.3.2.1" acima, por entender que se trata da hipótese capitulada no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1997."

Em item anterior do TVF (3.2.2) verbaliza o fisco:

274. De acordo com o item 3.2.1.3.2.1 acima, a análise do conjunto probatório reunido na presente ação fiscal permitiu constatar que a conduta realizada pela fiscalizada, com o intuito de realizar despesas com prestação de serviços de locação de veículos, por meio de apresentação de notas fiscais inidôneas, emitidas em nome de empresa inexistente de fato, e sem prova da internação dos bens supostamente locados, é caracterizada como FRAUDE"

Nesse ponto as provas dos autos infirmam todas essas afirmativas, pois:

-As notas que foram emitidas pela empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, sem autorização do fisco municipal e em papel, quando deveria ser eletrônica, cuja constatação somente emergiu durante a ação fiscal no ano de 2019, de fatos ocorridos em 2015.

-Ocorre que a ora impugnante jamais teve participação em tal fato e muito menos conhecimento da atitude da contratada;

-A internação dos veículos nas dependências da Usina resta comprovada pelas medições de carga transportada por esses veículos, consumo de combustível, compra de peças, etc, como amplamente comprovado no item da comprovação dos serviços;

-Antes de assinar o contrato de locação foram tomadas todas as providencias com vista a verificar a situação legal e fiscal da contratada, como visto anteriormente, e mais, a comprovação da prestação dos serviços demonstra a real existência da locadora.

Destarte, ao contrário do afirmado pela fiscalização, o conjunto probatório apresentado nesta impugnação permite constatar a inexistência de FRAUDE.

Ainda, segundo artigo 72 da Lei 4.502/97, onde restou capitulada a multa de 150%, este tem a seguinte redação: (...)

Da leitura desse dispositivo conclui-se, facilmente, que não existiu qualquer ação ou omissão dolosa a impedir ou retardar o fato gerador da obrigação tributária principal de modo a reduzir o montante do imposto devido.

Se fraude existiu, foi por parte da locadora dos equipamentos, emitir notas fiscais sem a devida autorização, fraudando o fisco municipal, deixando de utilizar os canais próprios e legais para tal emissão, e omitindo-se no recolhimento dos tributos devidos.

Não houve qualquer participação da ora impugnante do desenrolar da confecção das notas fiscais inquinadas como frias.

Não haveria como a administração da Agrovale saber ou ter ciência desses atos praticados pela contratada, pois todos os documentos apresentados e colhidos antes da contratação eram legais.

Depreende-se, ainda, do artigo 72 acima transcrito que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar e, neste aspecto, a fiscalização nada fundamentou nada apresentou para afirmar o evidente intuito de fraudar.

Para qualificar a multa, a fiscalização apenas informa ser cabível a multa estabelecida no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação da Lei nº 11.488/07, por entender que se trata da hipótese prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/97, considerando o conjunto probatório reunido nos autos, ao contratar empresa inidônea.

Não basta a indicação de conduta dolosa e fraudulenta a partir de presunções ou subjetividades, há que haver prova, por parte da fiscalização da intenção pré-determinada da ora impugnante, demonstrada de modo concreto, de impedir ou retardar o recolhimento dos tributos devidos.

Não foi apontado pela fiscalização a intenção dolosa do contribuinte, especialmente quando todos os fatos foram devidamente registrados na contabilidade, deixando às claras todos os procedimentos, nada impedindo a fiscalização de confirmar todos os fatos registrados contabilmente, bem como os inúmeros registros gerenciais sobre a locação, mesmo com uma fiscalização desenvolvida à distância.

Nesse contexto, não é demais repetir, as informações acima prestadas nos itens desta petição "DA CONTRATAÇÃO DA EMPRESA PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS - LEGALIDADE", DOS RELATÓRIOS GERENCIAIS DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEL E DEMONSTRATIVO DE PRODUÇÃO DE CANA TRANSPORTADA PELA CONTRATADA - 2015, para infirmar o dito pela fiscalização que é cabível essa multa agravada à vista do "conjunto probatório reunido nos autos, ao contratar empresa inidônea". (...)

Na situação dos autos, não ficaram provadas a má-fé e a ilicitude dos atos praticados pela Impugnante, razão pela qual não tem como prosperar a aplicação da penalidade em comento. A indicação pelo fisco de notas falsas não teve, como visto anteriormente, qualquer participação da autuada, pois esta apenas recebeu para pagamento o documento presume-se legítimo, pois suportada em contrato e à vista de serviços comprovadamente prestados.

Os argumentos de defesa aqui expostos demonstram à saciedade que não existem dúvidas do correto procedimento da autuada, não só pela ausência de um correto levantamento dos fatos, de uma fiscalização à distância, sem qualquer aprofundamento das investigações, que demonstrariam a veracidade dos corretos eventos contábeis, circunstâncias estas que invalidam a suposta afirmativa dos ilícitos apontados pela ilustre autuante.

(...)

IRPJ - RECONSTITUIÇÃO DE CÁLCULO - INCENTIVO FISCAL

A fiscalizada faz jus ao benefício fiscal previsto no artigo 1º da MP nº 2.199-14/2001 (vigente à época) tendo direito à redução de 75% do imposto de renda e adicionais calculados com base no lucro da exploração.

Afirmou o fisco:

Ocorre que, configurada a fraude, conforme amplamente demonstrada nesse relatório, impõe-se a perda do referido benefício fiscal, consoante determina o art. 128 da Instrução Normativa RFB nºs 267, de 23 de dezembro de 2002. Com efeito, ao utilizar notas fiscais que sabia ser inidôneas (ou falsas), para reduzir sua carga tributária, a fiscalizada pratica ato configurado como crime contra a ordem tributária, nos termos do inciso IV do art. 1º da Lei 8.137 de 1990."

Assim, procedeu-se à recomposição da base de cálculo relativa ao IRPJ e reflexo da CSLL, desconsiderando o referido benefício fiscal.

No entanto, ao aplicar a multa de 150%, por entender ter ocorrido o evidente intuito de fraude, calculou tal encargo sobre o total do imposto apurado e não somente sobre a parcela das despesas glosadas.

A glosa da redução de 75% do imposto de renda e adicionais sobre o lucro da exploração se estende ao lucro da exploração, que foi calculado sem sofrer irregularidade alguma.

Essa multa agravada, se procedente, somente poderia incidir sobre a parcela do imposto pertinente à glosa da despesa com frete do locador Petrônio Ramos de Vasconcelos.

O artigo 128 da IN nº 267/2002 tem a seguinte redação:

Art. 128. A prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990), bem assim a falta de emissão de notas fiscais, nos termos da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, acarretarão à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária.

Pelo que se verifica do ato de concessão do benefício fiscal, bem como da MP nº 2.199-14/2001, em qualquer momento tal medida é imposta, não podendo uma Instrução Normativa ultrapassar os limites legais, para impor a perda do benefício.

No entanto, como restou amplamente provado que não ocorreu evidente intuito de fraude e muito menos crime contra a ordem tributária, correta a apuração dos impostos pela ora impugnante, pelo que deve ser excluída a perda do benefício.

Por simples argumentação, se por qualquer motivo entender a Turma Julgadora em manter a perda do benefício, que do imposto deva ser excluído o imposto de renda retido na fonte nesse ano calendário de 2015 no valor de R\$ 415.383,82, fato olvidado pela auditoria fiscal, bem como que a multa aplicada de 150% seja somente sobre a glosa de custos, não incidindo sobre a parcela glosada de incentivo fiscal que deve ser a normal de 75%.

DA MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO

Foram aplicadas multas isoladas pela insuficiência de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, decorrente das novas bases de cálculo mensais estimadas, na medida em que os valores referentes às glosas das despesas de locação foram adicionadas às bases de cálculo inicialmente levantadas pela ora impugnante. Penalidade do art. 44, § 12, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo artigo 14 da MP nº 351/07, convalidada pela Lei nº 11.488/07, art. 14.

Essa multa refere-se a antecipações decorrentes das glosas de despesas de locação, que como visto, são improcedentes, o que leva ao cancelamento dessa multa.

Entretanto, a impugnante, durante o ano calendário de 2015, calculou as estimativas dentro dos parâmetros legais, não havendo qualquer diferença devida. Somente com a infração imputada pelo fisco é que houve um indevido recálculo da estimativa, quatro anos após os devidos recolhimentos.

O acórdão nº 1401-003.035 cuja ementa se transcreve, espelha a melhor interpretação dos dispositivos para imputação da multa, mesmo após a alteração legislativa.

(...)

Pelos motivos acima expostos, deve ser cancelada a multa isolada aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Entretanto, mesmo que não se acolha os argumentos postos para afastar a imposição a multa isolada, restando amplamente comprovada nos autos a efetiva prestação dos serviços, como consequência deve ser cancelada essa multa.

OUTRAS AUTUAÇÕES

No Termo de Verificação há menção do Imposto de Renda na Fonte, cuja exigência consta de outro processo, igualmente está sendo impugnado dentro do prazo legal.

A responsabilidade solidária de dois diretores tiveram as respectivas impugnações apresentadas no dia 12 do corrente, visto que foram intimados em data anterior a esta da pessoa jurídica.

Quanto ao lançamento da CSLL, considerando tratar-se das mesmas razões fáticas e de direito, as razões impugnativas, aplicam-se, no que couber.

Desta forma, igualmente requer-se o cancelamento das correspondentes exigências.

Da mesma forma, os autos de PIS/PASEP e COFINS constam de outros processos e devidamente impugnados.

Por todo o exposto, a ora impugnante requer seja a presente impugnação conhecida, processada em seus trâmites regulares, para que sejam canceladas as exigências fiscais destes autos, pelas razões de fato e de direito apresentadas."

“1- Procuração;
2- Cópia da RG de Procurador;
3- Prova de Representação;
4-Cópia da Norma de Gestão de Compras Sob Contratos de Prestação de Serviço;
5-Contrato Locação de Máquinas Agrícolas 030-2015 – Petrônio x Agrovale
6-Cópia do alvará de funcionamento da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos;
7-Cópia do Alvará de localização e Funcionamento da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos;
8-Cartão de CNPJ da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos;
9-Cópia Inscrição Municipal da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos;
10-Cópia da CND emitida em 20/04/2015 da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos;
11-Cópia da Certidão de FGTS emitida em 20/04/2015 da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos;
12-Cópia do Registro de Firma Individual (requerimento de Empresário de Petrônio Ramos de Vasconcelos);
13-Cópia da procuração da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos para o senhor Manoel Adair Da Araújo CPF nº 176.460.304-49;
14-Relatório de Sumário de Produção e Resumo de produção por veículo;
15-Cadastro de veículos de terceiros Códigos e Placas;
16-Relatório de abastecimentos caminhões e máquinas de terceiros em 2015;
17-Demonstrativo Resumo de consumo de combustíveis de terceiros em 2015;
18-Relação e Notas Fiscais de aquisição de materiais e serviços da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos na região de Juazeiro/BA e Petrolina/PE;
19-Decisões do CARF aplicáveis ao caso;
20- Termo de ajuste de Conduta;”

Esses argumentos, juntamente com as provas então anexadas, é que se requer sejam analisadas como razões recursais.

A despeito de todos os argumentos e provas retratadas na Impugnação, a decisão recorrida apenas admitiu a exclusão do IRRF no valor de R\$ 415.383,82, não considerado quando da lavratura do auto de infração do IRPJ e reduziu a multa de 150% para 75% (setenta e cinco por cento) sobre o lançamento decorrente da perda do benefício de redução de 75% do IRPJ e adicionais calculados com base no lucro da exploração, bem como afastou a responsabilidade solidária dos diretores.

Como posto anteriormente, a principal rejeição da manutenção dos custos com veículos locados, foi a irregularidade formal da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos bem como nos documentos por ela emitidos.

A desconsideração da prova de utilização dos equipamentos locados, na safra de 2015, decorreu de enganos irrelevantes na apresentação dos Relatórios fornecidos à fiscalização, enganos estes a maioria descartados na impugnação e agora nesta peça, mas que em nada são suficientes para desacreditar seu conteúdo, pois são de pouca importância.

Mas, como apontado na Impugnação a contratação da Locadora dos equipamentos foi antecedida por inúmeras consultas nos Cadastros do município da sede da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, nos Cadastros da Receita Federal e Caixa Econômica Federal (FGTS), de forma a atender as exigências inerentes a qualquer contratação.

Evidentemente, sendo uma empresa nova, de conhecimento da Gerência, pois o Sr. Petrônio Ramos de Vasconcelos havia trabalhado para a ora recorrente, no transporte de cana de açúcar e conhecedor dos trabalhos de colheita, se

dispôs a contratar os equipamentos para posteriormente efetuar a locação para a ora recorrente.

A contratação, ao contrário do espanto declarado na decisão recorrida, teve causa ou fundamento no fato de que a atuada não dispunha de um setor capacitado para pesquisar os inúmeros equipamentos adequados para a colheita e transporte da cana de açúcar, atividade ou campo de conhecimento do Sr. Petrônio Ramos de Vasconcelos.

Após a contratação e início da colheita, foram feitos todos os ajustes para controlar a colheita, o carregamento e transporte da cana de Açúcar para a Usina, bem como controlar o consumo de combustível.

A organização e a contabilidade da locadora não eram de conhecimento da contratante e, nem poderia ser, apenas eram feitas as medições, controlados os gastos de combustíveis, que eram abastecidos nas bombas da Usina e, os correspondentes valores, deduzidos dos pagamentos a serem feitos para a locadora, em função de toneladas transportadas e quilômetros percorridos dos campos de plantio até a Usina.

Portanto, as irregularidades praticadas pela locadora não eram de responsabilidade da ora recorrente, que recebia o documento para o correspondente pagamento, tudo em conformidade com os demais arrazoados apresentados na Impugnação.

Não se contesta a apuração realizada pelo fisco, salientando-se, porém, que a locadora não era obrigada a emitir Nota Fiscal, pois seu objeto social de locação de veículos e equipamentos, sem o fornecimento de mão de obra, não se inserem no campo de prestação de serviços sujeito ao ISS ou de venda de produtos sujeito ao ICMS.

Vale repetir o apontado na impugnação a respeito da inidoneidade das notas fiscais:

“Analisando as afirmativas do fisco quando informa da falsidade das notas fiscais, temos, em primeiro lugar que distinguir da falsidade material da falsidade ideológica.

A falsidade material é a que se comete pela elaboração de documento falso, que pode ser inteiramente falso quando seu conteúdo também é ideologicamente falso. Entretanto se o seu conteúdo é verdadeiro o documento é falso em uma parte, ou seja, em sua confecção, ou seja, materialmente falso.

No caso dos autos as notas fiscais são falsas em uma parte, ou seja, materialmente falsas, pois confeccionadas sem autorização legal e por gráfica não identificada, mas, a locação de equipamentos descrita é verdadeira, como se provará exaustivamente mais adiante, visto que o uso dos equipamentos locados estão comprovados em inúmeras planilhas com discriminação da quantidade de produtos transportados e quilometragem percorrida e pagos em função de uma efetiva medição, mediante transferência bancária, identificada pela própria fiscalização.

Aqui, cabe observar, que lei complementar 116/2003 assim como dec. lei n.º 406/68, que regulamenta o ISS, não inclui na lista de serviços a locação de bens moveis.

A Súmula 31 do STF ratifica o entendimento de que na locação de bens moveis não incide ISS por não se caracterizar prestação de serviços.

Portanto, é bom deixar claro, que a emissão do documento fiscal não é obrigatório para a locação de bens móveis.

Solução de Consulta nº 295 – Cosit Data 14 de outubro de 2014
ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Locação de bens móveis. Comprovação de receita. Impossibilidade de emissão de nota fiscal.

O auferimento de receitas pelas pessoas jurídicas, quando desobrigadas ou impossibilitadas de emissão de nota fiscal ou documento equivalente, em razão da não-autorização para impressão pelo órgão competente, deve ser comprovado com documentos de indiscutível idoneidade e conteúdo esclarecedor das operações a que se refiram, tais como recibos, livros de registros, contratos etc, desde que a lei não imponha forma especial. Dispositivos Legais: Lei nº 8.846, de 1994, art. 1º.

Conclui-se, nesse ponto, que não sendo obrigada a emitir Nota Fiscal, o documento inquinado como falso, não produzindo fiscais, traduz-se, em realidade como um recibo para justificar o pagamento da locação, considerando que o principal motivo da autuação é a não comprovação da efetiva locação dos veículos e equipamentos, fato que restou devidamente comprovado durante a auditoria e na Impugnação, mas não admitido na decisão recorrida.

Ainda, em relação ao Contrato de Locação, informa a decisão contraditada "que cláusulas relevantes do contrato foram preteridas ou unilateralmente dispensadas, assim como detalhes elementares à validação da Nota Fiscal não foram observados, injustificadamente fragilizando o sistema de contratação".

Apesar de genérica essa observação, sem indicar especificamente quais cláusulas foram preteridas ou dispensadas, informamos, que o fornecimento de combustíveis, de responsabilidade da contratada, foram efetuados pela contratante, por ser inviável o abastecimento fora da Usina.

O ressarcimento desse gasto foi efetuado quando do pagamento das medições, motivo resposta à intimação da fiscalização, de serem os pagamentos inferiores ao valor das medições.

Como a recorrente possui depósito de combustíveis com bicos de abastecimento com medidores, as quantidades utilizadas no abastecimento dos caminhões, tratores e carregadeiras, foram devidamente ressarcidos, quando do pagamento das medições da cana transportadas, como demonstram os relatórios.

Quanto à validação das notas fiscais, como afirmado na impugnação, não é de competência do adquirente de produtos ou da locatária efetuar a validação de cada nota fiscal recebida, exceto no caso de notas de empresas consideradas ineficazes para efeitos fiscais.

Como a comprovação da efetiva locação dos equipamentos é fundamental para o deslinde da questão, foram apresentados diversos relatórios gerenciais nos quais se identifica cada veículo ou equipamento constante do contrato de locação e efetivamente ingressado nos campos da Agrovale, com medição diária da quantidade de toneladas de cana transportadas, quilômetros percorridos e a relação tonelada/quilômetro e o correspondente consumo de combustível.

Nesses relatórios há a identificação de cada veículo ou equipamento, com um código próprio e, no caso de veículos e reboques a respectiva placa policial.

Entretanto, a Decisão ora recorrida apenas se apegou a detalhes irrelevantes dos controles gerenciais para justificar a rejeição das provas, baseando-se praticamente nas provas da acusação da auditoria e constante do Relatório Fiscal.

Senão vejamos.

Às fls. 3.452 dos autos (40 da decisão), no item 46.1.1 verbaliza a decisão que " ...foi apresentado à Fiscalização sem identificar os equipamentos utilizados pelas respectivas placas policiais e incluindo as medições relacionadas as carregadeiras e aos tratores. O demonstrativo carregado aos autos juntamente com a peça impugnatória, correlaciona o código com a placa policial, mas só há medições relacionadas aos caminhões." (?) (destaque do original)

Nesse passo, foi anexado à impugnação quadros com todos os equipamentos efetivamente locados (enviados à Agrovale), identificando cada caminhão e reboque pelas respectivas placas policiais, conferindo a cada um código interno.

As medições foram feitas por cada caminhão, com sua carga e a carga dos reboques que são tracionados por cada um deles.

O controle do gasto ou consumo de combustível também foi realizado por cada um dos caminhões que tracionam de um a três reboques, estes, como o próprio nome indica não possuem força motriz e só funcionam articulados.

A função dos tratores e das carregadeiras é colocar a carga nos caminhões e reboques, cuja medição foi feita nos caminhões.

O alegado pelo fisco e pela decisão que no cadastro de veículos e equipamentos a placa MVX 7042 é de uma carreta que não foi enviada para a Agrovale, não se tratando de caminhão.

Como existe transporte de cana de açúcar de 7.943 toneladas, e consumo de combustível no valor de R\$ 10.939,13, para essa placa, tentamos localizar o erro de cadastro e qual veículo foi cadastrado com essa placa, mas não foi possível identificar. Esse transporte corresponde a 1,49% do total transportado.

A decisão noticia que a fiscalização confirmou com os proprietários a locação de 22 reboques, "mas que não foi apresentado o demonstrativo de consumo de combustíveis relacionados a eles, quer dizer, referente aos veículos que propiciaram as respectivas trações";

Conforme esclarecido acima, o consumo de combustíveis dos caminhões está identificado no anexo à impugnação - "Consumo de Combustíveis" - como também esclarecido que cada caminhão traciona de 1 a 3 reboques.

Questionada sobre a manutenção dos veículos e equipamentos, foi informado à fiscalização que era de responsabilidade do locador.

Observe-se, ao contrário do afirmado pela auditoria fiscal, que existe no repositório de Notas Fiscais Eletrônicas (SPED) diversas notas fiscais de peças de reposição em nome da empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos e/ou do procurador Manuel Adair de Araujo.

A decisão estranhou a então impugnante estar de posse das notas fiscais em nome da locadora, de seu titular e procurador e não as ter apresentado à fiscalização.

Ocorre que a fiscalização não intimou a Agrovale para apresentar esses documentos de terceiros. Somente após a fiscalização afirmar que não encontrou documentos fiscais no SPED, foi solicitado à locadora os documentos que foram anexados à impugnação objetivando contestar os argumentos do auto de infração e instruir a peça impugnatória.

Em outro ponto, a decisão ora recorrida, às fls. 4.721 dos autos (fls. 42 da decisão) sustenta:

“47 Em proveito de nosso convencimento não podemos olvidar que em se tratando de serviços de natureza imaterial, a apresentação de notas fiscais e de contratos não serve como prova da efetiva prestação de serviços. Tenho por mim que há necessidade de uma prova concreta como disponibilidade de pessoal e profissional capacitado para a prestação do serviços objeto de contrato, o que não aconteceu no presente caso, relatórios e medições referentes a execução, cujos apresentados demonstram inúmeras contradições, ou pelo menos comprovação que houve deslocamento dos bens entre as sedes, que também não verificamos, apesar das reiteradas requisições.”

48 A jurisprudência administrativa tem dado um tratamento diferenciado sobre a dedutibilidade de despesas de prestação de serviços, no sentido de que a emissão das notas fiscais, a existência de contratos, a contabilização das notas fiscais emitidas e respectivos pagamentos não comprovam a efetiva prestação dos serviços, conforme acórdãos , cujas ementas transcrevemos abaixo”:

A jurisprudência, mencionada na decisão ora contestada, são semelhantes às apresentadas na impugnação, considerando que é ponto fundamental na comprovação da locação, a sua efetiva realização, o que entendemos restou comprovada a concreta e legítima locação dos equipamentos.

Não se trata de prestação de serviços, posto pela fiscalização e pela decisão recorrida, como afirmado em diversas passagens deste recurso, mas de locação de veículos e equipamentos, sem o fornecimento de mão de obra. Vale lembrar que a Agrovale somente pode locar equipamentos sem mão de obra, em face do "Termo de Ajuste de Conduta firmado com o Ministério do Trabalho.

Conclui-se, que a mão de obra é toda da ora recorrente, motivo da inexistência de funcionários especializados na locadora e, a manutenção dos equipamentos era feita por oficinas especializadas contratadas pela locadora, conforme documentos que anexamos, fornecidos pela própria locadora.

Inerente a afirmativa apresentada na decisão de que os relatórios e medições demonstram inúmeras contradições, não é uma conclusão lógica da decisão recorrida, sem qualquer comprovação. Algum equívoco, como a menção ao veículo de placa MVX 7042, informamos que houve um erro no cadastramento, pois a carreta com essa placa, apesar de constar do contrato não foi enviada à locadora, como informado acima.

O deslocamento de veículos e equipamentos para os campos de colheita da Agrovale era de responsabilidade da locadora e muitos deles já se encontravam na região trabalhando em localidades próximas.

Mas, em muitos pontos do Relatório Fiscal, como também da decisão profligada, há afirmativa da existência dos veículos e equipamentos, especialmente quando, por exemplo, às fls. 4.720 noticia a locação de 22 reboques confirmadas pelos proprietários.

No Relatório Fiscal (fls. 42/43) a fiscalização narra que parte dos proprietários negou a transação com a locadora, mas a maioria confirmou a locação, sendo que a fiscalização só aceitava a comprovação do pagamento da locação para a Petrônio Ramos de Vasconcelos por transferência bancária, não considerando os recibos como documentos válidos.

As contestações da decisão recorrida da validade dos inúmeros e sólidos relatórios, consistentes em milhares de páginas, estão longe de serem descaracterizados, pois comprovados durante a Ação fiscal e posteriormente anexados à impugnação.

As observações feitas pela decisão recorrida, além de inconsistentes, foram rebatidas neste recurso e, mesmo assim não abalam a comprovação da efetiva locação dos bens destinados à colheita da safra de 2015.

Vale observar, que em uma fiscalização à distância, a fiscal não compareceu sequer uma vez à sede da Agrovale, apenas solicitando informações e documentos por meio de intimações via e-mail.

Uma empresa do porte da Agrovale, com uma área de mais de 17.000 hectares, com inúmeros campos de plantio, difícil de entender todo o mecanismo de plantio, irrigação, corte e transporte até a área de industrialização, para distinguir da necessidade de veículos especiais, para transitar dentro dos canais, inviabilizando as aquisições e optando por locação, dado o elevado custo dos veículos e outros equipamentos, para utilização somente durante a colheita da safra, que ocorre de maio a novembro de cada ano.

Provada a efetiva locação dos bens e sua utilização no corte da cana de Açúcar e transporte até a Usina para fabricação de Açúcar e álcool, como também comprovado correspondente pagamento, a irregularidade na confecção das notas fiscais, não produz qualquer efeito fiscal, como determina o artigo 82 e seu Parágrafo único da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 transcrito na impugnação.

Por isso, entende que não pode subsistir a autuação e, requer o provimento do presente recurso à vista da extensa jurisprudência compatível com o presente caso, que a despeito de transcrita na impugnação é oportuno repetir para melhor visualização. (...)

Requer também, que as razões postas na impugnação e reproduzidas nesta peça, relativamente à aplicação da multa agravada, como também da multa isolada, sejam aqui consideradas, para não ser também repetidas.

Por tudo que foi exposto, com as razões postas na peça inicial do litígio e as aqui complementadas, requer o provimento do presente recurso e canceladas as demais exigências remanescentes destes autos .

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

EXAME DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO DE OFÍCIO

No tocante ao **Recurso de Ofício**, deve-se esclarecer que, nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. O montante de crédito tributário exonerado ficou abaixo do novo limite de alçada vigente na data do presente julgamento (R\$ 15.000.000,00), o que acarretaria o seu não conhecimento.

Contudo, como o acórdão de piso também excluiu as responsabilidades do sujeitos passivos solidários, tal exclusão equivale, de fato e de direito, a exonerá-los do pagamento do tributo em sua integralidade, sujeitando-se ao recurso de ofício. Ademais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a exoneração das responsabilidades solidárias procedidas impõe a submissão da decisão ao recurso de ofício. **Logo, dele conheço.**

EXAME DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

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

SÍNTESE DOS FATOS

Como consignado no Relatório, foram lavrados contra a Recorrente (doravante denominada) AGRO, autos de infração de IRPJ e CSSL para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 19.389.283,78.

De acordo com os Autos de Infração e Termo de Verificação Fiscal - TVF, respectivamente, os créditos tributários lançados foram constituídos em razão da Fiscalização verificar que a Recorrente, no decorrer do ano-calendário 2015, teria cometido diversas infrações, as quais, podem ser assim resumidas:

- a) IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. INFRAÇÃO: COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE DESPESAS: Contabilização de despesas com base em documentos inidôneos, conforme Termo de Verificação Fiscal, de 10/12/2019 (especialmente seu item 3.2.1.3.2.1);
- b) IRPJ - MULTA OU JUROS ISOLADOS. INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA: Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada nos balanços de suspensão ou redução, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal, de 10/12/2019;
- c) CSSL-CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS. INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS: Contabilização de despesas com base em documentos inidôneos, conforme Termo de Verificação Fiscal, de 10/12/2019 (especialmente seu item 3.2.1.3.2.1);

- d) CSLL - MULTA OU JUROS ISOLADOS. INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA: Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função dos balanços de suspensão ou redução, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal, de 10/12/2019.

Importante destacar que, no TVF, a Fiscalização apontou as razões que levaram à glosa de despesas contabilizadas com base em documentos inidôneos, bem como o lançamento de multas isoladas em decorrência da falta de pagamento do IRPJ/CSLL incidentes sobre a base de cálculo estimada em função dos balanços de suspensão ou redução. Inclusive, há relatos também das autuações relacionadas ao PIS (PAF nº 10530.737635/2019-40), COFINS (PAF nº 10530.737636/2019-94) e IRRF (PAF nº 10530.737637/2019-39), que não são objeto desta contenda.

Houve impugnação por parte da Recorrente (pessoa jurídica) e dos responsáveis solidários com apresentação de argumentos relativos à preliminar de nulidade e, no mérito, no sentido de refutar as alegações da fiscalização quanto às glosas das despesas contabilizadas.

A DRJ, por sua vez, manteve, parcialmente, o crédito tributário nos seguintes termos:

a) manter parcialmente o crédito tributário de que trata o AI de IRPJ, no valor de R\$ 4.691.127,89 e o da Multa Exigida Isoladamente, no valor de R\$ 2.345.563,94, juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive o percentual de aplicação da multa de ofício de 150% sobre os lançamentos de ofício relacionados a glosa das despesas operacionais, e 75% sobre os decorrentes da perda do benefício de redução de 75% do IRPJ e adicionais calculados com base no lucro da exploração;

b) manter integralmente o crédito tributário de que trata o AI a CSLL, no valor de R\$ 692.933,10, bem como o da Multa Exigida Isoladamente, no valor de R\$ 346.466,56; juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive o percentual de aplicação da Multa de Ofício de 150% ; e,

c) afastar as responsabilidades solidárias do Sr. Cid Eduardo Porto Filho, CPF nº 386.008.465-87, Diretor Agrícola, e do Sr. Gustavo Colaço Dias Neto, CPF nº 756.213.804-44, Diretor Financeiro e de Tecnologia da Informação (TI).

Os valores lançados, exonerados e mantidos seguem discriminados conforme tabela abaixo:

IRPJ			
	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
GLOSA DAS DESPESAS OPERACIONAIS	1.924.814,18	0,00	1.924.814,18
PERDA DO BENEFÍCIO FISCAL	3.181.697,51	415.383,82	2.766.313,69
TOTAL IMPOSTO	5.106.511,69	415.383,82	4.691.127,87
MULTA DE OFÍCIO SOBRE A GLOSA DAS DESPESAS OPERACIONAIS	2.887.221,27	0,00	2.887.221,27
MULTA DE OFÍCIO SOBRE A PERDA DO BENEFÍCIO FISCAL	4.772.546,27	2.697.811,00	2.074.735,27
TOTAL MULTA DE OFÍCIO	7.659.767,54	2.697.811,00	4.961.956,54
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE	2.553.255,86	207.691,92	2.345.563,94
VALOR DO CRÉDITO APURADO	15.319.535,09	3.320.886,74	11.998.648,35

CSLL			
	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
PRINCIPAL	692.933,10	0,00	692.933,10
MULTA DE OFÍCIO	1.039.399,65	0,00	1.039.399,65
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE	346.466,56	0,00	346.466,56
VALOR DO CRÉDITO APURADO	2.078.799,31	0,00	2.078.799,31

Houve recurso voluntário e de ofício que passam a ser apreciados.

RECURSO DE OFÍCIO

Consoante já mencionado, o acórdão de piso entendeu por afastar as responsabilidades solidárias do Sr. Cid Eduardo Porto Filho, CPF nº 386.008.465-87, Diretor Agrícola, e do Sr. Gustavo Colaço Dias Neto, CPF nº 756.213.804-44, Diretor Financeiro e de Tecnologia da Informação (TI). Essa exclusão foi submetida à apreciação deste Tribunal.

Por força de recurso de ofício, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235/72, a questão deve ser reapreciada por este Tribunal.

Todavia, em meu pensar, não há fundamento para reforma da decisão recorrida no tocante à exclusão das mencionadas responsabilidades solidárias, visto que não ser suficiente para caracterizar a responsabilidade tributária solidária dos sócios, que estes meramente estejam exercendo função sócio administrativa na pessoa jurídica autuada.

Destarte, em concordância com a decisão da DRJ mantenho afastadas as responsabilidades solidárias de Cid Eduardo Porto Filho e Gustavo Colaço Dias Neto, nos seguintes termos:

“(…)

Da Responsabilidade Solidária dos Diretores

83 A Autoridade Fiscal concluiu que o Sr. Cid Eduardo Porto Filho, Diretor Agrícola, e o Sr. Gustavo Colaço Dias Neto, Diretor Financeiro e de Tecnologia da Informação (TI), praticaram infração à legislação tributária, por serem os signatários do contrato de locação firmado entre a AGROVALE e a PETRÔNIO, o qual estava vinculado a notas fiscais inidôneas, não havendo também prova da movimentação dos bens entre as sedes dos contratantes. Nessa toada, tal conduta fraudulenta evidencia INFRAÇÃO DE LEI por se tratar de crime contra a ordem tributária nos termos da Lei 8.137/90. Destarte, nos termos do art. 121 (Sujeito Passivo) c/c os art. 135, inciso III (Responsabilidade de Terceiros) e art. 136, ambos do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66); e art. 210, inciso VI e parágrafos, do RIR/99, restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos

sobreditos diretores, como pessoalmente responsáveis pelas infrações à lei cometidas nas operações em nome da empresa AGROVALE.

84 Cientes da responsabilização, os apontados diretores combateram apresentando idênticos argumentos. Nessa linha, citando doutrina e jurisprudência judicial e administrativa, apresentaram, em síntese, as seguintes alegações:

84.1 (...) A imposição da referida responsabilidade não pode decorrer do singelo fato de serem os mesmos diretores da empresa fiscalizada, pois o Art. 135, inc. III, do CTN prevê a necessidade de comprovação de fato jurídico tributário, distinto da ocorrência do fato gerador, capaz de permitir a inclusão dos sócios no polo passivo da relação jurídico tributária;

84.2 (...) O fato descrito (assinatura do contrato acima mencionado) não tem o liame jurídico de gerar dita responsabilidade, pois decorre de mero e necessário interesse econômico no resultado da empresa. Isto porque na AGROVALE existe previsão estatutária que todos seus contratos sejam assinados por pelo menos dois diretores, bem como devem ser submetidos, conforme Norma 1043 de Gestão das Compras sob Contratos de Prestação de Serviços da AGROVALE, a um Comitê de Gestão com a participação de vários setores da empresa. (...) Assim, conforme dita norma, cabe ao Setor Jurídico da AGROVALE o exame, a elaboração e verificação acerca dos conteúdos dos contratos (suas cláusulas) bem como, por óbvio, o posicionamento acerca da legalidade de todos os contratos da empresa fiscalizada; cabe ao Setor Técnico da AGROVALE todas as DECISÕES acerca das especificações dos serviços contratados; cabe a Controladoria a responsabilidade sobre os pagamentos das diversas notas fiscais. (...) Por fim, os contratos para prestação de serviços deverão estar contemplados no orçamento de compras e ter sido aprovados pela Diretoria, devendo seguir a rotina estabelecida na norma 1043;

84.3 Pelo exposto, a circunstância descrita no procedimento fiscal não permite concluir que ditos diretores agiram com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, visto que o ato não decorreu de uma decisão autônoma desses. Além do mais, (...) como demonstrado o agir dos diretores se deu em absoluto seguimento aos estatutos sociais da AGROVALE e de sua Norma 1043 de Gestão das Compras sob Contratos de Prestação de Serviços da AGROVALE.

84.4 (...) Ausente as razões, os fundamentos e indicação de qualquer fato ou prova cabal no Relatório Fiscal, que demonstrem a participação dolosa das pessoas físicas em questão em atos concretos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, não há como se concluir (fora de meras ilações) pela responsabilidade tributária solidária dos mesmos, razão pela qual, devem ser excluídos da condição de devedores solidários.

85 Antes de julgarmos o tema questionado, merecem relevo ilações relativas à responsabilidade solidária que contribuem para sua caracterização. A primeira, é que a responsabilização solidária dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado se insere no tema das garantias do crédito tributário e visa, desde logo, carrear as provas necessárias para caracterizar a responsabilidade de terceiros, assegurando-lhes a apresentação de suas razões de impugnação e, por conseguinte, o exercício do direito constitucional da ampla defesa no processo administrativo, dispensando a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de requerer o redirecionamento da execução fiscal contra sujeito passivo não incluído na Certidão de Dívida Ativa.

86 A segunda, é que enseja a responsabilização dos mandatários, prepostos e empregados diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, à época da ocorrência dos fatos geradores, quando há cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal.

87 A derradeira, diz respeito a interpretação do capitulado no inciso III, do art. 135, do CTN, *in verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

88 O malefício que decorre da norma retro não se corporifica com uma simples participação como sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente nos atos da empresa que determina a responsabilização tributária pessoal. Há que se reconhecer a existência do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, ou seja, só se configura com a junção dos dois fatores.

89 Ainda sob o prisma doutrinário, o ato ilícito ensejador da responsabilidade tributária do administrador pode ser tanto culposo quanto doloso, mas tanto um quanto o outro satisfaz a hipótese do artigo 135 do CTN. Sobre o assunto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 assim se manifestou:

59. A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de 'infração de lei' (= ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa).

Logo, se a lei e a jurisprudência não separaram as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.

60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

- a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;
- b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;
- c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;
- d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;
- e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso;
- f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

61. De tudo isso, é importante guardar que o 'sócio-gerente', de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser 'sócio', mas por ter cometido ato ilícito enquanto 'gerente'. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Destarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito. (g.n)

90 Tomando-se como norte as ponderações supra, retomemos a análise do caso concreto. Considerando que para se subsumir ao tipo em questão há necessidade do associado deter poder de decisão, à época da ocorrência do fato gerador e, concomitante, estar caracterizado que praticou atos com excesso de poderes ou infração ao estatuto, entendo que assiste razão aos Impugnantes em asseverar

que as suas inclusões no polo passivo da referida demanda tributária são improcedentes, por não haver comprovação da prática de atos que se subsumam ao tipo previsto no inciso III, do art. 135, do CTN, bem como não há nos autos a exposição e comprovação de motivos, com a indicação da situação fática concreta, individualizada e precisa que justifique as responsabilizações pessoais em relação a cobrança em tela, conforme veremos.

91 Compulsando a Ata das Assembleias Ordinária e Extraordinária realizadas conjuntamente em 28/06/2010, às fls. 421/427, verifica-se que:

91.1 No art. 20, constata-se os membros que compõem a diretoria e suas denominações, quer dizer: Diretor-Presidente, Diretor-Vice-Presidente, Diretor Comercial, Diretor Financeiro e de Tecnologia da Informação (TI), Diretor Administrativo e de Recursos Humanos e Diretor de Relacionamento Institucional;

91.2 No art. 22, há expressa proibição para os membros da diretoria, bem como é ineficaz em relação à AGROVALE, (...) o uso da denominação social em negócios estranhos aos interesses da Companhia, inclusive em fianças, avais, ou quaisquer outras garantias em favor de terceiros, excetuando quando prestados a empresas coligadas, controladas ou controladoras;

91.3 Com base no art. 24, (...) a Diretoria terá as atribuições e poderes necessários à administração e ao regular funcionamento da sociedade podendo deliberar sobre as matérias relacionadas com o objeto social da mesma, bem como, representar a sociedade ativa ou passivamente em juízo ou fora dele, podendo inclusive outorgar procurações vinculando a sociedade a assinatura de dois Diretores. §1º - Somente por determinação do Conselho de Administração serão atribuídos à Diretoria poderes para alienar imóveis, firmar contratos com garantia real e/ou fidejussória sendo necessário para a validade desses atos às assinaturas conjuntas de dois diretores sendo, sempre um deles, o Diretor Presidente ou nas suas ausências, faltas ou impedimentos temporários, o Diretor Vice-Presidente.

§ 2º - Os demais atos serão praticados conjuntamente por dois diretores obrigação a sociedade;(g.n.)

92 É essencial para reforçar nossa aceção, revelar a principal diretriz da Norma Interna de Administração e Procedimento da AGROVALE nº 1.043, de 26/02/2014, às fls. 882/884, com o título de Gestão das Compras sob Contratos de Prestação de Serviços, que se traduz na determinação de que todas as negociações referentes às contratações de serviços serão decididas de forma compartilhada pelo Comitê de Gestão das Compras sob Contratos, com a participação de todos os setores da empresa, respeitando suas especialidades inerentes às suas responsabilidades.

93 Dessarte, ao se realizar uma interpretação sistemática nos normativos mencionados, registre-se ambos de conhecimento da Autoridade Fiscal, constatamos que apesar dos Diretores responsabilizados pessoalmente pelo

lançamento de ofício impugnado deterem poder de decisão, à época da ocorrência do fato gerador, não reconhecemos a existência do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, posto que assinaram o Contrato de Locação de Maquinário Agrícola nº 030, de 27 de abril de 2015, firmado com a empresa Petrônio Ramos de Vasconcelos, em estrito cumprimento ao disposto no § 2º, do art. 24, da destacada Ata, após anuência do Comitê de Gestão das Compras sob Contratos.

94 Conforme apontado neste voto, a modalidade de responsabilidade tributária estabelecida pelo art. 135, III, do CTN, é eminentemente subjetiva, por se fundar na personalidade e na conduta dolosa ou culposa do agente, posto que brota a partir da constatação de um ato ilícito. Neste prisma, afora a sobredita assinatura, nos autos, não vislumbramos ou está destacado pelo Fisco qualquer outra participação, não se efetivando, por conseguinte, a junção dos dois fatores essenciais para subsunção material à responsabilidade solidária combatida.

95 De se concluir, de todo exposto, que não cabe responsabilizar os Impugnantes com base no art. 135, III, do CTN.

Afasto a responsabilidade tributária solidária com fundamento no art. 135, III, CTN.”

Dessa forma, nego provimento ao Recurso de Ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A Recorrente apresentou recurso voluntário ratificando os argumentos delineados em sua impugnação:

Impugnação	Recurso Voluntário
A AGROVALE Abaixo o Mapa da Empresa	A AGROVALE Abaixo o Mapa da Empresa
DA CONTRATAÇÃO DA EMPRESA PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS LEGALIDADE	DA CONTRATAÇÃO DA EMPRESA PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS LEGALIDADE
DO OBJETO DO CONTRATO	DO OBJETO DO CONTRATO
DOS DOCUMENTOS INQUINADOS COMO FALSOS - NOTAS FISCAIS FALSAS	DOS DOCUMENTOS INQUINADOS COMO FALSOS - NOTAS FISCAIS FALSAS
DA COMPROVAÇÃO DA EFETIVA LOCAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS	DA COMPROVAÇÃO DA EFETIVA LOCAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS
DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%	DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%
IRPJ - RECONSTITUIÇÃO DE CÁLCULO – INCENTIVO FISCAL	IRPJ - RECONSTITUIÇÃO DE CÁLCULO – INCENTIVO FISCAL
DA MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO	DA MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO
OUTRAS AUTUAÇÕES	OUTRAS AUTUAÇÕES

Nesse contexto, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, por entender que a decisão recorrida examinou pormenorizadamente todas as questões pontuadas pela Recorrente e, por concordar com parte de seu conteúdo, registro os seguintes trechos do acórdão-recorrido adotando suas razões de decidir como fundamento da presente decisão:

“(…)

DO MÉRITO**Dos Lançamentos de Ofício do IRPJ e da CSLL Da Glosa de Despesas Operacionais e da Perda do Benefício Fiscal**

27 Pelo relatado, a autuação sob litígio baseou-se na constatação de que a Interessada utilizou-se de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresa inexistente de fato, com o propósito de comprovar fraudulentamente as despesas operacionais, relativas ao contrato de locação de maquinário agrícola nº 030,

incorridas no ano-calendário de 2015. Nessa senda, efetuou a glosa dos lançamentos contábeis relacionados a precitada despesa, contabilizados na conta de passivo nº 2.1.1.1.01 (FORNECEDORES) e suas contrapartidas em conta de resultado que compunham as Despesas Operacionais, conta nº 3.1.1.3.03 (ALUGUEIS), dado que foram utilizados como dedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ, conforme demonstrado na Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

28. Ademais, diante da configuração da fraude, nos termos do IV, do art. 1º, da Lei nº 8.137/90, a Autoridade Fiscal impôs a perda, no ano-calendário em questão, do benefício fiscal, previsto no art. 1º, da Medida Provisória nº 2.199-14/2001, que dava direito à AGROVALE de redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais calculados com base no lucro da exploração, em cumprimento ao determinado no art. 128, da Instrução Normativa RFB nº 267, de 23 de dezembro de 2002.

29. Indignados, a Auditada e os responsáveis solidários contestaram a autuação, aduzindo que as despesas decorrentes do contrato de locação de equipamentos, firmado entre a AGROVALE e a empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS, foram indevidamente glosadas pelo Fisco, visto que se concretizaram. Nessa seara, além de apresentarem, sob suas óticas, toda documentação pertinente à assunção da existência e regularidade do locatário, exigida no momento da celebração contrato, ratificaram a sua asserção mediante a juntada aos autos de relatórios gerenciais, onde há discriminação da quantidade de produtos transportados e quilometragem percorrida, através dos quais procedeu a medição e efetuou o pagamento, por meio de transferência bancária, identificada pela própria fiscalização. Ademais, também acostou aos autos notas fiscais de aquisição de peças de reposição da frota locada e de prestação de serviços mecânicos, nas quais constam como adquirentes Petrônio Ramos de Vasconcelos – PJ e Manoel Adair de Araújo – procurador.

30 Destarte, acrescentam que (...) restando comprovada a efetiva locação dos bens contestados pela fiscalização, à vista dos inúmeros documentos anexados, como também provado o correspondente pagamento, a irregularidade na confecção das notas fiscais, não produz qualquer efeito fiscal, como determina o artigo 82 e seu Parágrafo único da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quer dizer, tal constatação revela uma falha da empresa locatária e não da Impugnante, a qual também foi lesada.

31. Prosseguindo, em prol da formação do convencimento deste julgador e solução da contenda, buscou-se cotejar os posicionamentos e elementos probatórios fornecidos pelos litigantes, complementando-os com a nossa apreciação.

32 Nesse esteio, no que tange aos elementos levantados na fase inquisitorial, observa-se que ao executar procedimento fiscalizatório consistente em analisar a correta apropriação dos créditos referentes às contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS não cumulativas, relativas ao ano-calendário de 2015, bem como o

Imposto sobre da Pessoa Jurídica - IRPJ e o IRRF, o Fisco apurou que dentre os documentos contábeis e fiscais, atinentes à locação de bens móveis, de veículos, máquinas e bens sem mão de obra, sobre os quais a Fiscalizada apropriou crédito relacionado às mencionadas contribuições, estavam inclusas as notas fiscais emitidas pela empresa PETRÔNIO RAMOS DE VASCONCELOS, CNPJ nº 22.115.783/0001-91, doravante denominada PETRÔNIO.

33 Aprofundando a investigação, chamou-lhe atenção o fato dos pagamentos efetuados a esse fornecedor – em torno de 7,7 milhões – corresponderem a 46,67% de todas as operações classificadas pela Fiscalizada como "serviços utilizados como insumos". Contudo, baseando-se em elementos probatórios apresentados pela Auditada, bem como constantes dos sistemas da RFB, de órgãos da Administração Pública e advindos das diligências efetuadas, concluiu que, em conjunto, denotavam inexistência da efetiva prestação dos referidos serviços. Dentre eles, pode-se destacar:

33.1 Empresa Individual que, após 34 dias da sua abertura: conseguiu firmar um contrato com uma empresa do porte da AGROVALE e no montante citado; funcionou apenas por dez meses; as atividades eram firmadas por procurador com amplos, gerais e ilimitados poderes; não havia empregados registrados; não recolheu tributos federais; não apresentou qualquer declaração à RFB; e no repositório do SPED-NFe (notas fiscais eletrônicas), não foi identificada, durante o período de seu funcionamento, nenhuma nota fiscal de aquisição de bens (não consta como participante, seja destinatário ou emitente, em nenhuma NFe emitida);

33.2 O contrato de locação em questão tinha por objeto a locação de 51 bens dentre:

caminhões, reboques canavieiros, carregadeiras e tratores. Todavia, apesar da distância de 650 km entre a locadora e a locatária, inclusive envolvendo dois Estados da Federação, não foi identificada qualquer nota fiscal de entrada de máquina e/ou equipamento que respaldasse a locação de bens móveis entre ambas, embora os Fiscos Estaduais exijam para o trânsito de máquinas e equipamentos;

33.3 A Prefeitura Municipal de Atalaia/AL, domicílio da empresa locadora, em resposta a ofício para obtenção do Alvará de funcionamento, informou que não havia cadastro da empresa PETRÔNIO;

33.4 As Notas Fiscais emitidas para Fiscalizada apresentam numeração sequenciada e são documentos da modalidade de impressão gráfica, quer dizer em papel, portanto necessitavam de Autorização para Impressão de documentos Fiscais (AIDF), que não constavam das mesmas. Conforme citamos, a Prefeitura não confirmou o cadastro da empresa, tampouco a AIDF para o contribuinte, até porque desde abril de 2014 declarou que teria adotado a modalidade de emissão de Nota Fiscal Eletrônica. Intimada a gráfica responsável pela impressão, em resposta (...) NEGOU que tenha

impresso as mencionadas notas fiscais, apontando, inclusive, algumas inconsistências na impressão dos documentos que indicariam a sua falsidade (ausência da destinação das vias, numeração feita no computador, ausência do número da AIDF);

33.5 Diligenciado o empresário individual, o correio informou que o endereço era desconhecido. Quanto ao procurador, Manoel Adair de Araújo, residente em Petrolina – PE, o Advogado alegou sérios problemas de saúde de seu cliente, juntando atestado médico;

33.6 Todos os veículos com placa envolvidos na locação não eram de propriedade do locador, mas pertencentes a pessoas físicas. Das diligências em parte nesses proprietários, podemos extrair:

33.6.1 Dois, envolvendo três equipamentos, declararam que nunca tiveram contato ou celebraram contrato seja com a locadora, seja com o locatário;

33.6.2 Dois, envolvendo vinte e um equipamentos, eram assessorados pelo mesmo contador, Sr. Carlos Santana, e apresentaram: contratos de locação idênticos firmados com a Petrônio, em 26/04/2015, um domingo, ambos sem reconhecimento de firma e assinados pelo procurador da locadora; recibos de pagamentos, com similar formatação, sem comprovação do efetivo pagamento, pois afirmaram que não receberam por via bancária; não foram apresentadas também notas fiscais ou conhecimentos de transporte atestando a movimentação dos bens para sede da Fiscalizada; e apesar dos contratantes residirem em Maceió, elegeram como o foro competente o situado na cidade de Iturama-MG;

33.6.3 No caso de Cláudio Peixoto Costa, CPF nº 652.709.164-87, envolvendo oito equipamentos, apresentou: contrato de locação idêntico aos do item 33.6.2, ambos sem reconhecimento de firma e assinados pelo procurador da locadora; foi firmado em 05/05/2015, mas estranhamente iniciava-se em 26/04/2015; não apresentou recibos ou qualquer comprovante de pagamento; não foram apresentadas também notas fiscais ou conhecimentos de transporte atestando a movimentação dos bens para sede da Fiscalizada; e informou que trabalhava na AGROVALE em 2015, fato confirmado no Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS);

33.6.4 Quanto a Ednaldo Gomes da Silva, CPF nº 924.116.494-87; Cláudio Costa Bandeira, CPF nº 740.968.004-06; e Cláudio Peixoto Costa Junior, CPF nº 061.529.664-50 –, envolvendo três equipamentos, as diligências resultaram infrutíferas, embora intimados e reintimados;

33.6.5 No que está relacionado ao automóvel de placa policial MVH - 5856, de propriedade de Manoel Domingos da Silva, o Fisco detectou

que foi multado em 30/07/2015, em Satuba-AL, conforme extrato do DNIT, às fls. 1649/1650, ocasião em que deveria estar a serviço da AGROVALE;

34 Diante das sobreditas constatações, em apertada síntese, a Autoridade Fiscal inferiu que a AGROVALE utilizou-se de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresa inexistente de fato, com o propósito de comprovar fraudulentamente as suas despesas operacionais, dado que apesar de existência de Norma Interna, na qual estão estabelecidas (...) diretrizes e critérios para contratação de prestadores de serviços, "todas as negociações referentes às contratações de serviços serão decididas de forma compartilhadas pelo Comitê de Gestão das Compras sob Contratos, com a participação de todos os setores da empresa, respeitando sua especialidade inerentes às suas responsabilidades"; foi firmado(...) um contrato com uma empresa constituída há apenas 34 (trinta e quatro) dias, transferindo para ela mais de 7 milhões de reais, sem perceber que tal pessoa jurídica não possuía vínculo empregatício, veículos e equipamentos de sua propriedade e, o que é mais grave, sem certificar-se que ela sequer existia de fato.

35 Adite-se as apontadas deduções do Agente Fiscal, uma análise mais detalhada dos termos contratados, às fls. 446/452, confrontando com os fatos que a AGROVALE buscou demonstrar através da documentação contábil e fiscal apresentada à Fiscalização, durante o procedimento fiscalizatório. Nesse espectro, merecem destaque as seguintes confirmações, especialmente por destoarem ou não respeitarem os aprovados pelo Comitê de Gestão das Compras sob Contratos:

35.1 Cláusula Primeira:

35.1.1 O objeto refere-se a locação de: 6 tratores; 7 carregadeiras; 28 reboques canavieiros; e 11 caminhões, sendo as duas últimas espécies identificadas pelas placas policiais. Todavia, de acordo com a relação de veículos com placa elaborada pelo Fisco, às fls. 51 do TVF, constam: 10 caminhões; 3 automóveis (cujas placas policiais no contrato estão relacionadas a reboques); e 25 reboques. Ademais, como restou demonstrado, os proprietários de três equipamentos (um deles consta no contrato como caminhão, mas de fato consiste em um reboque) declararam que nunca tiveram contato ou celebraram contrato seja com a locadora, seja com o locatário, bem como um quarto foi multado, em 30/07/2015, em Satuba-AL.

Isto é, dos 39 bens com placa previstos, além de diferirem em espécies de equipamentos, apenas, em tese, foram admitidas as locações pela Fiscalizada de 35;

35.1.2 Combustíveis, lubrificantes e materiais para manutenção dos equipamentos locados eram de responsabilidade do locador. Entretanto, a Auditada arcou com os dispêndios referentes aos combustíveis e os abateu dos valores devidos, restando, exclusivamente a cargo da PETRÔNIO, os custos relacionados aos dois últimos produtos;

35.2 Cláusula Segunda: estabelece que a manutenção do maquinário ficava a cargo do Locador, inclusive há previsão de cessão de mão de obra com este fim, todavia, como vimos, não há empregados registrados, ou seja, em tese, o empresário e o procurador cuidavam de todas as funções.

35.3 Cláusula Terceira: estabelece que os equipamentos envolvidos na locação, relacionados na cláusula primeira, devem estar adaptados para prestação do serviço contratado, todavia além de não terem sido respeitados o quantitativo e as espécies de veículos e maquinários pactuados, e de todos os bens não serem de propriedade da Locadora, constatou-se aqueles que os proprietários negaram conhecer o envolvimento ou não estavam no local de prestação dos serviços; e 35.4 Cláusula Quarta: valor da locação era estipulado em função da relação toneladas de cana-de-açúcar transportada pela quilometragem percorrida, conforme tabela, entretanto não vislumbramos como tal serviço possa ser executado através de pequenos automóveis, embora haja três relacionados.

36 Prosseguindo, compulsando as Notas Fiscais emitidas pela PETRÔNIO, às fls. 456/470 e 473, percebemos que: há descrição genérica – locação de equipamentos -, quer dizer sem detalhamento dos equipamentos que foram locados, e manuscrita; não há retenção de impostos; além do já apontado pela Fiscalização, repisamos: em numeração sequencial; emitida em papel, sem ser eletrônica; não consta o número da autorização para impressão de documentos (AIDF); e cuja impressão foi negada pela gráfica responsável, a qual inclusive indicou indícios de falsidade (ausência da destinação das vias, numeração feita no computador, ausência do número da AIDF).

37 No Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 003, às fls. 625/629, a Fiscalização requereu: detalhamento do valor pago, por categoria de equipamento, correspondente ao total de cada nota fiscal apresentada; da data de entrada e saída de cada equipamento na sede da empresa, dado que as sedes dos contratantes encontram-se em Estados distintos; e informação entre os valores de face das Notas Fiscais emitidas pela PETRÔNIO e os efetivos pagamentos. Em relação a resposta, às fls. 636/642, vale mencionar:

37.1 Na medição apresentada (arquivo não paginável, às fls. 646), não estão identificados, pelas respectivas placas policiais, os equipamentos utilizados. Há apenas no relatório geral indicação dos gastos por: caminhões, carregadeiras e tratores, ou seja não incluiu os reboques que representam o maior quantitativo. Além disso, nº detalhamento, o mesmo valor total está discriminado apenas por caminhão (em alguns há medições relativas a 12 caminhões, mas só há confirmação de 10) e carregadeira;

37.2 A AGROVALE declarou apenas que o controle de entrada e saída de veículos é feito na portaria principal da empresa, ratificando a ilação de inexistência da comprovação do ingresso dos bens locados nas

dependências do estabelecimento sob fiscalização; e 37.3 Que a diferença entre o valor das Notas Fiscais e o valor pago, decorre de descontos de combustíveis e adiantamentos. Na medição apresentada (arquivo não paginável, às fls. 647) não estão identificados, pelas respectivas placas policiais, os equipamentos que consumiram os combustíveis, mas apenas o total consumido por espécie de equipamento: caminhão, trator e carregadeira.

38 No TIF nº 005, às fls. 670/672, o Fisco requereu, dentre outras demandas, que o Sujeito Passivo apresentasse as cópias das notas fiscais e respectivos conhecimentos de transporte relativos às remessas dos bens objeto da locação, em prol de justificar a entrada e saída dos bens da sede da empresa. Além disso, solicitou o controle relativo aos gastos com a manutenção dos bens objeto do contrato, durante seu período de vigência. Em resposta, às fls. 679/680, a Fiscalizada declarou:

38.1 Quanto a primeira demanda, que os veículos locados são levados pela contratada e que o controle é na portaria principal da empresa. Fortalece a ilação de inexistência da comprovação do ingresso dos bens locados nas dependências do estabelecimento sob fiscalização, por conseguinte que inexistiu a prestação do serviço em comento; e

38.2 No que concerne ao segundo questionamento, reafirma que a manutenção ficou a cargo da contratada. Deduz-se que apenas o empresário individual e/ou seu procurador cuidaram da manutenção dos equipamentos.

39 Apreciando o TIF nº 007, às fls. 779/785, dentre as requisições, a Autoridade Fiscal requereu que a AGROVALE informasse a ocorrência especial que justificou a formalização do contrato em questão, apresentando o motivo e a documentação comprobatória para atestar o alegado. Em resposta, às fls. 880/881, a Auditada alegou apenas que demandava equipamentos especiais para fazer o serviço, cujas aquisições eram inviáveis. Todavia, a plausibilidade dessa alegativa não encontra respaldo perante uma acepção mediana, especialmente se tratando de uma organização do porte da fiscalizada, quando nos deparamos com o fato de que a contratada para prestar o serviço em comento, envolvendo a bagatela de quase 8 milhões, tratava-se de uma empresa recém criada, cuja existência de fato não foi confirmada, sem empregados registrados e sem deter a propriedade dos suscitados especiais ativos.

40 Por fim, dentre os elementos acostados pela Fiscalização, compulsamos a diligência, determinada pela Autoridade Autuante, realizada pela Receita Federal do Brasil, com sede em Atalaia-AL, às fls. 1415/1460, para confirmar existência da PETRÔNIO. São dignos de destaque:

40.1 Diligências realizadas in loco nos municípios de Atalaia e Maceió, ambos nº Estado de Alagoas, concluíram que a locadora não existiu de fato,

caracterizando como ineficaz, sob o prisma tributário, a documentação fiscal apresentada; e 40.2 A declaração da contadora da empresa de que:

40.2.1 Apenas abriu e fechou a empresa, todavia via e-mails trocados com o procurador;

40.2.2 O sistema FACILITA ALAGOAS emitia automaticamente tanto o CNPJ quanto a inscrição municipal quando uma empresa é aberta; e

40.2.3 Para emitir Nota Fiscal Eletrônica as empresas teriam que ir ao respectivo município para fazer um tipo de validação cadastral, quer dizer, para emitir Notas Fiscais Eletrônicas, não bastava ter a inscrição municipal extraída do sistema FACILITA ALAGOAS.

41 Na fase contenciosa, os Impugnantes objetivaram afastar as ilações do Fisco. No que tange aos procedimentos de contratação, afirmaram que todos os contratos firmados devem se submeter, segundo Norma Interna, ao Comitê de Gestão de Compras sob contratos, com a participação de todos os setores da AGROVALE, e são avalizados pela Diretoria. Nessa toada, antes de firmar contrato com a PETRÔNIO, tomou todas as precauções possíveis com vistas a verificar a existência e regularidade fiscal e jurídica da contratada, tais como: Inscrição Municipal da Empresa Petrônio (firmada, no site FACILITA ALAGOAS, em 24/03/2015), alvará de localização e funcionamento provisório da Empresa Petrônio, cópia da CND, emitida em 20/04/2015, certidão do FGTS, emitida em 20/04/2015 e requerimento de empresário da empresa Petrônio na Junta Comercial de Alagoas.

42 Os documentos apresentados relacionadas a comprovação da existência e regularidade da locadora, embora afastem, em parte, a declaração da Prefeitura de Atalaia-AL, denotam provisoriedade - Alvará de Localização e Funcionamento Provisório -, especialmente se analisarmos em conjunto com as declarações da contadora. Além disso, é muito grande a possibilidade de uma empresa, com pouco mais de um mês de existência, encontrar-se regular sob o prima fiscal.

43 Por outro lado, restou comprovado que, apesar de todo o rigor na validação da contratação, verificou-se que várias cláusulas relevantes do contrato foram preteridas ou unilateralmente dispensadas, assim como detalhes elementares à validade da Nota Fiscal não foram observados, injustificadamente fragilizando o sistema de contratação intra normatizado, em contraponto até mesmo ao comportamento diligente que a Autuada demonstrou perante diversas outras demandas ao longo do procedimento fiscal, conforme declarado pela Autoridade Administrativa.

44 Também não é medianamente razoável querer que aceitemos, principalmente diante da grandeza do ambiente negocial em que a AGROVALE está inserida, que seja verossímil firmar um contrato de locação de veículos, envolvendo a monta de quase oito milhões, com uma pequena empresa individual, recém criada, sem ter o simplório cuidado de verificar a sua existência de fato, tampouco a sua capacidade de executar o objeto contratado - informa nº TIF nº 007 que contratou

porque demandava equipamentos especiais para realização do serviço -, dado que não detinha um único equipamento próprio para locar e nem empregados.

45 Em relação a ausência de registros de empregados por parte da PETRÔNIO, mesmo sem a obrigatoriedade de disponibilizar operadores e motoristas, porquanto há outras funções necessárias ao regular desempenho das suas atividades e, principalmente, ao correto cumprimento do objeto acordado como, por exemplo: administração, manutenção e abastecimento dos bens locados, acompanhamento da execução dos contratos (além do firmado com a Autuada, há os acordados com as pessoas físicas), deslocamentos dos veículos entre sedes, etc. Entretanto, pasmem, os Impugnantes defendem ser uma situação normal, unicamente porque o contrato não previa fornecimento de mão de obra, ou seja é admissível todas as demais funções serem executadas unicamente pelo proprietário, do qual, nos autos, só há registro de atuação quando da assinatura do Requerimento de Empresário arquivado na Junta Comercial de Alagoas, ou por um procurador, do tipo "faz tudo"!!!

46 Objetivando comprovar a locação dos equipamentos em comento, as Defesas apresentaram: demonstrativos de produção de veículos de terceiros; cadastro de veículos de terceiros códigos e placas; relatório de abastecimento de caminhões e máquinas de terceiros e relação de notas fiscais de aquisição de peças de reposição e serviços de mecânica emitidas tendo como adquirentes a PETRÔNIO ou seu procurador, na região de Juazeiro e Petrolina, juntamente com as Notas Fiscais e os recibos de pagamento. Além das incoerências apontadas, bem como da expressa negativa de locação justamente daqueles bens que os proprietários negaram ou se encontrava em outro Estado, embora constassem do contrato e da relação elaborada pelo Fisco, após apreciarmos detalhadamente as provas carreadas juntamente com a peça impugnatória, foram encontradas incongruências que afetaram cabalmente a veracidade fragilizando o intento de justificação, vejamos:

46.1 Nos demonstrativos de produção de veículos de terceiros:

46.1.1 Apesar de ser uma prova elementar para aferição da quantidade de produtos transportados e quilometragem percorrida e, por conseguinte, medição do valor pago, segundo pactuado, foi apresentado à Fiscalização sem identificar os equipamentos utilizados pelas respectivas placas policiais e incluindo as medições relacionadas as carregadeiras e aos tratores. O demonstrativo carreado aos autos juntamente com a peça impugnatória, correlaciona o código com a placa policial, mas só há medições relacionadas aos caminhões;

46.1.2 Há carregamentos no dia 25/04/2015, para dois caminhões, mas a contratação do serviço só foi firmada em 27/04/2015, de acordo com a cláusula sexta do contrato de locação firmado;

46.1.3 Há registros de carregamentos e quilometragem percorrida para doze caminhões. Contudo, no contrato, só há previsão de onze e

efetivamente só foi acatada a locação de dez, baseando-se nos veículos constantes da relação levantada pela Fiscalização, às fls. 51, do TVF, e não questionados pela Autuada;

46.1.4 Um dos caminhões, placa policial MVX-7042, embora estejam registradas várias viagens, desde 11/05/2015, totalizando o transporte de 7.943,07 ton, de fato se trata de um reboque, que consta na relação, às fls. 51, do TVF, com capacidade máxima de 300 kg, cujo proprietário negou qualquer relação comercial seja com a PETRÔNIO, seja com a AGROVALE. Inclusive a defesa afirmou categoricamente que, a despeito de estar relacionado nº contrato, não foi enviado para Fiscalizada e não consta de qualquer relatório!!!;

46.1.5 Embora a Fiscalizada tenha afirmado que no demonstrativo juntado há identificação de cada veículo ou máquina, constante do contrato de locação e efetivamente ingressado nas suas dependências, só há medições para caminhões. Não foram apresentadas as relativas aos demais equipamentos, nº caso, as carregadeiras e tratores que constavam no demonstrativo apresentado à Fiscalização, como também as atinentes, após as devidas exclusões, aos 22 reboques e 02 automóveis, cujas locações foram confirmadas pelos proprietários e não refutadas pelas Defesas;

46.2 No Cadastro de veículos de terceiros códigos e placas:

46.2.1 Há na relação 28 reboques, embora só tenham sido confirmados 22;

46.2.2 Não constam os 6 tratores e as 7 carregadeiras, em relação aos quais há registro de carregamentos e consumo de combustíveis, conforme medições apresentadas à Fiscalização (arquivos não pagináveis, às fls. 646/647);

46.2.3 Um dos caminhões, placa policial MVX-7042, conforme já exaurido neste voto, de fato trata-se de um reboque e o proprietário negou qualquer relação comercial seja com a PETRÔNIO, seja com a AGROVALE;

46.3 No Relatório de Abastecimento de caminhões e máquinas de terceiros, especialmente diante da afirmativa, presente nas Defesas dos responsáveis solidários, que o controle de abastecimento faz-se mediante a utilização de chips de informática:

46.3.1 Na medição apresentada em resposta ao TIF nº 003 (arquivo não paginável, às fls. 647) não identificou os equipamentos que consumiram os combustíveis, mas apenas o total consumido por espécie de equipamento. Entretanto, há registro de consumo de combustíveis envolvendo tratores e carregadeiras, espécies de bens que não se encontram relacionados nº Cadastro de veículos de terceiros códigos e

placas. Já na apresentada juntamente com a impugnação só há medições de combustíveis relacionadas aos caminhões. Outrossim, não foram apresentadas as atinentes aos demais equipamentos confirmados que também necessitam de combustíveis, tais como automóveis;

46.3.2 Há dispêndios com combustíveis, no montante de R\$ 10.939,13, relacionados ao caminhão, placa policial MVX-7042, que repetimos de fato trata-se de um reboque e o proprietário negou qualquer relação comercial com as empresas envolvidas na contenda;

46.3.3 Há registros de consumo de combustível no dia 25/04, relacionados a alguns caminhões, quer dizer data anterior ao início do contrato em 27/04, de acordo com a cláusula sexta do contrato de locação firmado;

46.3.4 Há 22 reboques, cujas locações foram confirmadas pelos proprietários e não refutadas pelas Defesas, mas não foi apresentado o demonstrativo de combustíveis relacionados a eles, quer dizer, referentes aos veículos que propiciaram as respectivas trações;

46.4 Em relação as notas fiscais de aquisição de peças de reposição e serviços de mecânica emitidas tendo como adquirentes a PETRÔNIO ou seu procurador:

46.4.1 Há várias notas fiscais cujas datas são anteriores ao início do contrato, 27/04/2015, consoante cláusula sexta do contrato de locação em questão, em nome do procurador, denotando que havia uma relação pretérita deste com a AGROVALE;

46.4.2 Há os recibos de pagamento, mas com as autenticações ilegíveis, impossibilitando identificar o real pagador;

46.4.3 Trata-se de Documentos fiscais do locador, mas em posse do locatário???

46.4.3.1 Considerando que a Fiscalizada, quando questionada pelo Fisco, no TIF nº 005, sobre os gastos com a manutenção dos bens objeto do contrato, ao invés de apresentar essas notas fiscais, afirmou que a manutenção era obrigação exclusiva do Locador, resposta que corroboramos em respeito ao disposto na cláusula segunda do contrato de locação pactuado;

46.4.3.2 Considerando que tais dispêndios não influenciam na medição que serve de base de cálculo para pagamento das locações mensais, de acordo com a cláusula quarta do contrato de locação firmado;

46.4.3.3 Considerando que os documentos fiscais não identificam o equipamento destinatário do serviço ou peça;

46.4.3.4 Considerando que todos os fatos e provas comentadas neste voto pugnam para inexistência de fato da PETRÔNIO, especialmente pelo fato de tanto a auditada, como os proprietários diligenciados, não terem apresentado as notas fiscais ou conhecimentos de transporte hábeis a comprovar o deslocamento dos bens locados entre as sedes das empresas envolvidas no contrato de locação, seja na entrada ou quando da devolução;

46.4.3.5 Contrariam o que declarou e o que é esperado em um ambiente negocial normal, a tomadora do serviço apresentar documentos fiscais que deveriam estar na posse do prestador, salvo se os gastos com os serviços e peças foram arcados pela AGROVALE, em qualquer equipamento, e foi solicitado aos emitentes identificar a PETRÔNIO ou seu procurador como adquirente, em prol da articulação da fraude perpetrada.

47 Em proveito do nosso convencimento, não podemos olvidar que em se tratando de serviços de natureza imaterial, a apresentação de notas fiscais e de contratos não serve como prova da efetiva prestação de serviços. Tenho por mim que há necessidade de uma prova concreta como a disponibilidade de pessoal e profissional capacitado para a prestação dos serviços objetos de contrato, o que não aconteceu no presente caso, relatórios e medições referentes a execução, cujos apresentados demonstraram inúmeras contradições, ou pelo menos comprovação que houve deslocamento dos bens entre as sedes, que também não verificamos, apesar das reiteradas requisições.

48 A jurisprudência administrativa tem dado um tratamento diferenciado sobre a dedutibilidade de despesas de prestação de serviços, no sentido de que a emissão das notas fiscais, a existência de contratos, a contabilização das notas fiscais emitidas e respectivos pagamentos não comprovam a efetiva prestação dos serviços, conforme acórdãos, cujas ementas transcrevemos abaixo:

IRPJ. CUSTOS E/OU DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO. A escrituração contábil dos fatos só faz prova a favor do contribuinte se comprovada por documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, não valendo para fim a simples apresentação de contratos que apenas indicam a intenção da realização de negócios. (Ac. 107-05.662, de 08/06/1999)IRPJ.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. A dedutibilidade dos custos e despesas operacionais com serviços prestados por terceiros requer prova produzida a partir de documentação hábil e idônea, além da comprovação da efetiva realização dos serviços contratados. (Ac. 101-85.997, de 25/01/1994, DOU de 03/05/1995, pág. 6180).

DESPESAS DEDUTÍVEIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. A falta de comprovação de que os serviços técnicos especializados foram realmente prestados à empresa que os contabilizou e os apropriou como despesa operacional

justifica a glosa imposta. (Ac. 103-20.683, de 20/08/2001, DOU de 29/08/2001)

49 Em face de tudo que foi exposto, concluo que os Impugnantes não lograram êxito em demonstrar de forma cabal a efetividade das locações assentadas no contrato de locação de maquinário agrícola nº 030, no ano-calendário de 2015, que justificariam a dedutibilidade das correspondentes despesas operacionais. Repiso que aqui não se trata de dúvida quanto à prestação de serviços, mas sim de que os fatos narrados e apresentados, notoriamente levam a conclusão e convicção de que não há como se convencer da concreta locação dos equipamentos.

50 Muito pelo contrário, da análise conjunta de todos os elementos acostados aos autos, resulta a acepção de que a conduta realizada pela AGROVALE, objetivando gerar os dispêndios em comento, através da apresentação de notas fiscais inidôneas, emitidas em nome de empresa inexistente de fato, que não detinha registros de empregados e tampouco a propriedade dos bens objeto de locação, e sem prova da internação dos bens supostamente locados, caracteriza-se FRAUDE.

51 Destarte, assiste razão a Fiscalização quando efetivou as glosas das despesas operacionais, relativas ao contrato de locação de maquinário agrícola nº 030, incorridas nº ano-calendário de 2015, bem como quando impôs a perda do benefício de redução de 75% do IRPJ e adicionais calculados com base no lucro da exploração. Primeiro, em decorrência da dedução indevida na apuração do IRPJ e da CSLL, posto que não restou comprovada a concretização da precitada locação. Segundo, ao se utilizar de notas inidôneas, a AGROVALE praticou crime contra ordem tributária, em razão da situação de fato subsumir-se ao disposto no inciso IV, do art. 1º, da Lei nº 8.137/90, abaixo in verbis. Tal constatação, consoante o disposto no art. 128, da Instrução Normativa RFB nº 267/2002, a seguir transcrito, acarreta a perda, no ano calendário correspondente, de eventuais incentivos e benefícios de redução ou isenção, previstos na legislação tributária, que o sujeito passivo esteja percebendo:

Lei nº 8.137/90

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas

(...)

IV – elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;(g.n.)

Instrução Normativa RFB nº 267, de 23 de dezembro de 2002

Art. 128. A prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990), bem assim a falta de emissão de notas fiscais, nos termos da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, acarretarão à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária

Da Ilegalidade da Instrução Normativa RFB nº 267/2002 52

52. Quanto a alegativa das Defesas que, ao impor a perda do benefício de redução em questão, a Instrução Normativa RFB nº 267/2002 teria ultrapassado os limites estabelecidos pela MP nº 2.199-14/2001, inicialmente ressaltamos que o ato normativo infralegal suscitado estava em pleno vigor quando da autuação e continua hígido até hoje. No tocante a sua suposta ilegalidade, cabe esclarecer que se trata de matérias que não são afeitas às competências adstritas às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), e sim, caso cabível, ao Poder Judiciário. Dessa forma, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou ato normativo, sob fundamento de ilegalidade, a menos que o ato tenha sido declarado ilegal por decisão definitiva por órgão do Poder Judiciário, em estrito cumprimento ao determinado nº art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, introduzido pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, que dispõe, in verbis:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (g.n)

53. Nessa esteira, os Agentes Fiscais encontram-se totalmente vinculados aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Em verdade, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, a autoridade fiscal encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais restrições para examinar questões outras como as provocadas nas manifestações em exame. Cabe ao julgador administrativo simplesmente seguir a norma e obrigar seu cumprimento.

Ademais, o art. 7.º da Portaria MF nº 58/2006 determina que a autoridade julgadora administrativa deve observar o conteúdo das disposições legais, bem como o entendimento da Receita Federal expresso em atos tributários. Em suma, no caso em tela, percebe-se claramente que a administração tributária simplesmente seguiu a norma e obrigou seu cumprimento.

Da Não Consideração do IRRF nas Apurações e do Cancelamento da Multa Isolada

54 Por derradeiro, em virtude das sobreditas constatações, aqui confirmadas, a Autoridade Fiscal recompôs as bases de cálculo tanto do IRPJ anual, como das estimativas mensais, culminando em lançamentos de ofício do IRPJ anual devido e de multas isoladas por falta/insuficiência de recolhimentos. Nesse ponto concentram-se duas refutações das Defesas:

54.1 Não ter sido levado em consideração na apuração, o IRRF, relativo ao ano calendário de 2015, no valor de R\$ 415.383,82; e

54.2 Aplicação da Multa Isolada concomitante com a Multa de Ofício.

55 No que diz respeito a contestação de que não foi levado em consideração, quando da apuração fiscal, o IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte, relativo ao ano-calendário de 2015, no valor de R\$ 415.383,82, a questão foi um dos motivos do processo ter retornado à Delegacia de origem para averiguação. Ao ser analisada, verificou-se que assistia razão a AGROVALE, o equívoco foi corrigido e foram elaboradas as tabelas abaixo, nas quais estão demonstradas as reapurações requeridas considerando o IRRF ratificado:

Tabela 2 - Apuração do IRPJ considerando o Imposto de Renda Retido

	A	B = A x 6%	C = (A-240000)x10%	D = B + C	E	F	G = D - E - F
	BASE DE CÁLCULO IRPJ	IRPJ 15%	ADICIONAL 10%	IMPOSTO DEVIDO ANUAL	DECLARADO EM DCTF	IRRF	IRPJ A LANÇAR
JANEIRO	-54.760,09						
FEVEREIRO	-2.026.337,34						
MARCO	-5.163.180,15						
ABRIL	-8.534.256,86						
MAYO	-7.783.418,88						
JUNHO	135.790,57						
JULHO	1.212.680,24						
AGOSTO	8.977.100,97						
SETEMBRO	12.699.173,25						
OUTUBRO	14.937.909,69						
NOVEMBRO	17.561.310,93						
DEZEMBRO	25.776.213,18	3.866.431,98	2.553.621,32	6.420.053,30	1.313.541,59	415.383,82	4.691.127,89
TOTAL							

Obs.1: Na Tabela 2 acima, os valores indicados na coluna "A" foram extraídos da Tabela 21 do Termo de Verificação Fiscal (coluna D) e representam as bases de cálculo dos tributos apuradas pela fiscalização, nos termos consignados no mencionado Relatório.

Tabela 3 - Multa Isolada (Estimativas IRPJ) considerando o Imposto Retido na Fonte

	A	B	C	D=B+C	E	F	G = D - E - F	H = G x 50%
	BASE DE CÁLCULO IRPJ	IMPOSTO 15%	ADICIONAL 10%	IMPOSTO DEVIDO	DECLARADO EM DCTF	IRRF	IMPOSTO NÃO RECOLHIDO	MULTA ISOLADA 50%
JANEIRO	-54.760,09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
FEVEREIRO	-2.026.337,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MARCO	-5.163.180,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ABRIL	-8.534.256,86	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MAYO	-7.783.418,88	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
JUNHO	135.790,57	20.368,59	1.579,06	21.947,64	0,00	0,00	21.947,64	10.973,82
JULHO	1.212.680,24	181.902,04	107.268,02	289.170,06	0,00	0,00	267.222,42	133.611,21
AGOSTO	8.977.100,97	1.346.565,15	881.710,10	2.228.275,24	751.618,30	324.259,15	863.227,73	431.613,87
SETEMBRO	12.699.173,25	1.904.875,99	1.251.917,33	3.156.793,31	296.295,77	48.152,50	584.069,80	292.034,90
OUTUBRO	14.937.909,69	2.240.686,45	1.473.790,97	3.714.477,42	3.714.477,42	102.448,46	447.549,82	223.774,91
NOVEMBRO	17.561.310,93	2.634.196,64	1.734.131,09	4.368.327,73	163.179,06	22.249,10	468.422,15	234.211,08
DEZEMBRO	25.776.213,18	3.866.431,98	2.553.621,32	6.420.053,30	0,00	13.037,24	2.038.688,32	1.019.344,16
TOTAL						415.383,82	4.691.127,89	2.345.563,94

Obs.2: Na Tabela 3 acima, os valores indicados na coluna "A" foram extraídos da Tabela 23 do Termo de Verificação Fiscal (coluna D) e representam as bases de cálculo dos tributos apuradas pela fiscalização, nos termos consignados no mencionado Relatório.

56 Quanto a impropriedade dos lançamentos relacionados às multas isoladas, já exaurimos no que diz respeito a correção da glosa e da imposição da perda do benefício de redução de 75% do IRPJ e adicionais calculados com base no lucro da exploração."

Já no tocante à aplicação concomitantemente de multa isolada com a multa de ofício, entendo assistir razão à Recorrente. Verifica-se que há cobrança cumulativa da multa isolada com a multa de ofício, sobre os mesmos valores supostamente devidos a título de IRPJ e da CSLL, o que não pode ser admitido, nos moldes previstos pela Súmula CARF nº 105, assim disposta:

Súmula CARF nº 105

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 08/12/2014

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.(...)

O teor da súmula é cristalino no sentido de impedir a aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício, devendo prevalecer esta última. Outrossim, deve-se lembrar, ainda, da Súmula CARF nº 82 Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012.

O conteúdo sumulado consolidou o entendimento de que as estimativas consistem em mera antecipação do tributo devido, tornando-as inexigíveis após o término do ano-calendário, a partir do qual o próprio tributo é apurado e devido.

Assim, os lançamentos conjuntos em que se exige a multa de ofício pelo não pagamento dos tributos apurados sob a sistemática do lucro real anual em conjunto com a multa isolada afronta aos princípios da consunção, estrita legalidade e proporcionalidade.

Não se pode olvidar que, de fato, há quem entenda que a Súmula CARF nº 105 não se aplica aos fatos depois da edição da Lei 11.488/2007, porquanto esta lei teria alterado o arcabouço jurídico que motivou a formulação da retrocitada Súmula.

Essa Conselheira, entretanto, alinha-se à corrente que entende que a mera reformulação do dispositivo, no aspecto formal, não alterou a real motivação para a não imposição das multas concomitantemente.

Como bem explica o Relator do voto condutor do Acórdão nº 9101-007.042 – CSRF/1ª TURMA, sessão de 7 de junho de 2024 “o que a Lei 11.488/2007 fez foi apenas realocar a norma jurídica, transformando o que eram alíneas em incisos”. E o julgador complementa:

“(…)

A ora Recorrente, em suma, alega que a multa isolada prevista no art. 44, II, b, da Lei nº. 9.430, de 1996, na redação dada pela Lei n.º 11.488/07, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês calendário, independentemente de se apurar ou não resultado anual tributável, sendo cabível mesmo após o encerramento do ano-calendário e nada tendo a ver com a multa devida pela falta de recolhimento do tributo apurado com base no lucro real anual ou trimestral.

E conclui que que (i) não se aplica ao caso o disposto no enunciado n. 105 da Súmula do CARF, pois os precedentes que renderam a aprovação do verbete tratam de lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos anteriormente ao advento da Medida Provisória n. 351, convertida na Lei n. 11.488 de 2007, logo, em contexto fático-jurídico diverso; (ii) é possível a aplicação conjunta da multa isolada prevista no artigo 44, II, b, da Lei n. 9.430/96 com a multa de ofício.

Posto isso, sendo objetivo, temos que este mesmo Conselheiro, já no âmbito jurisdicional desta mesma C. 1ª Turma da CSRF do E. CARF, na condição de

Redator Designado, expressou sua posição no v. Acórdão nº 9101-005.080, proferido na sessão de julgamento de 1º de setembro de 2020 (assim como diversas outras, de mesmo teor jurisdicional, posteriormente).

Assim, adota-se, a seguir, o mesmo entendimento, há muito já defendido e conhecido. O tema da aplicação cumulada das multas isoladas e de ofício vem sendo largamente discutido no âmbito do contencioso administrativo tributário federal há décadas, sendo, inclusive, objeto da Súmula CARF nº 105, verbete este que exprime a posição institucionalmente pacificada sobre a matéria. Confirma-se o teor do entendimento sumulado:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

A Fazenda Nacional defende que a Súmula CARF nº 105 aplicar-se-ia apenas aos fatos jurídicos ocorridos antes do ano-calendário de 2007, em face de alteração legislativa promovida àquele tempo no art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 11.488/2007, que acabou revogando o inciso IV do seu §1º, expressamente mencionado na referida súmula.

Porém, também há muito firmou-se o entendimento no sentido de que a alteração procedida por meio da Lei nº 11.488/2007 não modificou o teor jurídico das prescrições punitivas do art. 44 da Lei nº 9.430/96, apenas vindo para cambiar a geografia das previsões incutidas em tal dispositivo e alterar algumas de suas características, como, por exemplo a percentagem da multa isolada e afastar a sua possibilidade de agravamento ou qualificação.

Assim, independentemente da evolução legislativa que revogou os incisos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e deslocou o item que carrega a previsão da aplicação multa isolada, o apenamento cumulado do contribuinte, por meio de duas sanções diversas, pelo simples inadimplemento do IRPJ e da CSLL (que somadas, montam em 125% sobre o mesmo tributo devido), não foi afastado pelo Legislador de 2007, subsistindo incólume no sistema jurídico tributário federal.

E foi precisamente essa dinâmica de saturação punitiva, resultante da coexistência de ambas as penalidades sobre a mesma exação tributária – uma supostamente justificada pela incorrência de sua própria antecipação e a outra imposta após a verificação do efetivo inadimplemento, desse mesmo tributo devido –, que restou sistematicamente rechaçada e afastada nos julgamentos registrados nos v. Acórdãos que erigiram a Súmula CARF nº 105.

Comprovando tal afirmativa, confirma-se a clara e didática redação da ementa do v. Acórdão nº 1803-01.263, proferido pela C. 3ª Turma Especial da 1ª Seção desse E. CARF, em sessão de julgamento de 10/04/2012, de relatoria da I. Conselheira Selene Ferreira de Moraes (o qual faz parte do rol dos precedentes que sustentam a Súmula CARF nº 105):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2002 NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A garantia constitucional de ampla defesa, no processo administrativo fiscal, está assegurada pelo direito de o contribuinte ter vista dos autos, apresentar impugnação, interpor recursos administrativos, apresentar todas as provas admitidas em direito e solicitar diligência ou perícia. Não caracteriza cerceamento do direito de defesa o indeferimento de perícia, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora, ex vi do disposto no art. 18, do Decreto 70.235, de 1972.

OMISSÃO DE RECEITAS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDA E CUPONS FISCAIS. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO.

Não comprovado que as notas fiscais de saída e cupons fiscais correspondem a uma mesma operação, resta configurada a omissão de receitas.

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA.

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço.

A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. (destacamos)

(...)

Registre-se que reconhecimento de situação antijurídica não se dá pela mera invocação e observância da Súmula CARF nº 105, mas também adoção do corolário da consunção, para fazer cessar o bis in idem, caracterizado pelo duplo sancionamento administrativo do contribuinte – que não pode ser tolerado.

Posto isso, verificada tal circunstância, mostra-se acertado o cancelamento das multas isoladas referentes às antecipações, lançadas sobre os valores das exigências de IRPJ e CSLL, independentemente do ano-calendário dos fatos geradores colhidos no lançamento de ofício.

(...)”

A reforçar tal entendimento, vejamos também passagem do voto do I. Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli no Acórdão 9101-005.824, de 8 de agosto de 2021:

A discussão sobre a legitimidade ou não da cobrança cumulativa de multa isolada e multa de ofício não é recente, mas é tema que ainda possui celeuma.

Com a aprovação da Súmula CARF nº 105, restou sedimentado que: “a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.” Na prática, a Súmula aplica-se indubitavelmente para os fatos compreendidos até dezembro/2006.

Dizemos indubitavelmente porque há corrente doutrinária e jurisprudencial, na linha do que argumenta a Recorrente, que sustenta que, após a nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007 (conversão da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007) ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, não haveria mais espaço para interpretação diversa daquela que conclui pela possibilidade jurídica da exigência de multa isolada sobre estimativas mensais não recolhidas, mesmo nos casos em que também houver sido formulada exigência de multa de ofício em razão da falta de pagamento do IRPJ e da CSLL apurados no final do mesmo ano de apuração.

Por essa linha de pensamento, o Legislador teria prescrito sanções autônomas e inconfundíveis, autorizando ao fisco, na hipótese do contribuinte deixar de recolher estimativas mensais de IRPJ e CSLL, inclusive aquelas apuradas de ofício e, paralelamente, não recolher integralmente estes mesmos tributos no final do período de apuração, aplicar as duas sanções concomitantemente (multa de ofício sobre o IRPJ/CSLL devidos e não recolhidos + multa isolada sobre as estimativas “em aberto”).

Vejamos, então, o que dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela MP nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007): (...)Da leitura desses dispositivos, verifica-se que a multa de ofício de 75% prevista no inciso I é aplicável nos casos de falta de pagamento de imposto ou contribuição, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Já a multa isolada de 50%, prevista no inciso II, deve incidir sobre o valor das estimativas mensais não recolhidas, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física e ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Nesse contexto, não se pode perder de vista que as estimativas são meras antecipações do tributo devido, não figurando, portanto, como tributos autônomos. A propósito, dispõe a Súmula CARF 82 que “após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas”.

Também não nega-se que o não recolhimento das estimativas e o não recolhimento do tributo efetivamente devido são infrações distintas, como foi reconhecido pela própria lei nos incisos I e II acima transcritos. Todavia, e este é o ponto central para a discussão, quando ambas as obrigações não foram cumpridas pelo contribuinte, o princípio da absorção ou consunção impõe que a infração pelo inadimplemento do tributo devido prevaleça, afinal o dever de antecipar o pagamento por meio de estimativas configura etapa preparatória para o dever de recolher o tributo efetivamente devido, este sim o bem jurídico tutelado pela norma.

Adotando, então, uma interpretação histórica e sistemática dos referidos dispositivos legais e Súmulas, verifico que a alteração legislativa mencionada não possui qualquer efeito quanto à aplicação da Súmula CARF nº 105 para fatos geradores posteriores a 2007.

Isso porque a cobrança de multa de ofício de 75% sobre o tributo não pago supre a exigência da multa isolada de 50% sobre eventual estimativa (antecipação do tributo devido) não recolhida. Admitir o contrário permitiria punir o contribuinte em duplicidade, em clara afronta aos princípios da consunção, estrita legalidade e proporcionalidade. (...)”

Por conseguinte, deve ser afastada a exigência da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL.

Ademais, a respeito da Qualificação da Multa de Ofício, não há motivo para reformar a decisão de piso, nos seguintes termos:

68 A Qualificação da multa de ofício imputada, nos termos do estabelecido no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/07, deveu-se ao fato do Fisco, diante da fraude constatada, entender que se configurou a hipótese capitulada no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1967.

69. As Defesas inconformadas, a priori, requereram a exclusão da multa de ofício. Quanto a qualificação, asseveraram que o conjunto probatório apresentado afasta totalmente a acepção que ocorreu evidente intuito de fraude por parte da AGROVALE quando da geração das despesas de locação de maquinário agrícola, no ano-calendário de 2015. Complementaram que, embora não sejam suficientes para inferir que não houve a efetiva locação dos bens, se fraude existiu, deu-se por parte da PETRÔNIO, ao emitir notas fiscais sem a devida autorização, fraudando o fisco municipal, deixando de utilizar os canais próprios e legais para tal emissão, além de se omitir no recolhimento dos tributos devidos. Em relação a este fato, não há nos autos prova da participação da Autuada, bem como não

haveria como sua administração saber ou ter ciência, dado que todos os documentos apresentados e colhidos antes da contratação eram legais.

70. Outrossim, embasados nas Súmulas Vinculantes CARF nº 14 e 25, sustentam que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, em razão de o direito pátrio não abarcar a presunção de dolo. Nessa linha, nº presente lançamento não foi (...) apontado pela fiscalização a intenção dolosa do contribuinte, especialmente quando todos os fatos foram devidamente registrados na contabilidade, deixando às claras todos os procedimentos, nada impedindo a fiscalização de confirmar todos os fatos registrados contabilmente, bem como os inúmeros registros gerenciais sobre a locação. Logo, sob pena de ferir os princípios do contraditório e da ampla defesa, não tem como prosperar a aplicação da penalidade em comento, haja vista que (...) não basta a indicação de conduta dolosa e fraudulenta a partir de presunções ou subjetividades, há que haver prova, por parte da fiscalização da intenção pré-determinada da ora impugnante, demonstrada de modo concreto, de impedir ou retardar o recolhimento dos tributos devidos.

71. Por fim, argumentam que, caso a Turma Julgadora entenda diferente, a imposição da multa qualificada de 150% deve ocorrer somente sobre o lançamento de ofício derivado da glosa de custos, não incidindo sobre a parcela glosada de incentivo fiscal que deve se submeter a multa de ofício ordinária de 75%.

72. De plano, saliente-se que a exclusão da multa de ofício postulada pelas defesas dos responsáveis solidários não pode ser acatada, na medida em que não encontra respaldo legal. Também é de bom alvitre ressaltar que a ação fiscal é procedimento inquisitorial, iniciando-se a fase contraditória do processo de constituição do crédito tributário tão somente com a impugnação. É na fase contenciosa, iniciada com o protocolo da impugnação, que se busca salvaguardar plenamente o direito do contribuinte ao contraditório e à ampla defesa. (...)

73. Ademais, o Termo de Verificação Fiscal e o Auto de Infração discriminam a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, oferecendo as condições necessárias para que o autuado conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, especialmente no que concerne a qualificação da multa, inexistindo qualquer cerceamento à defesa do autuado.

74. Superados os pontos supracitados, no que tange a qualificação da multa, precisa ser analisada à luz dos fatos, da acusação fiscal e das provas trazidas aos autos. Nessa senda, a princípio é importante registrar que se encontra regulada pelo artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, transcrito *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; ; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(g.n)

75 Assim sendo, o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) deve ser aplicado apenas nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, o intuito de fraude foi aí aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos indigitados dispositivos, in verbis: (...)

76. Como se percebe, o conluio não chega a ser uma terceira hipótese qualificadora autônoma, pois se refere à possibilidade de a sonegação e/ou a fraude serem orquestradas por meio de ajuste doloso entre duas ou mais pessoas (físicas ou jurídicas).

77. A qualificação da multa proporcional de ofício deve ser feita quando e apenas quando a autoridade fiscal identificar e comprovar a ocorrência de sonegação e/ou fraude. E apenas pode ser considerado sonegação ou fraude, para essa finalidade, aquilo que esteja em conformidade com o modelo arquetípico estabelecido pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964. Ademais, trata-se de condutas dolosas (dolo direto ou eventual). Então, para que se possibilite a qualificação, a autoridade fiscal deve identificar e comprovar a ocorrência da conduta dolosa do sujeito passivo, mediante apresentação de conjunto probatório suficiente.

78. É cediço que a imposição de multa qualificada é tema sempre muito espinhoso, mesmo porque tal cominação prescinde da demonstração de um “algo mais”, nº procedimento do agente fiscalizado, que transcenda a conduta objetiva descrita no tipo tributário, sendo preciso que haja a efetiva comprovação da intenção da prática do fato delituoso. Nesse sentido, é o entendimento firmado pelo CARF nas Súmulas nº 14 e 25:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Súmula nº 14 do CARF: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

79. Nesta seara, vê-se que não faltou esmero por parte da Autoridade Tributária em proveito da comprovação da ação dolosa, pois por meio de farta documentação obtida através de diversas intimações e diligências promovidas e informações extraídas dos sistemas da RFB e de outros órgãos da administração pública, logrou êxito em demonstrar que a AGROVALE buscou comprovar despesas de locação, através da apresentação de notas fiscais inidôneas, emitidas em nome de empresa inexistente de fato, que não detinha registros de empregados, nem a propriedade dos bens objeto de locação, tampouco provou a internação dos equipamentos supostamente locados.

80. Refuta-se também a arguição de que não há elementos convergentes no sentido de caracterizar a conduta intencional de fraudar o Fisco por parte do Sujeito Passivo, isto é, de praticar atos que se enquadrem na hipótese prevista no art. 72, da Lei nº 4.502, de 1964, visto que, por tudo que sobejou evidenciado ao longo do presente voto, restou caracterizado tal comportamento, dado que a AGROVALE tinha conhecimento da inidoneidade dos pagamentos realizados e das consequências tributárias na apuração dos tributos devidos (IRPJ, CSLL e IRRF), mas preferiram agir de maneira evasiva, registrar os dispêndios com histórico contábil falso, utilizando-se de documentação inidônea. Desta forma, praticou atos que deliberada e sistematicamente demonstram a presença de DOLO, no sentido de ter a consciência e querer a conduta fraudulenta descrita no apontado dispositivo legal.

81. Nessa perspectiva, os fundamentos da qualificação da multa subsistem inabalados mesmo após os ataques dos Impugnantes, justificando a imputação fiscal. Todavia, assiste razão ao Autuado quando argui que a qualificação da multa de ofício em 150% só pode recair sobre os lançamentos de ofício relacionados às despesas glosadas, nas quais restou clara a fraude. No que tange a perda do benefício de redução de 75% do imposto de renda e adicionais sobre o lucro da exploração, embora tenha decorrido da constatação de crime contra ordem tributária, em relação a apuração não se vislumbrou qualquer irregularidade, portanto sobre a autuação decorrente deve-se aplicar a multa de ofício de 75%.

82. Inclusive, provocada por meio de diligência fiscal, a Autoridade Fiscal corroborou com o precitado entendimento e refez os cálculos da multa de ofício incidente sobre o lançamento em favor de aplicar o percentual de 150% apenas sobre o valor dos tributos correspondentes as despesas glosadas (R\$ 7.699.256,71), de acordo com a tabela abaixo:

Tabela 4 - Aplicação da multa

IRPJ Lançado		Multa	
Descrição	Valor	%	Valor
Sobre despesas glosadas	1.924.814,18	150	2.887.221,27
Outros valores	2.766.313,71	75	2.074.735,28
TOTAL	4.691.127,89	-	4.961.956,55

Obs.3: IRPJ lançado sobre despesas glosadas = R\$ 1.924.814,18 (R\$ 1.154.888,51 + R\$ 769.925,67), sendo o primeiro valor relativo ao imposto, e o segundo valor relativo ao adicional, de acordo com o cálculo abaixo:

CÁLCULO DO IMPOSTO			
Multa	Base de Cálculo	Aliquota	Imposto Apurado
150,00%	7.699.256,71	15,00%	1.154.888,50

CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL	
(+) Lucro Real Declarado após Compensação de Prejuízo (DIPJ)	18.076.956,47
(+) Valor Apurado	7.699.256,71
(-) Parcela Não Sujeita ao Adicional	240.000,00
(=) Base de Cálculo do Adicional	25.536.213,18
(x) Aliquota	10,00%
(=) Adicional Total	2.553.621,32
(-) Adicional Declarado (DIPJ)	1.783.695,65
(=) Imposto Adicional Devido	769.925,67

PARCELA DO LUCRO NÃO SUJEITA AO ADICIONAL	
(+) Parcela Não Sujeita ao Adicional Definida em Lei	240.000,00
(-) Parcela Não Sujeita ao Adicional Utilizada pelo Sujeito Passivo	240.000,00
(=) Parcela Não Sujeita ao Adicional Utilizada de Ofício	0,00

CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL POR PERCENTUAL DE MULTA					
Multa	Valor Apurado	Parcela Não Sujeita ao Adicional	Base de Cálculo	Aliquota	Imposto Adicional Devido
150,00%	7.699.256,71	0,00	7.699.256,71	10,00%	769.925,67

Todavia, o percentual de 150% aplicado na cobrança da multa de ofício qualificada deve ser reduzido para 100%. Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do referido § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vale a conferência da nova redação da legislação:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destarte, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%. A propósito, esse tem sido o entendimento do CARF:

“(…) PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICABILIDADE. Aplica-se o princípio da retroatividade benigna aos casos não definitivamente julgados, quando a legislação deixe de definir o ato como infração, de acordo com o art.

106, II, "a", do CTN". (Acórdão nº 3401-012.476, Relator: Renan Gomes Rego, Data da Sessão: 28/09/2023)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. Data do fato gerador: 26/05/2008, 27/05/2008, 13/06/2008 PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. APLICABILIDADE. Aplica-se o princípio da retroatividade benigna aos casos não definitivamente julgados, quando a legislação deixe de definir o ato como infração, de acordo com o art. 106, II, "a", do Código Tributário Nacional”. (Acórdão nº 3002-002.790, Relator e Presidente: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Data da Sessão: 19/09/2023)

Deste modo, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL

Mutatis mutandis, aplicam-se às exigências ditas reflexas (CSLL) o mesmo que foi decidido quanto à exigência matriz (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), o que se dar em razão da íntima relação de causa e efeito entre as exigências fiscais existentes.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO OFÍCIO** afastamento dos solidários arrolados e **DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO** para afastar a exigência da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL e aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rafael Zedral, redator designado

Peço vênia à i. Relatora para divergir e fazer prevalecer o entendimento da maioria qualificada deste colegiado quanto à manutenção da multa isolada.

A controvérsia cinge-se à exigibilidade da multa isolada prevista no Art. 44, II, 'b', da Lei nº 9.430/96, nos casos em que, ao final do ano-calendário, o contribuinte apura prejuízo fiscal:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - De 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - De 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) **na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado**, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”

Para o correto deslinde da questão, é imperativo distinguir os fatos geradores. O fato gerador do IRPJ, obrigação principal (Art. 43, CTN), é a aquisição da disponibilidade econômica apurada no ajuste anual (31/12). Em contrapartida, o fato gerador da *sanção* ora discutida é o inadimplemento de uma **obrigação legal autônoma**: o dever de recolher o pagamento por estimativa (Art. 2º da Lei nº 9.430/96) no seu respectivo vencimento mensal.

Não prospera a tese jurídica que busca afastar a sanção sob o argumento da "acessoriedade", que defende que, sendo o tributo principal (IRPJ) inexistente (prejuízo), a obrigação de antecipá-lo e a multa pelo seu descumprimento perderiam o objeto ou a "causa subjacente”.

Esta lógica falha por duas razões fundamentais.

Primeiro, a obrigação de antecipar (Art. 2º) e a sanção por seu descumprimento (Art. 44, II) não são "acessórias" (no sentido do Direito Civil) ao resultado do IRPJ/CSLL apurado em 31/12. Tratam-se de **deveres instrumentais autônomos**, criados pelo legislador por razões de política fiscal, visando garantir o fluxo de caixa da União e mitigar a concentração de recolhimento ao final do exercício. A lei sanciona o descumprimento desse dever instrumental de forma independente.

Segundo, e de forma definitiva, o próprio legislador *previu e rejeitou expressamente* a tese da inexigibilidade da multa.

Ao redigir o Art. 44, II, 'b', da Lei nº 9.430/96, o legislador fez questão de incluir uma ressalva textual que impede essa exata linha de defesa, impondo a multa sobre os pagamentos mensais que deixaram de ser efetuados e concluindo, de forma inequívoca: "***ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal...***"

A expressão "ainda que" não é supérflua. Ela foi inserida pelo legislador justamente para confirmar a autonomia das obrigações e afastar, de modo inequívoco, qualquer interpretação de que o resultado final (prejuízo) anularia a sanção pelo descumprimento da obrigação mensal.

Portanto, acolher a tese da inexigibilidade da multa significaria ignorar, por completo, a literalidade do dispositivo legal ("ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal"). Isso não é interpretar a norma, mas sim "legislar negativamente", revogando, na prática, um texto legal expresso, o que é vedado a este Conselho, nos termos da Súmula CARF nº 2.

Pelo exposto, voto por **negar provimento ao Recurso Voluntário** neste ponto, mantendo a exigência da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Zedral