



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

Processo nº 10680.005563/2007-11
Recurso nº 179.643 Voluntário
Acórdão nº **1302-00.407 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de novembro de 2010
Matéria GLOSA DE CUSTOS
Recorrente PRIMEIRA GEMA COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004, 2005

FALTA DE DILIGÊNCIAS JUNTO AOS FORNECEDORES E ÓRGÃOS REGULADORES DO COMÉRCIO EXTERIOR.

Tendo a autoridade fiscal conseguido provar, pelos meios de investigação que se utilizou, os fatos que demonstram a falta de pagamento dos tributos fiscalizados e as infrações decorrentes, torna-se descartável qualquer investigação adicional.

IRRF. OPERAÇÃO SEM CAUSA COMPROVADA.

Havendo pagamento efetuado como contrapartida às aquisições cujo custo, por não comprovado, se glosou, cabe lançamento do IRRF, sujeito à incidência exclusivamente na fonte, com base no art. 674 do RIR/99.

NOTAS FISCAIS GLOSADAS SEM COMPROVAÇÃO DO SEU LANÇAMENTO NO LIVRO DIÁRIO E RAZÃO.

Inexistindo prova de que as notas inidôneas foram lançadas à conta de mercadorias, e que integraram o custo das mercadorias vendidas, sua glosa é incabível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (presidente da turma), Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade e Guilherme Polastri Gomes da Silva.

Relatório

Por bem descrever os eventos ocorridos até o momento de seu relato, adoto o relatório produzido na DRJ.

A documentação pertinente ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e o demonstrativo consolidado do crédito tributário do processo constam das fls. 01/04.

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 05/17 para exigência de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)**, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/04/2007, no montante de R\$79.249.905,92, abrangendo fatos geradores compreendidos nos exercícios de 2003, 2004 e 2005.

Na descrição dos fatos, constam os seguintes registros:

001 - Custos dos bens ou serviços vendidos

-Glosa de custos: custo contabilizado com documento inidôneo; valor apurado conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal (TVF); glosa dos custos não comprovados referentes às notas fiscais que o contribuinte diz ter sido emitidas pela empresa Minerpal - Mineração e Comércio Ltda. - multa de ofício de 150%.

Glosa de custos: custo contabilizado com documento inidôneo; valor apurado conforme demonstrado no TVF; glosa dos custos não comprovados referentes às notas fiscais que o contribuinte diz ter sido emitidas pela empresa Mineração São Judas Ltda. - multa de ofício de 150%.

Glosa de custos: custo contabilizado com documento inidôneo; valor apurado conforme demonstrado no TVF; glosa dos custos não comprovados referentes às notas fiscais que o contribuinte diz ter sido emitidas pela empresa Mineração Serra Grande Ltda. - multa de ofício de 150%.

Glosa de custos: valor apurado conforme demonstrado no TVF; glosa dos custos não comprovados referentes às notas fiscais que o contribuinte diz ter sido emitidas pela empresa Sul Oeste Mineração Ltda. - multa de ofício de 75%.

Glosa de custos: valor apurado conforme demonstrado no TVF; glosa dos custos não comprovados referentes às notas fiscais que o contribuinte diz ter sido emitidas pela empresa HR Mineração Ltda. - multa de ofício de 150%.

Glosa de custos: valor apurado conforme demonstrado no TVF; glosa dos custos não comprovados referentes às notas fiscais que o contribuinte diz ter sido emitidas pela empresa Mineradora Serra Azul Ltda. - multa de ofício de 75%.

Glosa de custos: custo contabilizado com documento inidôneo; valor apurado conforme demonstrado no TVF; glosa dos custos não comprovados referentes às notas fiscais que o contribuinte diz ter sido emitidas pela empresa Morgan Mineração Indústria e Comércio Ltda. - multa de ofício de 150%.

Glosa de custos: valor apurado conforme demonstrado no TVF; glosa dos custos não comprovados referentes às notas fiscais que o contribuinte diz ter sido emitidas pela empresa Itafort Indústria e Comércio de Minerais Ltda. - multa de ofício de 75%.

Glosa de custos: valor apurado conforme demonstrado no TVF; glosa dos custos não comprovados referentes às entradas adquiridas do Sr. Cleison Ribeiro das Dores - multa de ofício de 75%.

Em decorrência desse procedimento, foi lavrado o auto de infração da **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)**, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/04/2007, no total de R\$28.592.337,19 (fls. 18/3l), compreendendo o mesmo-período abrangido pelo lançamento do IRPJ.

Foi lavrado ainda o auto de infração correspondente ao **Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)**, acrescido de multa de ofício e dos juros de mora pertinentes, no montante de R\$176.366.238,05 (fls. 32/52), abrangendo fatos geradores compreendidos nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, em virtude da constatação de pagamentos a beneficiários não identificados/pagamentos sem causa.

O TVF foi anexado às fls. 53/73, cujo resumo é feito em seguida.

I - Dos fatos

O contribuinte foi intimado a apresentar os livros e documentos elencados no Termo de Intimação Fiscal nº 1, tendo, em 18/08/2006, informado que os documentos solicitados foram apreendidos pela Polícia Federal em cumprimento de mandado de busca e apreensão em salas de propriedade do Sr. Mateus Ribeiro da Silva (contador).

Por meio do Ofício nº 234/2006-NIP/SR/DPF/MG, a Polícia Federal encaminhou os documentos de interesse fiscal apreendidos no decorrer da chamada "Operação Carbone", relacionada com o comércio ilegal de diamantes para posterior exportação.

Em 18/09/2006, o Sr. Mateus Ribeiro da Silva entregou as 2^{as} vias dos extratos bancários da empresa.

Da análise dos documentos apreendidos pela Polícia Federal, foram relacionados (fl. 54) os principais fornecedores da Primeira Gema. Em seguida, foram feitos registros individuados a respeito dos fornecedores do autuado e da documentação correspondente.

II- Considerações sobre os fatos constatados e legislação aplicável

Foram feitos registros das declarações apresentadas pelo contribuinte, tendo sido ainda relacionados os fornecedores em relação aos quais não foram encontradas irregularidades. Anotou a fiscalização que não ficaram comprovados, com

documentação hábil e idônea, os custos referentes a compras de diamantes em relação aos fornecedores expressamente especificados.

Diante do exposto, como o contribuinte não comprovou com documentação hábil e idônea os custos da compra de diamantes dos fornecedores relacionados, nem estes, depois de intimados, comprovaram as transações, entendeu a fiscalização que houve redução indevida do resultado do exercício, o que levou à glosa dos custos e ao lançamento das diferenças encontradas pertinentes ao IRPJ e à CSLL.

Ocorrerá a hipótese fática de pagamento a beneficiário não identificado/pagamento sem causa sempre que a pessoa jurídica efetuar pagamentos que não comprove a operação ou a causa, ainda que contabilizados, sobretudo se a operação estiver lastreada em documentos emitidos por pessoa jurídica considerada ou declarada inapta, ou com endereço desconhecido, ou ainda em que o sócio declara nunca ter emitido nota fiscal de saída de mercadoria para a empresa fiscalizada, ou em relação à empresa inativa. Assim, ficou o contribuinte sujeito ao imposto sobre a renda exclusivamente na fonte.

III- Do crédito tributário e das infrações

Neste tópico, foram relacionadas as empresas que receberam pagamentos do autuado, cujos custos não foram devidamente comprovados, tendo sido destacados os casos em que o contribuinte se utilizou de documento considerado inidôneo, ocasionando o lançamento dos tributos devidos com a multa prevista no art. 44, incisos I e II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme a situação evidenciada.

IV- Da multa

Concluiu a fiscalização que o contribuinte utilizou notas fiscais que não correspondem a operações efetivamente realizadas para reduzir o lucro e, conseqüentemente, reduzir a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social, chamadas "Notas Frias", prática que revela o intuito de fraude. Tal fato resultou na representação fiscal para fins penais e, em relação a alguns lançamentos, na aplicação de multa qualificada (150% - art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996).

Findo o relato do TVF, registre-se que os demais documentos que fundamentam o lançamento constam das fls. 74/810.

A documentação pertinente à ciência do contribuinte a respeito dos lançamentos foi juntada as fls. 812/816, tendo o Aviso de Recebimento (AR) sido anexado à fl. 824, constando a data de recebimento em 22/05/2007. Às fls. 817/823 e 825/827, foi anexada documentação pertinente à solicitação de cópia de documentos.

O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 830/867, em 20/06/2007, que pode ser sintetizada conforme se segue.

I- Dos fatos descritos no auto de infração de IRPJ e outros reflexos (CSLL e IRRF) e enquadramentos legais

Nesse tópico o impugnante fez uma síntese dos lançamentos.

II- Do direito

II. 1. Da nulidade dos lançamentos de ofício, em razão de ofensa, dentre outros, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa previstos no art. 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal, bem como nos art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999; art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações posteriores; art.

142, parágrafo único do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores.

O impugnante faz uma apresentação da legislação pertinente, destacando que, conforme ficará demonstrado, os atos realizados no procedimento administrativo de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo fiscalizado, com vista a constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício, afrontam, ostensivamente, os princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa, bem como, entre outros, os princípios da moralidade, da eficiência e o da verdade material.

O defendente aponta ainda norma do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999, tendo ressaltado o registro feito pela fiscalização no TVF a respeito do ofício da Polícia Federal, por meio do qual foram encaminhados documentos de interesse fiscal apreendidos no decorrer da chamada "Operação Carbone", pertinente à Primeira Gema.

Esclarece o impugnante que, em 10/02/2006, em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão nº 10/2006 (fl. 588), procedeu-se à apreensão de bens e documentos que se encontravam na sede da empresa e no escritório do contador, conforme cópias de "Autos de Apreensão" em anexo.

Nesses locais, foram apreendidas todas as mercadorias e bens, além de documentos relativos à atividade empresarial do impugnante e de seus sócios, dentre aqueles, os documentos e livros fiscais e comerciais, conforme relação discriminada às fls. 838/839 (Auto de Apreensão - sede da Primeira Gema - doe. anexo; Auto de Apreensão - escritório do contador - fls. 89/94).

Em 18/04/2006, por meio do Ofício nº 234/2006-NIP/SR/DPF/MG, o Delegado da Polícia Federal encaminhou documentação apreendida para a Superintendência da Receita Federal - 6ª RF. Em 24/04/2006, foi feito o encaminhamento para o Serviço de Fiscalização da DRF/BH (fl. 115).

Em 27/07/2006, o impugnante foi cientificado do início do procedimento fiscal, tendo sido intimado a apresentar toda a documentação e livros fiscais e comerciais relativos às operações realizadas pela empresa nos períodos apontados (fls. 77/80), inclusive cópias do contrato social e alterações ocorridas, bem como, extratos bancários (fl. 78).

Com vistas a atender a intimação, foi providenciada a microfilmagem dos seus extratos bancários (fls. 83/86), os quais foram entregues juntamente com as cópias do Contrato Social e alterações (fls. 96/273).

Em 16/08/2006, o contribuinte peticionou nos autos do processo judicial nº 2005.38.00045931-7, a liberação dos documentos e livros fiscais e comerciais apreendidos ou de suas cópias para atender ao fisco, solicitando ainda que, em caso de indeferimento de seu pedido, fosse determinada a expedição de ofício à Receita Federal informando o ocorrido (fls. 87/88).

Em 18/10/2006, o impugnante reiterou o pedido judicial (fl. 591), o que foi acatado pelo MM Juiz Federal nos autos da Ação Incidental de Restituição de Coisa Apreendida (proc. 2006.38.00.026835-6).

Ocorre que, até a data da apresentação da impugnação, a determinação judicial não foi atendida, conforme tela do sistema "Consulta Processual", em anexo,

certamente em razão de a Polícia Federal já ter encaminhado os documentos solicitados à Receita Federal (doc. fls. 115 e 54).

Cumpre ressaltar que à fl. 02 do processo nº 10680.005562/2007-76, relativo à representação fiscal para fins penais, os autuantes confirmam que estavam de posse dos livros comerciais e fiscais do impugnante.

Entende o impugnante que, iniciado o procedimento fiscal, deveriam os auditores-fiscais ter enviado, juntamente com o Termo de Intimação Fiscal nº 1 (fls. 77/79), cópia de todos os documentos e livros fiscais e comerciais apreendidos pelo DPF/MG e encaminhados ao fisco, facultando à fiscalizada exercer, com a amplitude assegurada na Constituição Federal, o seu direito de defesa e de prestar os esclarecimentos solicitados.

Ademais, quando do encaminhamento dos documentos pelo DPF/MG, deveria ter sido lavrado o termo de recebimento, discriminando analiticamente cada livro e documento recebido, e sido extraídas cópias que, devidamente autenticadas, deveriam ser devolvidas ao contribuinte. No entanto, não há nos autos nenhuma evidência nesse sentido.

Em 28/02/2007, por meio do Termo de Intimação nº 2 (fls. 578/583), o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento das notas fiscais de aquisição de diamantes.

Fazendo referência a dispositivos do RIR/1999, ressalta que o custo das mercadorias vendidas e das matérias-primas utilizadas na sua produção é determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, devidamente registrados no Livro de Inventário, no fim do período de apuração, e que a comprovação dos custos pode ser feita por meio de nota fiscal, recibo ou documento equivalente.

No Auto de Apreensão (doc. fls. 89/94), foram discriminados documentos e livros fiscais e comerciais apreendidos pelo DPF/MG (quadro - fl. 842). No item 71, está ressaltado que foi apreendido um "Envelope pardo contendo diversos documentos com os dizeres 'RECEBOS DE NF - AGENDA DE MATEUS - IMPORTANTE!!!'".

Resta, assim, destacada a comprovação de que, em relação às mercadorias adquiridas para exportação, eram também emitidos recibos relativos aos valores consignados nas notas fiscais e que tais documentos eram importantes para o contador da empresa, Sr. Mateus Ribeiro da Silva.

Portanto, o impugnante, por ocasião do recebimento do Termo de Intimação nº 2, estava, e ainda continua, impossibilitado de apresentar os livros e documentos fiscais e comerciais que comprovariam a aquisição e o efetivo preço dos diamantes adquiridos para posterior exportação, uma vez que tais documentos já se encontravam no Serviço de Fiscalização da DRF/BH desde 19/04/2006 (fl. 115).

Desta forma, resta comprovado que os atos praticados pelas autoridades fiscais afrontaram os princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa, bem como os princípios da moralidade, da proporcionalidade, da eficiência e da busca da verdade material, o que fere de nulidade absoluta o procedimento fiscal de lançamento de ofício.

Cabe ainda afirmar que o impugnante somente tomou conhecimento de que seus documentos e livros comerciais e fiscais haviam sido encaminhados à Receita Federal pelo DPF/MG ao extrair cópias do processo relativo ao auto de infração impugnado.

Por outro lado, confrontando os dados dos autos de infração lavrados com os dispositivos indicados como base legal da exigência, verifica-se a inobservância pelo fisco das disposições do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações posteriores.

Ocorre que há inadequação entre o fato descrito e os dispositivos legais indicados nos autos de infração, especialmente no que tange à ocorrência de custo contabilizado com nota fiscal inidônea - por absoluta falta de comprovação pelo fisco de que a compra das mercadorias descritas nas notas fiscais teriam integrado o custo das mercadorias exportadas, bem como à exigência da multa aplicada, ora no percentual de 75% ora de 150%, sem que esteja, expressa e devidamente esclarecida a razão de se ter aplicado a multa com percentuais distintos em relação ao mesmo fato.

Caberia ao fisco ter demonstrado, com base nos registros efetuados no Livro de Registro de Entradas e de Saídas, bem como nos registros de estoques indicados no Livro de Inventário, o custo das mercadorias vendidas para o mercado externo. Ressalte-se que estavam com a posse desses livros.

Também resta comprovado o cerceamento do direito de defesa do impugnante, que desconhece a motivação que levou o fisco a aplicar multas de 75 % e de 150%, em razão de glosa de custo que teria sido contabilizado com documento inidôneo.

Por todo o exposto, em preliminar, o impugnante requer a anulação do auto de infração em razão das ilegalidades apontadas, que acarretaram o cerceamento do direito de exercer em toda plenitude a sua defesa.

II.2. Do mérito

No item 72 do TVF (fl. 66), os autuantes justificam a lavratura dos autos de infração indicando a motivação que teria acarretado as exigências fiscais.

Ora, afinal, o impugnante deveria comprovar o valor de compra das mercadorias ou o custo das mercadorias exportadas? E elementar que o preço das mercadorias adquiridas e que não foram revendidas não afetam o resultado do exercício, uma vez que integram os bens do ativo (estoques). Por sua vez, o custo das mercadoria revendidas é determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, devidamente registrados no Livro de Inventário.

Ressalta o impugnante que continua impossibilitado de comprovar com a documentação fiscal e comercial os valores relativos à compra de diamantes das empresas relacionadas no item 68, bem como o efetivo custo das mercadorias revendidas, pois a documentação necessária encontra-se no Serviço de Fiscalização da DRF/BH.

Ademais, os únicos documentos juntados pelo fisco foram as cópias das DIPJ dos anos-calendário de 2002 a 2004 e cópias relativas a algumas contas do Ativo, dentre elas a conta Caixa do período de janeiro de 2002 a 31/12/2003, extraídas do Livro Razão (fls. 635/808 e 597/634).

Com relação ao ano-calendário de 2004, não há nenhum registro contábil relativo à aquisição de mercadorias para revenda e, tampouco, registros de pagamentos efetuados no período, o que comprova a insubsistência das exigências.

Assim, em relação a esse período, não há que se falar em "custo contabilizado com documento inidôneo".

Ressalta ainda que a fiscalização se limitou a solicitar esclarecimentos e cópias de notas fiscais aos fornecedores do impugnante, sem proceder a qualquer diligência *in loco* com vistas a verificar a efetiva atividade dos emitentes das notas fiscais, seus livros e demais registros comerciais, fiscais e contábeis, balanços, demonstrações de resultado, origens e aplicações de recursos e a movimentação financeira dessas empresas, de seus sócios, prepostos e representantes junto à Primeira Gema, o que afronta o princípio da verdade material.

Considerando ainda a atividade desempenhada pelo impugnante (doc. fls. 96/117) e que sua receita advém, exclusivamente, da exportação direta de diamantes, atividade que é rigorosamente regulamentada e fiscalizada pelo Bacen, pelo DNP do Distrito Federal e controlada pelo Siscomex, caberia ainda ao fisco, em cumprimento ao princípio da verdade material, ter diligenciado junto a esses órgãos no sentido de verificar a regularidade dos documentos fiscais e comerciais relativos à aquisição das mercadorias exportadas.

Desde já, o impugnante requer que seja determinado o retomo do processo ao Serviço de Fiscalização da DRF/BH para que se proceda à diligência *in loco* junto às empresas emitentes das notas fiscais consideradas inidôneas, com vistas a esclarecer as questões aqui suscitadas e buscar a verdade material dos fatos, ressaltando ser desnecessária tal providência em relação ao fornecedor de diamantes, o garimpeiro Cleison Ribeiro Rosa das Dores, cuja DIRPF/2003 (cópia em anexo) comprova com suficiência que, no ano-calendário de 2002, vendeu para o impugnante os diamantes no valor de R\$74.632,10, cujos rendimentos foram devidamente declarados na forma prevista na legislação.

Requer ainda que o fisco proceda à diligência junto aos órgãos diretamente envolvidos na regulamentação e controle do comércio de exportação de diamantes, retro elencados, com vistas a coletar toda a documentação pertinente à atividade de exportação da empresa, bem como os dados relativos aos seus fornecedores de diamantes, para fins de instrução do processo e que, do resultado das diligências solicitadas, seja o impugnante cientificado.

Assevera o impugnante que, sendo a atividade administrativa vinculada à lei (parágrafo único do art. 142 do CTN), não cabe aos auditores efetuar o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL por "entenderem" que houve redução indevida do resultado do exercício. Cita acórdãos do Conselho de Contribuintes.

No que diz respeito ao lançamento do IRRF, fazendo referência ao Mafon/2002, ressalta o impugnante que, no caso específico, a exigência seria decorrente de glosa de custo contabilizado com documento inidôneo (ou de compra de diamantes?) - fls. 07/13, 20/27, 34/45 e 66. Ora, nas notas fiscais consideradas inidôneas pelo fisco estão indicadas a natureza das operações (compra de diamantes) e o beneficiário dos valores nelas consignados.

O que não há nos autos é a comprovação inequívoca de que tais documentos são inidôneos, de que as mercadorias foram revendidas e seus custos alteraram o resultado do exercício, de que nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 os valores nelas consignados teriam ou não sido efetivamente pagos.

Ressalva ainda o autuado a impossibilidade de exercer plenamente o seu direito de impugnar a exigência, conforme já relatado. Contesta, mais uma vez, a exigência da multa, tendo salientado que, segundo jurisprudência dos órgãos julgadores da Receita Federal e do Conselho de Contribuintes, a exigência da multa agravada de 150% tem como requisito legal o dolo específico do

agente.

No caso, os documentos trazidos aos autos e os ora anexados à impugnação comprovam que nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, o atual representante legal e administrador do impugnante residia na Bélgica e não participava da administração, o que só veio a ocorrer a partir de 22/06/2004, conforme Contrato Social e alterações posteriores (fls. 96/114) e depoimento do contador da empresa.

III. Do pedido

Pelas razões expostas, o impugnante requer:

- em preliminar, que seja declarada a nulidade do procedimento fiscal e, em consequência, os autos de infração lavrados, em razão de ofensa, dentre outros, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa;
- eventualmente, que sejam determinadas as diligências requeridas, para fins de comprovação dos custos das mercadorias exportadas, em cumprimento ao princípio da verdade material;
- eventualmente, que sejam julgados improcedentes os lançamentos, bem como a aplicação das multas de 75% e de 150% e dos juros com base na Selic, pelas razões aduzidas na impugnação.

Os documentos anexados pelo impugnante constam das fls. 853/867.

Posteriormente, **foi exarada a Resolução DRJ/BHE nº 804, de 10/07/2007** (fls.869/874), para que fosse providenciada a anexação ao processo do Razão da conta Caixa referente aos registros feitos no ano de 2004 correspondentes aos custos glosados nesse período, além do fornecimento ao contribuinte de uma relação pormenorizada dos documentos entregues pelo DPF/MG, facultando ao autuado livre acesso à documentação que ainda estivesse de posse da autoridade fiscal.

Foi então elaborado o relatório de fls. 876/878, no qual consta um quadro com a discriminação dos livros e documentos em poder da fiscalização, recebidos da Polícia Federal, além de outros documentos pertinentes à apreensão feita pelo DPF/MG anexados às fls. 879/895.

Por sua vez, foram juntados às fls. 896/933 despachos e intimações relacionados à ciência do contribuinte dos mencionados documentos, além de pedidos de cópia formulados pelo interessado, recibos de documentos entregues e esclarecimentos prestados pela autoridade fiscal.

Em seguida, o contribuinte se manifesta às fls. 934/935, fazendo remissão à Intimação Fiscal II, tendo registrado que, no dia 30/07/2008, o representante legal da empresa compareceu na DRF/Belo Horizonte/MG, sem que obtivesse cópia de todos os documentos fiscais listados na referida intimação e, diante da imprescindibilidade de tais documentos para a defesa, protocolou petição ao Juízo da 4ª Vara Criminal (doc. de fls. 936/937), requerendo autorização para cópia dos documentos faltantes e que ainda se encontrariam na posse do Departamento de Polícia Federal, apreendidos na Operação Carbono.

Requer, ao final, a suspensão do presente processo administrativo fiscal nos termos legais.

As fls. 938/940 a autoridade fiscal fez um relato dos fatos ocorridos no tocante às intimações e aos documentos fornecidos ao contribuinte em atendimento às determinações da DRJ/Belo Horizonte, propondo o retorno dos autos para julgamento.

Registre-se que às fls. 942/943 consta informação acerca do competente processo de representação fiscal para fins penais, formalizado sob nº 10680.005562/2007-76.

A 2ª Turma da DRJ/BHE, em sessão de julgamento, decidiu, por unanimidade, rejeitar as preliminares, e, no mérito, julgar procedentes os lançamentos, com supedâneo nos seguintes fundamentos:

Preliminarmente,

- saneou a alegação de cerceamento do direito de defesa por meio da Resolução nº 804 de 10/07/2007 (fls. 869/874), que determinou, entre outras providências, fosse confeccionada uma relação pormenorizada dos documentos entregues pelo DPF/MG, encaminhados com o Ofício nº 234/2006-NIP/SR/DPF/MG (fl.115), identificando aqueles que ainda permaneciam de posse da autoridade fiscal, a qual foi devidamente cumprida por esta, que deles facultou vista e extração de cópias ao contribuinte;

- o Termo de Entrega de Documentos (fl.920) demonstra a entrega ao contribuinte de *cópias dos documentos contabilizados, especificamente as notas fiscais dos fornecedores que deram origem ao Auto de Infração, relação em anexo, cópias dos livros diário nº 4 e 5, correspondentes aos anos-calendário de 2002 e 2003; cópias dos livros razão correspondentes aos anos-calendário de 2002 e 2003; cópias dos livros balancetes dos anos-calendário de 2002 e 2003 e cópias das notas fiscais da empresa de nº 1 a 250, conforme assinalado pelo representante da empresa no anexo do termo de intimação fiscal recebido via AR em 16/05/2008, reabrindo ao contribuinte o prazo para impugnação de 30 dias para manifestar-se.*

- o contribuinte informou não constar do termo de entrega de documentos alguns documentos que alega serem imprescindíveis para a defesa, requerendo manifestação da fiscalização, o que foi feito pelo termo de intimação fiscal II (fl. 927), facultando-lhe *tomar vista de todos os livros e todos os documentos fiscais apreendidos pela polícia federal e repassados a este setor de fiscalização.* Deles tomou vista o representante do contribuinte em 30/07/2008, não formulando qualquer pedido de cópia. De tal, nenhuma defesa adicional foi feita, limitando-se o contribuinte a requerer a suspensão do processo, pedido que não encontra abrigo na legislação processual administrativa, vinculada ao princípio da oficialidade;

- os autos de infração não infringiram o art. 10 do Decreto 70.235/72, e a razão de haver multas de 75% e 150% está bem explicada no item III do TVF, não havendo qualquer nulidade;

- os pedidos de diligência aos fornecedores e aos órgãos reguladores de comércio exterior não foram justificados pelo impugnante, que não atacou objetivamente pontos do lançamento que refutava. Por outro lado, o auto de infração está fundamentado com as provas que a autoridade entendeu suficientes para lastrear o crédito lançado;

No mérito,

- Glosa de Custos – IRPJ e CSLL: constatou a fiscalização que não foram comprovados com documentação hábil e idônea os custos da compra de diamantes de alguns fornecedores (com aplicação da multa de 75%), e alguns custos estavam lastreados por documentação inidônea (com aplicação da multa de 150%). Além disso, evidenciou a precariedade dos documentos e apontou inconsistências em relação aos fornecedores (que em alguns casos não foram encontrados – aplicação da multa de 75% - e em outros, alegaram não ter operado comercialmente com a autuada – aplicação da multa de 150%). O impugnante não **rechaçou os fatos apurados, nem mesmo após ter vista de todos os livros e documentos em**

poder da repartição, limitando-se a argüir questões tangente como o fato de que tais compras não representavam necessariamente custos, ou que não há registro contábil de aquisições ou pagamentos no ano-calendário de 2004;

- a aquisição de mercadorias da pessoa física Cleison Ribeiro Rosa das Dores também não se justificou, tendo ele registrado em sua declaração de rendimentos ter recebido da autuada R\$ 7.463,21 e não R\$ 74.632,10, conforme constou da documentação;

- Imposto de Renda Retido na Fonte: tanto nos casos de uso de documentação inidônea quanto naqueles em que a operação não foi comprovada, há incidência de IRRF por serem os pagamentos sem causa comprovada ou pagos a beneficiários não identificados (art. 674 do RIR/99);

- Multa de Ofício e Juros de Mora: o lançamento da multa de ofício foi devidamente motivado pelo autuante, tanto nos casos em que foi aplicada a multa de 75% como naqueles que resultaram na aplicação da multa de 150%, e encontra respaldo na legislação vigente, sendo a responsabilidade objetiva no campo do Direito Tributário;

- os juros de mora à taxa Selic têm respaldo no art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96.

Irresignado, o recorrente interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, repisando argumentos já expendidos na impugnação, e alegando, em síntese, que:

Preliminarmente,

- os lançamentos são nulos por ofender os princípios da ampla defesa e do devido processo legal. Não obteve todos os documentos que buscou encontrar. Dentre eles, a prova de contabilização relativa a aquisição de mercadorias para revenda e registros de pagamentos efetuados no ano de 2004, o que torna insubsistentes as exigências de IRPJ, CSLL, e IRRF relativas ao período, por não se comprovar “custo contabilizado com documento inidôneo”;

- os custos são comprovados pelo controle de estoque permanente e pelos estoques finais, ao término do exercício, podendo ser comprovados por notas fiscais. Não pôde comprovar os custos, porque os livros e documentos se encontravam no serviço de fiscalização da DRF/BH. Caberia ao fisco ter demonstrado, a partir dos registros no livro de entradas e saídas de mercadoria, bem como nos registros de estoques indicados no livro de inventário, o custo das mercadorias vendidas para o mercado externo, pois estavam na posse dos livros;

- não foi motivada a aplicação de multas de 75% e de 150% em razão das glosas. O auto de infração deve conter a descrição pormenorizada das razões (art.10 do Decreto 70.235/72).

No mérito,

- a fiscalização constatou aquisição de mercadorias, mas não sua transformação em custo. Somente as mercadorias vendidas integram o custo, ficando as demais no estoque. Relativamente ao ano-calendário de 2004, não há nos autos nenhum registro contábil relativo à aquisição de mercadorias para revenda, nem registros de pagamentos efetuados no período, não se podendo falar em custo contabilizado com documento inidôneo;

- o fisco deveria ter diligenciado junto aos fornecedores, para verificar a atividade dos emitentes das notas fiscais. Não o fazendo, afrontou o princípio da verdade material. Deveria ter diligenciado, ainda, junto aos órgãos reguladores da atividade de exportação de diamantes;

- nas notas glosadas estão indicados os beneficiários e a natureza das operações. Assim, não cabe lançamento do IRRF. Não há evidência nos autos de que os documentos sejam de fato inidôneos, que as mercadorias foram revendidas e seus custos alteraram o resultado do exercício;

- para comprovação dos custos, o fisco considerou somente alguns pagamentos registrados na conta “caixa” do livro razão de 2002 e 2003, onde estão indicados os beneficiários e a natureza da operação (fls.600/634). Relativamente ao ano de 2004 não há quaisquer pagamentos efetuados e contabilizados;

- a não existência de dolo reprime a aplicação da multa qualificada. O dolo deve ser específico, não havendo nos autos qualquer comprovação de que a recorrente tenha agido com evidente intuito de fraude, estando o representante da empresa, nos anos de 2002, 2003 e 2004 residindo na Bélgica, não participando da administração, o que só veio a ocorrer em 22/06/2004.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso é tempestivo, e portanto, dele conheço.

Das Preliminares

A DRJ/BHE, por meio da Resolução 804, de 10/07/2007 (fls. 869/874) determinou que fosse confeccionada uma relação pormenorizada dos documentos entregues pelo DPF/MG, encaminhados com o Ofício nº 234/2006-NIP/SR/DPF/MG (fl.115), identificando aqueles que ainda permaneciam de posse da autoridade fiscal, a qual foi devidamente cumprida por esta, que deles facultou vista e extração de cópias ao contribuinte. O Termo de Entrega de Documentos (fl.920) demonstra a entrega ao contribuinte de *cópias dos documentos contabilizados, especificamente as notas fiscais dos fornecedores que deram origem ao Auto de Infração, relação em anexo, cópias dos livros diário nº 4 e 5, correspondentes aos anos-calendário de 2002 e 2003; cópias dos livros razão correspondentes aos anos-calendário de 2002 e 2003; cópias dos livros balancetes dos anos-calendário de 2002 e 2003 e cópias das notas fiscais da*

empresa de nº 1 a 250, conforme assinalado pelo representante da empresa no anexo do termo de intimação fiscal recebido via AR em 16/05/2008, reabrindo ao contribuinte o prazo para impugnação de 30 dias para manifestar-se. Ressaltou a fiscalização em outro ponto que pôs a disposição do recorrente toda documentação entregue pela polícia federal.

Verifico pleno atendimento ao direito de defesa do contribuinte, o que foi devidamente garantido pela DRJ, a qual chegou a reiterar a insistência na manifestação do contribuinte, para sanear por completo.

O fato de não colocar à disposição do contribuinte os livros de 2004 se justifica pelo fato de que tais elementos não foram cedidos à Receita Federal, não ensejando nulidade.

No que tange às multas, foram elas justificadas pela autoridade fiscal, que acautelou-se em segregar em itens distintos do auto de infração aquelas sujeitas a penalidade de ofício ordinária (75%) daquelas qualificadas (150%).

Tendo a autoridade fiscal conseguido provar, pelos meios de investigação que se utilizou, os fatos que demonstram a falta de pagamento dos tributos fiscalizados e as infrações decorrentes, torna-se descartável qualquer investigação adicional, cumprido já o dever de provar tais fatos.

Do Mérito

A existência de compras lastreadas em documentação inidônea ou cujas operações não foram comprovadas é indicativa de sua inexistência fática.

Assim, inexistente a compra, por óbvio que também não há efeitos no estoque de mercadorias, que não é afetado por mercadorias que não existem. Assim, é imediato o repasse dos valores indicados nas notas fiscais de compra ao CMV, posto que esse é dado pela expressão: $CMV = \text{Estoque Inicial} + \text{Compras} - \text{Estoque Final}$.

Desta forma, é totalmente inócua qualquer providência tendente a movimentar o estoque, com vistas a descobrir se as mercadorias não existentes afetaram o CMV, estando perfeito e acabado o lançamento que se faz com base nas notas de compra contabilizadas.

Comprovado pela fiscalização que houve pagamento efetuado como contrapartida às aquisições cujo custo, por não comprovado, se glosou, cabe lançamento do IRRE, sujeito à incidência exclusivamente na fonte, com base no art. 674 do RIR/99.

Não há contradição entre os lançamentos, sendo que a glosa incide na apuração do lucro real da fiscalizada, por desatender às condições de dedutibilidade estabelecidas na legislação ordinária, e o lançamento do IRRF incide sobre os rendimentos a serem pagos ao beneficiário, verdadeiro contribuinte, que experimenta acréscimo patrimonial. A pessoa jurídica pagante se investe na posição de responsável tributária, por optar pela ocultação do real beneficiário, que não pode ser atingido pela tributação em virtude da ocultação.

No caso presente, tanto a não comprovação da operação e, em alguns casos, a inidoneidade da documentação está provada, como corroboram com tais evidências as respostas enviadas pelos fornecedores que atestam não ter relações comerciais com o recorrente, sendo correta a autuação.

Protestou categoricamente a defesa, em diversas passagens dos autos, pela inexistência dos livros diário e razão do ano-calendário de 2004.

Tal reivindicação se baseia no fato de que tanto as autuações por glosa de custos como as relativas a IRRF oriundo de pagamento de operação não comprovada dependem de prova, na contabilidade, de que as compras foram lançadas e os pagamentos foram efetuados.

A autoridade fiscal afirmou que tais livros não foram repassados à Receita Federal pela polícia federal, nem mesmo sabendo se foram apreendidos.

O voto condutor da DRJ, seguido à unanimidade, entendeu correta a autuação, porque embora ausente a contabilidade, a presença dos documentos inidôneos e da DIPJ, especialmente a descrição do campo “Custo dos Bens e Serviços Vendidos”, que apresenta o valor total desta rubrica ao final do exercício, autorizam a tributação.

Meu entendimento diverge desta posição. Se não presente a contabilidade, não há prova de que as notas inidôneas foram lançadas à conta de mercadorias, nem mesmo se podendo cogitar que integram o custo das mercadorias vendidas, embora haja indícios apontando neste sentido.

Ao efetuar a glosa, sem constatar o lançamento das notas inidôneas na contabilidade, a autoridade fiscal presumiu que elas lá estariam, o que, a meu ver, não pode ser realizado nesta situação, devendo o lançamento estar estribado na contabilização.

Mesma sorte não merece o lançamento do IRRF, por pagamento de operação não comprovada, uma vez que a operação e o pagamento podem ser aferidos por elementos estranhos à contabilidade, como as notas fiscais e extratos bancários, os quais foram juntados pela autoridade fiscal. Demais disso, afirma expressamente a autoridade fiscal que *todos os pagamentos foram creditados na conta “caixa”, na mesma data da emissão das “notas fiscais” e que a fiscalizada afirmou que a maioria dos pagamentos eram feitos em dinheiro. As empresas por nós intimadas que apresentaram documentos que comprovaram a operação também afirmaram, na maioria, que receberam os valores em dinheiro.*

Tal afirmação é reforçada em outra passagem (fls.939 e 928), em que afirma ter posto à disposição da recorrente *documentos contabilizados do caixa, correspondentes ao ano-calendário de 2004, conforme fazemos constar nos itens 15 a 26, os quais, embora reclamado, não foram requisitadas cópias.*

Alega o recorrente que a qualificação da multa exigiria o dolo específico do administrador, o que não se provou.

A qualificação da multa exige prática de fraude e existência de dolo, nos termos dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Todavia, o dolo que se exige não se vincula a pessoa física, mas à pessoa jurídica autuada, devendo ser obtido por meio indireto, decorrente das condutas que se logrou demonstrar.

No caso presente, verifica-se o uso de documentação inidônea, infirmada por vários fornecedores que relataram não manter relações comerciais com a recorrente, apresentando argumentos que invalidam os lançamentos fiscais nelas lastreados.

Assim, o dolo é evidente, pela obtenção e utilização de tal documentação indevida, objetivando tão somente reduzir o montante devido de tributos à Receita Federal, resultando na produção de contabilidade e prestação de declaração de rendimentos ao Erário falseadas.

Assim, voto para rejeitar as preliminares, e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa de custos relativa ao ano-calendário de 2004.

Sala das Sessões, 11 de novembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator