



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

Processo n° 10680.723509/2010-56
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.185 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2012
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrente SIDERÚRGICA VALINHO S/A
Recorrida 2ª Turma da DRJ/BHE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

PRELIMINAR DE NULIDADE - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando nos autos está comprovado que a fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal, não tendo o contribuinte demonstrado nenhuma irregularidade capaz de invalidar o lançamento.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. MAJORAÇÃO DE CUSTOS - DOCUMENTO HÁBIL. A dedução dos valores correspondentes à majoração de custos decorrente de regularização de quantidade de carvão vegetal, valor unitário e complementos de preço, somente pode ser admitida se o contribuinte apresentar a nota fiscal complementar emitida pelo fornecedor do insumo ou documento hábil e idôneo que o comprove.

GLOSA DE CUSTOS - FALTA DE COMPROVAÇÃO. Devem ser glosados os custos totais contabilizados com base em nota fiscal emitida por fornecedor de insumo, quando os elementos de prova produzidos pela autoridade fiscal evidenciarem a falta de capacidade do contribuinte de comprovar a efetividade da operação e o pagamento correspondente efetuado ao suposto fornecedor.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento da CSLL que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E SEM CAUSA. Está sujeito a incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, bem como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Recurso voluntário Negado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/06 de 24/05/2011

Autenticado digitalmente em 02/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 10/04/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 02/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 22/04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 22/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos Pelá, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designado o Conselheiro Antonio José Praga de Souza, para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Redator Designado

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

Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ, CSLL, COFINS e IRRF (fls. 1/31), cumulados com juros e multa de ofício (75%), referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2005 e 2006, em virtude da **(i)** glosa de custos não comprovados, decorrentes da constatação da dedução de compras de carvão vegetal em valor superior ao constante das notas fiscais de aquisição, **(ii)** da insuficiência no recolhimento de COFINS e **(iii)** da realização de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

Inicialmente, foi instaurada fiscalização para verificação dos créditos das contribuições para o PIS/Pasep e COFINS Não Cumulativos Exportação, referente ao período de 01/04/2005 a 31/12/2006. Verificou-se posteriormente, conforme Registro de Procedimento Fiscal nº 06.1.01.00-2009-02307-0, datado de 17/08/2010, a necessidade de extensão dos procedimentos fiscais também em relação ao IRPJ, CSLL e IRRF, em razão da constatação da existência de valores sujeitos à glosa das respectivas bases declaradas nas DIPJ's 2006 e 2007.

Como resultado da ação fiscal, além do lançamento das diferenças de IRPJ, CSLL (apurados em ambos os anos-calendário sob o regime anual de tributação, conforme declarado nas mencionadas DIPJ) e IRRF, oriundos da glosa de custos de insumos, foi também realizada a comparação e reconstituição dos DACON apresentados pelo contribuinte à RFB, que, em face das divergências constatadas em relação à legislação de regência da matéria, repercutiram em lançamento de valores relacionados somente à COFINS, devidas nos meses de

janeiro e fevereiro de 2006, haja vista o aproveitamento, de ofício, dos créditos acumulados e declarados pelo contribuinte nas respectivas DACON.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 32/77), a Fiscalização explica as irregularidades apuradas, a seguir resumidas.

Inicia afirmando que a suposta diferença entre o valor registrado na nota fiscal emitida pelo fornecedor e o valor real de aquisição do bem deve ser suprida com emissão de nota complementar pelo vendedor, já que não há previsão legal para emissão de nota fiscal de entrada englobando a suposta diferença, mormente quando não restar comprovado o custo adicional.

Assim, não haveria como considerar tais valores como dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, já que correspondentes à majoração de custo, calculada em função de suposta regularização advinda de diferenças de quantidades de carvão vegetal, de valor unitário e também de complemento de preço (equivalente ao ICMS destacado em DAEMS emitido em nome do vendedor do carvão vegetal), com base tão-somente em notas fiscais de entrada emitidas pelo próprio contribuinte fiscalizado.

Em relação aos documentos apresentados pelo contribuinte como prova do pagamento das notas fiscais de entrada por ele próprio emitidas (vide cópias reprográficas juntadas por amostragem nos Anexos II a VIII), argumenta que, além de se referirem, em quase sua totalidade, a cópias de cheques emitidos ao portador e/ou nominalmente a terceiros, também não conseguem demonstrar o custo adicional (diferenças de quantidades, valores e complementos de preço).

Isso porque, o próprio contribuinte, intimado por duas vezes a apresentar prova documental que evidenciasse a vinculação das pessoas físicas beneficiárias dos pagamentos registrados como efetuados aos respectivos fornecedores de carvão vegetal (mediante apresentação, dentre outros, do instrumento de procuração que autorize o recebimento por Conta e ordem dos respectivos fornecedores), reconheceu a impossibilidade de apresentar qualquer documentação que demonstrasse a vinculação havida entre as pessoas indicadas nos cheques e seus fornecedores.

Além disso, a fiscalização entendeu que, mesmo nos casos em que se verificou a existência de cheques nominais ao vendedor do carvão vegetal, tais pagamentos não serviriam, por si sós, para comprovar a efetividade do custo adicional descrito nas notas fiscais de entrada emitidas pelo contribuinte, já que desacompanhados de nota fiscal complementar emitida pelo vendedor do carvão vegetal.

Pela mesma razão, entendeu insuficientes os documentos relativos aos controles de pesagem e de registro de entrada de carvão, apresentados e produzidos pelo contribuinte à fiscalização.

Além da glosa da diferença de custos de aquisição contabilizados e não comprovados, em relação a alguns fornecedores foram glosados os custos totais da operação, constantes da nota fiscal original do fornecedor, conforme demonstrativos às fls. 464/518.

Nesse tocante, a fiscalização aponta diversos motivos pelos quais passou a questionar a efetiva aquisição do carvão vegetal, quais sejam:

(i) Alguns fornecedores apresentaram informação a RFB atestando estar INATIVO e/ou não haver realizado nenhuma operação de venda comercial durante o período fiscalizado;

(ii) As Notas Fiscais avulsas apresentadas pelo contribuinte foram firmadas por pessoas físicas sem a comprovação do vínculo com a pessoa jurídica nelas indicadas como remetentes do carvão vegetal (o que foi verificado inclusive através de diligência efetuada junto aos estabelecimentos fornecedores e intimação das pessoas físicas relacionadas);

(iii) As Autorizações para Transporte de Produto Florestal – ATPF foram emitidas e/ou firmadas por pessoas distintas do fornecedor;

(iv) Os supostos pagamentos não puderam ser comprovados por meio dos vários cheques apresentados e emitidos ao portador e/ou nominais a pessoas distintas do fornecedor, bem como por meio de recibos de depósitos bancários a favor de pessoas físicas, as quais o contribuinte também não conseguiu demonstrar a indispensável vinculação que autorize os respectivos recebimentos por conta e ordem do fornecedor;

(v) Os recibos apresentados foram firmados por pessoas que o contribuinte não conseguiu comprovar a correspondente vinculação aos fornecedores e/ou a devida autorização formal para o recebimento em nome do respectivo fornecedor.

(vi) A maior parte dos cheques apresentados não foram sacados e/ou depositados pela pessoa jurídica ou física.

Em decorrência do exposto, a fiscalização entendeu (i) não restar comprovada a operação ou a causa dos pagamentos efetuados a terceiros, sócios, acionistas ou titulares das pessoas jurídicas supostamente fornecedoras de carvão vegetal, e (ii) não restar comprovado o pagamento do preço dos bens, direitos ou serviços supostamente adquiridos pelo contribuinte, sujeitando tais pagamentos à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 35%.

Finalmente, a partir da glosa de custos de IRPJ e CSLL, da análise de diversos PER/DCOMP's (análise detalhada nos processos indicados na tabela abaixo) e da reconstituição dos créditos de PIS e COFINS declarados em DACON, a ação fiscal apurou débitos de COFINS.

10680.016541/2005-14 - COFINS Exportação - 2º Trimestre de 2005
10680.723324/2010-41 - COFINS Exportação - 3º Trimestre de 2005
10680.723372/2010-30 - COFINS Exportação - 4º Trimestre de 2005
10680.723459/2010-15 - COFINS Exportação - 1º Trimestre de 2006
10680.723468/2010-06 - COFINS Exportação - 2º Trimestre de 2006
10680.723487/2010-24 - COFINS Exportação - 3º Trimestre de 2006
10680.723503/2010-89 - PIS Exportação - 2º Trimestre de 2005

10680.723504/2010-23 - PIS Exportação - 3º Trimestre de 2005
10680.723505/2010-78 - PIS Exportação - 4º Trimestre de 2005
10680.723506/2010-12 - PIS Exportação - 1º Trimestre de 2006
10680.723507/2010-67 - PIS Exportação - 2º Trimestre de 2006
10680.723508/2010-10 - PIS Exportação - 3º Trimestre de 2006

Os valores lançados estão demonstrados por meio das planilhas intituladas "Controle de Compensação de Créditos COFINS/PIS – Ajuste de Saldos Apurados no DACON", às fls. 78/100.

Também restou apurada a tomada de créditos indevidos de PIS e COFINS incidentes sobre aquisições de pessoa jurídica não tributada, a saber, Associação Regional de Proteção Ambiental (CNPJ n.º. 03.817.553/0001-20).

Diante do exposto, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 341/587), acompanhada da documentação que passou a compor os anexos XVI a XVIII, expondo, em síntese, que: **(i)** é nulo o auto de infração, diante da ausência de intimação relativa à extensão do procedimento fiscal; **(ii)** o valor lançado nas notas fiscais de entrada "é pulverizado entre os envolvidos no processo" de corte, produção, transporte e todos os demais serviços relacionados ao carvão vegetal, prática autorizada pelo produtor/fornecedor, sendo que, os pagamentos eram feitos, em sua maioria, aos motoristas encarregados do transporte; **(iii)** não há fundamentação contrária eficaz que embase as alegações da fiscalização no sentido de ilegalidade do complemento de preço nas operações com carvão vegetal, uma vez que havia expressa permissão legal no RICMS/MG autorizando a prática da emissão da nota fiscal de entrada com o complemento de preço, o que caracteriza invasão de competência do Fisco Federal; **(iv)** houve invasão de competência tributária, uma vez que a fiscalização escudou-se da legislação do Estado de Minas Gerais para lançar impostos federais; **(v)** é inconteste a efetividade dos pagamentos aos fornecedores, seja por meio de cheques nominais, depósitos em conta corrente e cheques ao portador com expressa referência à nota fiscal correspondente à operação; **(vi)** a produção de ferro-gusa é compatível com o volume de carvão vegetal adquirido; **(vii)** é necessária a realização de perícia contábil para comprovar o alegado (quesitos formulados e assistentes técnicos indicados às fls. 568/570); **(viii)** os beneficiários dos recursos (fornecedores de carvão vegetal) foram devidamente identificados, sendo improcedente o lançamento de IRRF; e **(iv)** as diferenças de COFINS a recolher apontadas pela fiscalização não existem, uma vez que a empresa apresentou DACON de forma clara e transparente, em consonância com as normas de regência.

A 2ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, para **(i)** rejeitar a preliminar de nulidade, **(ii)** rejeitar o pedido de perícia; e **(ii)** manter integralmente o crédito tributário exigido, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2006, 2007

PRELIMINAR DE NULIDADE - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando nos autos está comprovado que a fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal, não tendo o contribuinte demonstrado nenhuma irregularidade capaz de invalidar o lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006, 2007

MAJORAÇÃO DE CUSTOS - DOCUMENTO HÁBIL

A dedução dos valores correspondentes à majoração de custos decorrente de regularização de quantidade de carvão vegetal, valor unitário e complementos de preço, somente pode ser admitida se o contribuinte apresentar a nota fiscal complementar emitida pelo fornecedor do insumo, porquanto seja, nesse caso, ineficaz a nota fiscal de entrada.

GLOSA DE CUSTOS - FALTA DE COMPROVAÇÃO

Devem ser glosados os custos totais contabilizados com base em nota fiscal emitida por fornecedor de insumo, quando os elementos de prova produzidos pela autoridade fiscal evidenciarem a falta de capacidade do contribuinte de comprovar a efetividade da operação e o pagamento correspondente efetuado ao suposto fornecedor.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento da Contribuição Social que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não hi nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Exercício: 2006, 2007

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E PAGAMENTOS SEM CAUSA

Está sujeito a incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, bem como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2006, 2007

GLOSA DE CUSTOS - CRÉDITOS INFORMADOS EM DACION

Mantida a glosa dos custos efetuada em procedimento fiscal, deve ser mantido o lançamento da Cofins que apurou débito remanescente após reconstituição dos créditos informados em Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais - Dacion.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Regularmente intimado por meio eletrônico, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário às fls. 5868/5913, repisando os argumentos de sua peça impugnatória e acrescentando argumentos no sentido de que:

(i) Seu direito de defesa foi cerceado, haja vista o indeferimento do pedido de realização de perícia contábil pelo julgador de primeira instância. Nesse sentido, argumenta que se o volume de ferro-gusa produzido é compatível com o carvão vegetal adquirido e escriturado contabilmente, o que pode ser comprovado através de perícia contábil, a glosa dos custos de aquisição não merece prosperar, configurando ato arbitrário e ilegal;

(ii) A emissão de nota fiscal de entrada está respaldada pelo art. 150, § 2º do RICMS/MG. Somente com a inserção do art. 149-A, com vigência a partir de 01/07/2009, é que esse dispositivo legal disciplinou a hipótese de emissão de nota fiscal complementar pelo produtor de carvão vegetal;

(iii) Não havia, à época dos fatos, qualquer norma estadual ou federal que obrigasse o fornecedor de carvão vegetal a emitir nota fiscal complementar. Pelo contrário, as normas do SINIEF, invocadas pela fiscalização e pela decisão recorrida, apenas dispõem acerca da possibilidade de emissão de nota fiscal de entrada no caso de ajuste de preço e da possibilidade de emissão de nota fiscal complementar pelo fornecedor, deixando a cargo dos Estados da Federação a regulamentação da matéria. Pelas mesmas razões, inexistiria qualquer conflito de normas entre a legislação estadual e federal que regem o tema.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo, por atender aos requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Conselho.

Inicialmente, diga-se que não merece respaldo a argüição do Recorrente no sentido de que seu direito foi cerceado em razão do indeferimento do seu pedido de perícia.

Verifique-se que o auto de infração foi lavrado para **(i)** glosar custos não comprovados, decorrentes da constatação da dedução de compras de carvão vegetal em valor superior ao constante das notas fiscais de aquisição, **(ii)** cobrar os valores insuficientemente recolhidos a título de COFINS e **(iii)** para cobrar IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

Nesse passo, a perícia contábil argüida pelo Recorrente não é suficiente para afastar qualquer lançamento. A perícia contábil poderia, quando muito, comprovar que o volume de ferro-gusa produzido é compatível com o carvão vegetal adquirido e escriturado contabilmente.

Entretanto, isso não comprova que os custos do insumo adquirido foram suportados nos valores registrados pelo Recorrente, legitimando, assim, a sua dedutibilidade. Com efeito, não há que se falar em cerceamento do seu direito de defesa.

De outro giro, também não merece respaldo qualquer argumentação acerca da ausência de intimação relativa à extensão do procedimento fiscal, já que todas as alterações no MPF foram devidamente registradas eletronicamente, conforme demonstrado pela consulta à Internet do MPF 06.1.01.00-2009-02307-0, acostada ao acórdão recorrido (fl. 5826).

Majoração de Custos

No mérito, é necessário dizer que o Recorrente não logrou comprovar o custo do insumo escriturado contabilmente e deduzido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A diferença entre o valor registrado na nota fiscal emitida pelo fornecedor e o valor de aquisição registrado pelo Recorrente deveria ser suprida com a emissão de nota fiscal complementar pelo vendedor/fornecedor ou pela apresentação de outros documentos hábeis e idôneos que demonstrassem que o custo registrado em sua contabilidade era real.

No entanto, é certo que, não dispondo das notas fiscais complementares, o Recorrente não trouxe aos autos documentos que justificasse o acréscimo de preço.

Ressalte-se que, conforme apurado pela fiscalização:

(i) As Notas Fiscais avulsas apresentadas pelo contribuinte foram firmadas por pessoas físicas que, aparentemente, não possuem vínculo com a pessoa jurídica nelas indicadas como remetentes do carvão vegetal (o que foi verificado inclusive através de diligência efetuada junto aos estabelecimentos fornecedores e intimação das pessoas físicas relacionadas);

(ii) As Autorizações para Transporte de Produto Florestal – ATPF foram emitidas e/ou firmadas por pessoas distintas do fornecedor;

(iii) Os supostos pagamentos de transporte e frete não puderam ser comprovados por meio dos vários cheques apresentados e emitidos ao portador e/ou nominais a pessoas distintas do fornecedor, bem como por meio de recibos de depósitos bancários a favor de pessoas físicas, já que o Recorrente não conseguiu demonstrar a vinculação de tais pessoas com o fornecedor, autorizando os recebimentos por conta e ordem do fornecedor;

(iv) Os recibos apresentados foram firmados por pessoas físicas que, aparentemente, não possuem vínculo com os fornecedores ou que não se mostraram autorizadas a receber valores em nome do fornecedor.

Nesse passo, corroboro a pormenorizada análise das provas feita pelo acórdão recorrido e sua conclusão, no sentido de que: *“em verdade, os documentos que dão guarida às notas fiscais de entrada foram produzidas pelo próprio adquirente dos insumos, tais como: controles internos de pesagem, cópias de cheques, planilha de custos, entre outros. Note-se ainda que documentos de arrecadação estadual, autorizações de órgãos florestais ou ambientais, entre outros documentos de terceiros anexados à impugnação, estão vinculados apenas às notas fiscais emitidas pelos fornecedores, com base nos valores e quantidades originalmente informados. Ou seja, não há nenhum documento de terceiro, especialmente do fornecedor de carvão vegetal, que ateste a majoração do custo decorrente de ajuste de preço ou quantidade.”*

Falta de comprovação da aquisição do carvão vegetal de pessoas jurídicas

Além da glosa da diferença de custos de aquisição contabilizados e não comprovados, em relação a 6 (seis) fornecedores (F.L. da Silva-ME, E.A da Maia Carvão, Carvão Diamante Negro Ltda., Guimarães e Silveira Ltda., Michel Honório Viana -ME, T.L.A da Silva-ME) foram glosados os custos totais da operação, constantes da nota fiscal original do fornecedor, conforme demonstrativos às fls. 464/518.

Nesses casos, entendo que os custos não podem ser glosados totalmente, devendo ser mantidos os valores constantes na nota fiscal original dos fornecedores.

Isso porque, no meu entendimento, inexistem provas suficientes para afirmar que o carvão vegetal não foi sequer adquirido.

A fiscalização possuiu apenas dois argumentos específicos para entender que a aquisição de carvão vegetal não teria se realizado: (i) alguns fornecedores declararam estar inativos no período ou não terem realizado nenhuma operação de venda comercial durante o período fiscalizado; e (ii) a maior parte dos cheques apresentados não foi sacado e/ou depositado pelas pessoas jurídicas fornecedoras.

No que toca ao segundo argumento da fiscalização, explique-se que, o exame das cópias dos cheques acostados aos autos revela que nenhum deles foi sacado e/ou depositado pelos 6 (seis) fornecedores em comento, e que os beneficiários dos cheques (apontados nos cheques de forma manuscrita ou por meio de carimbos) são pessoas físicas e jurídicas as quais, após pesquisa de dados da RFB, não se conseguiu vislumbrar qualquer vínculo com as empresas fornecedoras.

Ora, a partir desses dois argumentos não é possível concluir que a operação não existiu.

O Recorrente não deve ser apenada pela situação de inatividade de alguns fornecedores perante a RFB. Além disso, o segundo argumento só demonstra que não foi possível comprovar qualquer pagamento em nome das pessoas jurídicas fornecedoras, mas não afasta a comprovação de que a Recorrente efetivamente arcou com os custos da aquisição do insumo.

Assim, os argumentos da fiscalização devem ser encarados apenas como indícios de uma operação irregular, mostrando-se incapazes de justificar a glosa do custo registrado na nota fiscal emitida por tais pessoas jurídicas.

Ademais, deve ser levado em conta que as provas nos autos demonstram que houve transporte da mercadoria e pagamentos pulverizados a diversas pessoas.

Note-se, aliás, que também existem indícios de que a mercadoria entrou no estabelecimento do Recorrente, já que foram anexados as notas fiscais de entrada, os controles de pesagem e de registro de entrada de carvão.

Afastada parcialmente a glosa dos custos efetuada em procedimento fiscal, deve ser revisto o lançamento da COFINS a partir da devida reconstituição dos créditos informados em Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON.

Pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa

Ainda nesse contexto, entendo que o lançamento a título de IRRF não merece prosperar.

Como dito, em virtude dos documentos apresentados pelo Recorrente nos autos é possível verificar a quem foram destinados os pagamentos realizados e que foram realizados para aquisição e transporte de carvão vegetal.

O que não está claro, sublinhe-se, é que o custo adicional registrado pelo Recorrente tenha sido por ele suportado e que o insumo utilizado em sua produção tenha sido adquirido pelo preço registrado em sua contabilidade.

Assim, é de se afastar a exação referente ao IRRF, já que os beneficiários dos pagamentos estão identificados e a sua causa está comprovada.

Finalmente, o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento da CSLL que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

Ante o exposto, voto, preliminarmente, para não acolher os argumentos de nulidade da decisão recorrida ou do lançamento, e, no mérito, para dar parcial provimento ao recurso voluntário, **(i)** manter a glosa relativa à majoração dos custos, correspondente aos valores registrados nos quadros demonstrativos de fls. 103/419; **(ii)** afastar parte dos valores glosados a título de IRPJ e CSLL, correspondentes aos valores registrados nos demonstrativos de fls. 420/518 e referentes à glosa do custo original na aquisição de carvão vegetal relacionado aos 6 (seis) fornecedores indicados no voto; **(iii)** rever o lançamento de COFINS, a partir da devida reconstituição dos créditos informados em DACON, considerando as glosas ora afastadas; e **(iii)** afastar totalmente o lançamento de IRRF.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Redator Designado.

Nos debates do julgamento dos recurso voluntário interpostos neste processo divergi do ilustre Relator, Conselheiro Carlos Pelá, quanto a glosa de custos em face da falta de comprovação das aquisições de carvão vegetal, bem como da conseqüente exigência de IR-Fonte em razão dos pagamentos em causa.

Uma vez que o Colegiado, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências, fui designado para redigir o voto condutor deste Acórdão.

Vejamos a transcrição dos fundamentos do voto condutor da decisão recorrida no que tange ao mérito:

“(…)

III MAJORAÇÃO DE CUSTOS — REGISTRO DE COMPRAS DE CARVÃO VEGETAL EM VALOR SUPERIOR AO CONSTANTE DA NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO

III.1. ASPECTOS LEGAIS DA AUTUAÇÃO

O item 3 do TVF trata da majoração de custos apurada em face da constatação de dedução de compras de carvão vegetal em valor superior ao constante das notas fiscais de aquisição, conforme apuração feita nos Quadros Demonstrativos nº 01, 01-A e 02.

O impugnante defendeu a legalidade do procedimento de emissão de nota fiscal de entrada na aquisição de carvão vegetal, para fins de ajuste de preço e quantidade, tendo enfatizado o cumprimento ao RICMS e orientações da SEF/MG.

Contudo, não tem razão o defendente, uma vez que, tanto no âmbito estadual quanto federal, não hi previsão legal de dispensa de emissão de nota fiscal pelo fornecedor do insumo no caso de ajuste de preço e quantidade do carvão vegetal ou reajustamento de preço, conforme foi evidenciado no TVF e se passa a explicitar em seguida.

Primeiramente, deve ser ressaltado que as normas legais pertinentes ao ICMS não se confundem com a legislação que cuida dos impostos e contribuições federais.

Neste sentido, legislação específica define aspectos que devem ser observados pelos contribuintes nas respectivas esferas de atuação dos entes tributantes, não podendo o impugnante se socorrer apenas na legislação estadual para afastar a tributação de impostos e contribuições regidos por legislação federal.

No caso, verifica-se que o contribuinte restringiu sua discussão aos aspectos da aplicação do art. 150, § 2º — Anexo IX — Parte 1 do RICMS, se omitindo e considerar a regulamentação estabelecida em Convênio Sinief (Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais), de abrangência maior, por constituir ato firmado por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal, **desconsiderando ainda a própria legislação federal, conforme destaques feitos no TVF.**

Assim, vale transcrever trechos do TVF que evidenciaram a análise da questão a teor das disposições firmadas em Convênio Sinief:

(...)

E bom lembrar que o art. 199 do CTN dispõe que a Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Do mesmo modo, conforme consignado no TVF, é importante evidenciar o que a legislação no âmbito federal diz sobre o assunto:

Saliente-se que o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 — RIFI/2002, regulamentou o assunto relativo a emissão de documentos fiscais no Título VIII, Capítulo X Seção II, de cujo exame não se vislumbra a previsão da hipótese alegada pelo contribuinte, qual seja, a validade, para fins fiscais, da nota fiscal de entrada pelas empresas adquirentes de produtos/mercadorias para fins de regularização de diferenças de quantidades, valor unitário e complemento de prego de carvão vegetal adquirido de estabelecimentos obrigados a emissão de notas fiscais.

Ainda relativamente à hipótese alegada pela fiscalizada, cumpre-se ressaltar que, em face do disposto nos arts. 320 e 323, do RIFI/2002, fica evidente a obrigatoriedade de emissão da nota fiscal, modelo 1 ou 1 A pelo estabelecimento que promoveu a saída do carvão vegetal (inciso I, do art. 323), mesmo quando haja apuração de diferença de quantidades e preços (incisos Xe XI do art. 333 do RIFI/2002). Além do mais, o inciso II do citado art. 323 remete a obrigatoriedade de emissão das notas fiscais de entrada somente em relação as hipóteses descritas em seu art. 359, dentre as quais não se vislumbra a hipótese de sua emissão em razão de diferenças de quantidade, preço unitário e complemento de preço de carvão vegetal adquirido de pessoas jurídicas obrigadas a emissão de documentos fiscais.

Portanto, das hipóteses de emissão de nota fiscal de entrada previstas na legislação em referência não se incluiu a situação alegada pela fiscalizada em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, datado de 03/03/2010, não podendo ser a mesma considerada, para efeitos fiscais, documento hábil para o registro e dedução do suposto custo adicional em razão de eventual regularização.

Não há como olvidar que a regulamentação feita por força de Convênio Sinief e a legislação federal determinam a emissão do documento fiscal competente pelo fornecedor do insumo no caso de reajustamento de preço ou de regularização de preço ou de quantidade, ficando afastada qualquer hipótese de "invasão de competência" nesse caso, de forma que a nota fiscal de entrada de carvão vegetal não pode ser considerada documento hábil e suficiente para fins de comprovação de custos de insumos sujeitos a dedução na apuração do IRPJ e da CSLL.

Assim, a prevalecer o entendimento do impugnante quanto à interpretação por ele dada às disposições do art. 150, § 2º — Anexo IX — Parte 1 do RICMS, na redação original vigente a época dos fatos geradores, ficaria configurado evidente conflito entre as normas reguladoras do Estado de Minas Gerais e as disposições expressas no Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, art. 21, e no Convênio Sinief nº 6, de 21 de fevereiro de 1989, art. 40, citadas no TVF, que prevêm a emissão de nota fiscal pelo fornecedor na situação discutida.

Portanto, a nota fiscal de entrada, ainda que o contribuinte considere necessária a sua emissão para atender a legislação do Estado de Minas Gerais, não dispensa nem substitui a nota fiscal complementar, emitida pelo fornecedor do insumo, no caso de majoração de custos em função de suposta regularização de diferenças de quantidades de carvão vegetal, de valor unitário ou complemento de preço, exigida no âmbito do Convênio Sinief e pela legislação federal.

Independentemente das considerações legais feitas acima, é notório que a nota fiscal de entrada, emitida unicamente com base em controles de pesagem e registro de entrada de carvão, todos procedimentos executados pelo próprio adquirente da mercadoria, não poderia se prestar como documento eficaz para a comprovação da operação de reajustamento de preço ou regularização de preço ou quantidade do insumo adquirido, em substituição a nota fiscal complementar emitida pelo fornecedor, conforme foi também ressaltado pela fiscalização, nos seguintes termos:

Saliente-se, que, para fins fiscais, os documentos relativos aos controles de pesagem e de registro de entrada de carvão, apresentados pelo contribuinte fiscalização, não possuem nenhum efeito. Isto se deve ao fato de que, além de corresponderem a documentos produzidos pela própria Siderúrgica Valinho S/A, documentos firmados sem lastro em documento legal emitido pelo fornecedor do carvão vegetal não podem ser considerados hábeis, em face da legislação supramencionada, para fins de dedução de custo de produtos adquiridos.

Portanto, pelo fato de estes complementos de preço corresponderem a valores amparados por documento produzido pela fiscalizada (notas fiscais de entrada, controles de pesagem e registro de entrada de carvão), os mesmos não podem ser admitidos como custo dedutível para fins de apuração do lucro real, da base de cálculo da CSLL e tampouco servirem de base para o cálculo do crédito de PIS/CONFINS.

Desta forma, pode-se afirmar com segurança que o contribuinte não dispunha da documentação hábil para a comprovação dos custos decorrentes de diferenças de preço ou quantidade apuradas quando da entrega do carvão vegetal em seu estabelecimento, motivo suficiente para a glosa dos custos e do aproveitamento dos créditos pertinentes.

III.2. ANALISE DOCUMENTAL

Sendo insuficientes e ineficazes os documentos produzidos pelo próprio contribuinte adquirente do produto e beneficiário da dedução dos custos ou do crédito correspondente (nota fiscal de entrada, controles de pesagem e registro de entrada de carvão), restaria ao impugnante comprovar a efetividade do reajustamento de preço ou regularização de preço e quantidade por meio da apresentação de outros documentos com vista a validar a operação retratada nas notas fiscais de entrada.

Nesse sentido, o impugnante afirmou que o valor lançado nas notas fiscais de entrada "6 pulverizado entre os envolvidos no processo" de corte, produção, transporte e todos os demais serviços relacionados ao carvão vegetal, prática autorizada pelo produtor/fornecedor. Acrescentou ainda que os pagamentos eram feitos, em sua maioria, aos motoristas encarregados do transporte.

Conforme se pode inferir, o contribuinte ao relatar que o valor lançado nas notas fiscais de entrada era "pulverizado" entre diversos agentes que atuaram na operação de aquisição do carvão vegetal, e o pagamento, na maioria dos casos, efetuado ao motorista responsável pelo transporte, acaba por admitir que não tem

condições de comprovar a efetividade do pagamento a quem de direito (produtor/fornecedor) pelas diferenças de preço ou de quantidade registradas nas mencionadas notas fiscais de entrada do insumo.

Em verdade, uma vez que o contribuinte assumiu a responsabilidade, por sua conta e risco, de repassar a terceiros valores devidos aos fornecedores de carvão vegetal pelas diferenças apuradas na entrada do insumo em seu estabelecimento, ao não dispor do documento hábil a comprovar estas diferenças (nota fiscal complementar emitida pelo fornecedor do insumo), ficou sem elementos de comprovação da operação perante o fisco federal, inviabilizando a dedução dos custos ou aproveitamento dos créditos correspondentes.

Esta falta de condições do contribuinte autuado de levar a cabo as comprovações devidas no que respeita também ao pagamento dos insumos já foi destacada na análise da fiscalização, conforme se denota do seguinte trecho extraído do TVF:

Em relação aos documentos apresentados pelo contribuinte como prova do pagamento das notas fiscais de entrada por ele próprio emitidas (vide cópias reprográficas juntadas por amostragem nos Anexos II a VIII do presente processo), ressalte-se que, além de se referirem, em quase sua totalidade, a cópias de cheques emitidos ao portador e/ou nominalmente a terceiros, também não conseguem demonstrar o custo adicional (diferenças de quantidades, valores e complementos de prep) que se encontra descrito tão-somente em notas fiscais de entrada de carvão vegetal emitidos pela própria Siderúrgica Valinho S/A.

Sobre esse assunto, vale salientar que o próprio contribuinte, intimado por duas vezes a apresentar prova documental que evidenciasse a vinculação das pessoas físicas beneficiárias dos pagamentos registrados como efetuados aos respectivos fornecedores de carvão vegetal (mediante apresentação, dentre outros, do instrumento de procuração que autorize o recebimento por conta e ordem dos respectivos fornecedores) reconheceu a impossibilidade de apresentar "qualquer documentação que demonstre a vinculação havida entre as pessoas indicadas no quadro apresentado no Termo ora respondido, assim como naquele datado de 28/06/2010, com seus fornecedores (...)"

O próprio exemplo utilizado pelo contribuinte na impugnação para demonstrar o seu "modus operandi", relativamente à transação que teria sido mantida com a empresa F L da Silva, cujos documentos constam do Anexo XVI, conforme relação constante do Relatório, atesta a inviabilidade da comprovação, diante da inexistência de nenhum vínculo entre os cheques indicados e a suposta beneficiária F L Silva, conforme se demonstra abaixo:

- valor da nota fiscal de entrada nº028410 — R\$13.253,00;
- valor da nota fiscal de emissão da F L Silva — R\$7.200,00;
- pagamento efetuado em seis cheques, emitidos ao portador (beneficiário não identificado), sem nenhuma vinculação com o fornecedor F L Silva, no valor total de R\$13.253,00 .
- note-se que a coincidência de valor existe apenas em relação A nota fiscal de entrada, documento emitido pelo próprio contribuinte autuado, e por isso mesmo ineficaz para comprovar eventuais diferenças decorrentes de ajuste de preço ou quantidade do insumo adquirido, conforme a legislação vigente já discutida;

- documentos outros, tais como a Autorização para Transporte de Produto Florestal (ATPF) e guias de recolhimento do imposto estadual dizem respeito apenas à nota fiscal original emitida pelo fornecedor do carvão vegetal;

- é notório que, no exemplo examinado, não há nenhum documento bancário vinculando os diversos cheques A F L Silva, seja pelo pagamento das diferenças decorrentes de ajuste de preço ou quantidade indicadas na nota fiscal de entrada do insumo e, nesse caso, nem sequer pelo valor original da nota fiscal do fornecedor.

Não há, portanto, como admitir que pagamento "pulverizado" a diversos supostos agentes que atuaram na operação de compra do carvão vegetal, formalizado em diversos cheques emitidos ao portador, possa referendar uma venda realizada por um fornecedor específico e ainda com base em documento ineficaz (nota fiscal de entrada) para a comprovação das diferenças de preço ou quantidade.

A questão suscitada pela defesa no tocante a existência de cópias de cheques indicando no verso o número das notas fiscais correspondentes A operação já foi examinada pela autoridade fiscal, nos seguintes termos:

Acrescente-se que consta do verso das cópias reprográficas dos cheques (que foram extraídas, por amostragem, diretamente dos originais que se encontram em poder da instituição bancária, apresentados pelo contribuinte, fls. 91 a 222, do Anexo I) um carimbo com a seguinte informação:

*"cheque destinado ao pagamento
nota fiscal n.º _____ parte
(X) origem () entrada"*

A despeito disto, vale ressaltar que, sendo a indicação do número da nota fiscal que deu origem à emissão daqueles cheques correspondente à nota fiscal originalmente emitida pelo fornecedor, tal informação, além de firmada pela própria Siderúrgica Valinho S/A em documento de sua própria emissão, também não serve para comprovar a efetividade do custo adicional registrado pela fiscalizada, haja vista que nas notas fiscais assim informadas (de emissão dos respectivos fornecedores de carvão vegetal) não há descrição de nenhuma parcela que corresponda às diferenças de quantidades, valores unitários e complementos de prep e que constam somente destacados nas notas fiscais de entrada emitidas pela própria Siderúrgica Valinho S/A.

Neste sentido, observe-se, que ainda que a informação, realizada pela própria Siderúrgica Valinho S/A no verso dos cheques por ela emitidos, mencionasse o número da sua nota fiscal de entrada, esta informação, por estar desacompanhada do documento fiscal hábil para prova do custo adicional, ou seja, a nota fiscal complementar emitida pelo vendedor do carvão vegetal também não serviria para comprovar a efetividade da existência do custo adicional.

O que se traduz da correta análise feita pela autoridade fiscal, é que o cheque "admite" qualquer anotação no seu verso, especialmente quando feita pelo próprio emitente, não se podendo considerar que tal inscrição, por si só, ateste a efetividade do registro, quando o pagamento representado por aquele cheque não guardar nenhuma outra vinculação direta com a operação a que supostamente diz respeito, no tocante ao destinatário/beneficiário (fornecedor do carvão vegetal), valor e data da operação indicados no competente documento fiscal hábil.

O impugnante apontou ainda a existência de cheques nominais emitidos para os seguintes fornecedores:

- F L da Silva;
- Carvão Diamante Ltda;
- Express Com. Imp. e Exportação Ltda;
- Gregório Echeverria;
- Indústria e Comércio Carvão União Ltda.
- Marcia Fortunato Borges.

E ainda a ocorrência de depósitos bancários em conta corrente dos próprios fornecedores, no caso de Bern Indústria e Comércio de Madeira Ltda. e Comércio de Carvão MS.

Estas questões também foram apreciadas pela autoridade fiscal, que assim se pronunciou a respeito no TVF:

Por outro lado, observe-se que mesmo nos casos em que eventualmente se verifique a existência de cheques nominais ao vendedor do carvão vegetal estes pagamentos também não serviram, por si sós, para comprovação da efetividade do custo adicional descrito nas notas fiscais de entrada emitidas pela própria Siderúrgica Valinho S/A, pelo fato de estarem desacompanhados de documentação fiscal fundamental e necessária para tanto, ou seja, a nota fiscal complementar emitida pelo vendedor do carvão vegetal.

Diante, pois, da falta de comprovação deste custo adicional mediante a apresentação das competentes notas fiscais complementares emitidas pelos respectivos fornecedores de carvão vegetal, fica caracterizada a indedutibilidade das importâncias registradas na escrituração comercial/fiscal da Siderúrgica Valinho S/A a título de regularização de diferenças de quantidades, valor unitário e complemento de prep de carvão vegetal adquirido, conforme discriminado na coluna "Valor da Majoração do Custo", do Quadro Demonstrativo nº01, em anexo, fis. 101 a 153.

Analisando a documentação apresentada pelo impugnante nos Anexos XVI, XVII e XVIII, cuja especificação consta do Relatório, relativamente as citadas empresas, constata-se o seguinte:

- **F L Silva:** confirmando a abordagem feita quando do exame do exemplo apresentado pelo impugnante quanto a citada empresa, foram apresentados cheques ao portador e também cheques nominais a terceiros estranhos A operação original de compra do carvão vegetal, que sinalizam a "pulverização" do pagamento a que fez referência o impugnante, ineficazes para comprovar o ajuste de preço e quantidade do insumo.

- **Carvão Diamante Negro Ltda:** foram anexados diversos cheques ao portador ou nominais a terceiros, denunciando a "pulverização" do pagamento, cujos valores guardam relação apenas com as notas fiscais de entrada, assim como com outros documentos de lavra da própria Siderúrgica Valinho, ineficazes para comprovar o ajuste de preço e quantidade do insumo.

- **Express Comercio Importação e Exportação Ltda:** o contribuinte juntou cópias de cinco cheques (somente frente), datados de 13/08/2006, nominativos a citada empresa, no valor total de R\$13.911,00; não há como identificar a destinação final dos cheques diante da falta da apresentação da cópia dos versos desses documentos; a emissão de diversos cheques para o mesmo destinatário, na mesma data, quando bastaria um único cheque em favor do fornecedor de carvão vegetal, a chamada "pulverização" inviabiliza a comprovação da operação.

- **Gregório Echeverria:** o impugnante juntou cópia de cheques nominativos A empresa, depositados em contas de terceiros, conforme comprovantes também anexados aos autos; o somatório desses cheques guarda relação apenas com a nota fiscal de entrada emitida pelo próprio emitente dos cheques, documento ineficaz para comprovar o ajuste de preço e quantidade do carvão vegetal.

- **Indústria e Comércio Carvão União Ltda:** foram juntadas cópias de diversos cheques nominativos a empresa (somente frente), sinalizando a "pulverização" do pagamento, não havendo como identificar a destinação final desses cheques; a única coincidência seria com a nota fiscal de entrada, documento ineficaz porquanto emitido pelo próprio contribuinte emitente dos cheques e em desacordo com a legislação de âmbito federal.

- **Márcia Fortunato Borges:** foram apresentados dois cheques nominativos, depositados em conta corrente da empresa fornecedora, que guardam relação apenas com as notas fiscais de entrada; não houve a apresentação da nota fiscal complementar emitida pela empresa fornecedora do insumo a fim de atestar que o pagamento correspondeu efetivamente a ajuste de preço ou quantidade relativamente A operação faturada anteriormente.

- **Bent Indústria e Comércio de Madeira Ltda:** o impugnante juntou cópia de cheques nominativos A empresa, acompanhados do comprovante de depósitos pertinente, entretanto, os valores e datas desses cheques não foram vinculados a nenhuma nota fiscal; os demais cheques anexados por cópia foram emitidos ao portador e vinculados tão somente a notas fiscais de entrada; os demais documentos anexados pelo impugnante foram elaborados pela própria Siderúrgica Valinho, não sendo suficientes para a comprovação da operação de ajuste de preço ou quantidade do insumo; as ATFP e guias de recolhimentos de tributos estaduais estão vinculadas apenas As notas fiscais originalmente emitidas pelo fornecedor.

- **Comércio de Carvão MS Dr. Amorim:** foram apresentados cheques nominativos, depositados em conta corrente da empresa fornecedora, que guardam relação apenas com as notas fiscais de entrada; não houve a apresentação da nota fiscal complementar emitida pela empresa fornecedora do insumo a fim de atestar que o pagamento correspondeu efetivamente a ajuste de preço ou quantidade de operação já faturada.

Além das empresas acima, mencionadas expressamente na impugnação, nos Anexos XVI, XVII e XVIII, conforme relação apresentada no Relatório, constam ainda documentos pertinentes As seguintes empresas:

- **LM Pereira:** cópia de extratos bancários do autuado e de cheques ao portador, cujos valores correspondem A nota fiscal de entrada; constam ainda documentos de arrecadação e autorizações vinculadas apenas A nota fiscal original emitida pelo fornecedor do insumo;

- **Michel Honório Viana:** cópia de extratos bancários do autuado e de cheques ao portador, cujos valores correspondem A nota fiscal de entrada; constam ainda documentos de arrecadação e autorizações vinculadas apenas A nota fiscal original emitida pelo fornecedor do insumo;

- **Libania Ferreira Santos:** cópia de extratos bancários do autuado e de cheques ao portador, cujos valores correspondem A nota fiscal de entrada; constam ainda documentos de arrecadação e autorizações vinculadas apenas A nota fiscal original emitida pelo fornecedor do insumo;

- **Ferminº Antunes Martins:** cópia de extratos bancários do autuado e de cheques ao portador, cujos valores correspondem A nota fiscal de entrada; constam

ainda documentos de arrecadação e autorizações vinculadas apenas A. nota fiscal original emitida pelo fornecedor do insumo;

- **Início Antônio Alves:** cópia de extratos bancários do autuado e de cheques ao portador, cujos valores correspondem A nota fiscal de entrada; constam ainda documentos de arrecadação e autorizações vinculadas apenas a nota fiscal original emitida pelo fornecedor do insumo;

- **Aldair de Souza A Costa:** cópia de extratos bancários do autuado e de cheques ao portador, cujos valores correspondem A nota fiscal de entrada; constam ainda documentos de arrecadação e autorizações vinculadas apenas A nota fiscal original emitida pelo fornecedor do insumo;

- **Rodomec Mecanização e Transporte Ltda:** cópia de cheques nominativos A empresa, acompanhados do comprovante de depósitos pertinente, entretanto, os valores e datas desses cheques não foram vinculados a nenhuma nota fiscal; os demais cheques anexados por cópia foram emitidos ao portador e vinculados tão somente a notas fiscais de entrada; constam ainda documentos de arrecadação e autorizações vinculadas apenas A nota fiscal original emitida pelo fornecedor do insumo.

Analisando o conjunto de documentos pertinentes a todas as empresas acima relacionadas, na grande maioria dos casos, constata-se a existência de cheques ao portador, nominativos a terceiros, nominativos ao fornecedor, porém depositados em contas de terceiros, traduzindo a alegada "pulverização" de pagamentos a que se referiu o impugnante, tornando impossível verificar a destinação do numerário e a validação da operação retratada nas notas fiscais de entrada. Em outros casos (Bent e Rodomec), houve depósitos em conta corrente do fornecedor sem qualquer vinculação com as notas fiscais competentes, além dos usuais cheques "pulverizados". E ainda em dois casos (Márcia Fortunato Borges e Comércio de Cary-do MS Dr. Amorim), foram constatados depósitos nas contas dos fornecedores, que guardam correspondência tão somente com a nota fiscal de entrada emitida pelo autuado, mas são insuficientes para comprovar o reajustamento de preço ou quantidade do insumo adquirido, diante da inexistência da nota fiscal complementar.

Em verdade, todos os documentos que dão guarida As notas fiscais de entrada foram produzidos pelo próprio adquirente dos insumos, tais como: controles internos de pesagem, cópia de cheques, planilhas de custos, entre outros. Note-se ainda que documentos de arrecadação estadual, autorizações de órgãos florestais ou ambientais, entre outros documentos de terceiros anexados à impugnação, estão vinculados apenas às notas fiscais emitidas pelos fornecedores, com base nos valores e quantidades originalmente informados. Ou seja, não ha nenhum documento de terceiro, especialmente do fornecedor do carvão vegetal, que ateste a majoração do custo decorrente de ajuste de preço ou quantidade.

Porém, o que ficou patente em todos os casos analisados é a inexistência de documento legal (nota fiscal complementar) atestando que as diferenças, apuradas pelo confronto da nota fiscal de entrada com a nota fiscal do fornecedor, efetivamente existiram, de forma a autorizar o registro do custo na contabilidade do autuado.

Nestas condições, deve ser mantida a glosa dos valores correspondentes majoração de custos levada a efeito pelo autuado com base apenas em notas fiscais de entrada, por constituírem documentos ineficazes perante o fisco federal.

III.3. CONSIDERAÇÕES ACERCA DA APURAÇÃO DO CUSTO E ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO

Aduziu o impugnante que era imprescindível que o valor adotado pela fiscalização, como base de cálculo, deveria se reportar à correspondente quantidade física —metragem/m³— para que viesse a compor, através de seu preço médio, o valor tributável.

Enfatizou ainda a compatibilidade entre o consumo do carvão vegetal e a produção de ferrogusa, acusando que o procedimento fiscal está alicerçado em meras suposições. Também anexou laudo técnico e planilhas de custos, que integram o Anexo XVI, conforme especificado no Relatório.

O que o impugnante sugeriu nesse caso está relacionado a chamada auditoria de estoques, procedimento previsto no art. 286 do RIR/1999, para fins de apuração de omissão de receitas, por presunção legal, determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

Com base nesse levantamento, considerar-se-ia receita omitida o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidade de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.

Na situação vertente, porém, não cogitou a autoridade fiscal de realizar auditoria de estoque, o que demonstra a inocuidade do laudo técnico e das planilhas de custos apresentadas, voltados que são para essa modalidade de levantamento, cuja validade fica limitada aos fins a que se destinam, não tendo o condão de assegurar a regularidade do contribuinte perante a Fazenda Pública Federal ou de obstar as verificações da autoridade fiscal realizadas em estrita observância às normas legais pertinentes.

Conforme se viu, o trabalho fiscal se fundamentou na análise contábil do registro de custos, tendo constatado a existência de valores contabilizados com base em documento ineficaz, porquanto impróprio para a comprovação de ajuste de preço ou quantidade ou reajustamento de preço, nos termos da regulação feita em Convênio Sinief e pela legislação federal.

Não há entre as hipóteses mencionadas (auditoria de estoque e verificação documental dos custos contabilizados) qualquer relação de subordinação ou precedência, ou seja, qualquer uma das alternativas para investigação pode ser autonomamente utilizada pela autoridade fiscal, no exercício de suas funções regulamentares, observada a constituição das devidas provas da infração. Nada há de irregular, portanto, no procedimento de ofício que se assenta na constatação de glosa de custos majorados sem o amparo em documento hábil, independentemente de qualquer levantamento quantitativo de estoques de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários.

O impugnante argumentou ainda que a fiscalização não fez prova de que o carvão vegetal foi acobertado por nota fiscal inidônea nem houve a declaração de ineficácia do contribuinte ou de documento por ele emitido.

Conforme exaustivamente debatido, a glosa dos custos contabilizados decorreu da falta de comprovação com documentação hábil das diferenças de custos decorrentes de ajuste de preço ou quantidade ou reajustamento de preço, por terem sido amparadas em notas fiscais de entrada. Assim, a autoridade fiscal não caracterizou a infração como uso de nota fiscal inidônea até mesmo porque o que se

verificou foi a ausência da nota fiscal complementar emitida pelo fornecedor do insumo, documento hábil para comprovar as diferenças de custo contabilizadas, a teor da legislação vigente.

No tocante aos questionamentos acerca do enquadramento legal da exigência, o contribuinte discorreu acerca da legislação citada pela fiscalização ao final do item 3 do TVF ("arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 289 e parágrafos, 290, 293, 294 e 300 do RIR/99, Decreto nº 3.000/99"), para afirmar que nenhum desses artigos tipificados foi arranhado.

Primeiramente, é importante notar que a glosa dos custos contabilizados foi levada a efeito, essencialmente, com base na regulação feita por meio do Convênio Sinief e na legislação federal citada pela autoridade fiscal no TVF, já debatida no item HU desse Voto, ao qual se faz remissão, que tratou especialmente dos aspectos legais da autuação, tendo ficado evidenciado que a nota fiscal de entrada constituía documento impróprio para a comprovação da majoração de custos em função de suposta regularização de diferenças de quantidades de carvão vegetal, de valor unitário ou complemento de preço. O documento hábil exigido é a nota fiscal complementar emitida pelo fornecedor do insumo, ausente na situação tratada.

Portanto, à luz das disposições dos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo-fiscal, a infração foi devidamente caracterizada e contextualizada na legislação vigente, ficando justificada e autorizada a glosa do custo indevidamente contabilizado com base em documento ineficaz perante o fisco federal.

Pode-se dizer que, subsidiariamente, foram citadas as mencionadas normas do Regulamento do Imposto de Renda, que tratam da escrituração do contribuinte tributado pelas regras do lucro real, sobre as adições ao lucro líquido, além de normas pertinentes aos registros e avaliação do custo de mercadorias e matérias-primas utilizadas no processo produtivo, que também estão inseridas no contexto do lançamento pertinente à glosa de custos contabilizados sem lastro em documento hábil, não havendo nesse particular nenhuma incoerência ou irregularidade.

Nestas condições, também não há reparo algum a se fazer no que tange ao enquadramento legal da infração.

IV. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA AQUISIÇÃO DE CARVÃO VEGETAL DE PESSOAS JURÍDICAS

Além das glosas de custo motivadas pela emissão de notas fiscais de entrada, documento ineficaz para a comprovação do custo de aquisição do carvão vegetal (matéria abordada no item 3 do TVF), em relação aos fornecedores abaixo especificados, foram glosados os custos totais da operação constantes da nota fiscal original do fornecedor, conforme detalhamento feito no item 4 do TVF e Quadros Demonstrativos nº 03 e 04 (fls. 282/309):

Item	Nome da empresa fornecedora	TVF - fls.
4.1	Guimarães & Silveira Ltda.	46/51
4.2	Michel Honório Viana - Me	51/55
4.3	Carvão Diamante Negro Ltda.	55/61
4.4	T.L.A. da Silva - ME	61/64
4.5	E. A. da Maia Carvão	64/67
4.6	F L da Silva ME	67/71

Nesses casos, a fiscalização constatou que a documentação apresentada em relação a esses seis fornecedores, em conjunto com as informações que integram o banco de dados constantes dos sistemas da RFB, apontava elementos suficientes à convicção de que as notas fiscais apresentadas pela empresa fiscalizada (aquelas tidas por emitidas originalmente pelos mencionados fornecedores, notas fiscais de entrada e/ou notas fiscais avulsas) não poderiam ser consideradas como documentos hábeis para a comprovação dos respectivos custos que foram registrados em sua escrituração comercial/fiscal.

Para poder responder aos questionamentos do autuado, é importante destacar os fatos apurados pela fiscalização relativamente aos fornecedores acima especificados, conforme se passa a explicitar:

1 - Guimarães & Silveira Ltda - de acordo com pesquisas realizadas nos sistemas da RFB, a empresa foi constituída em 27/10/2005, apresentou DIPJ somente em relação ao ano-calendário de 2005, não se verificando, contudo, nenhum valor consignado a título de receita auferida no correspondente trimestre; relativamente ao período a que se referem as notas fiscais de aquisição de carvão vegetal, ano-calendário de 2006, o fornecedor não apresentou a DIPJ correspondente;

- foram apresentadas à fiscalização duas notas fiscais avulsas (nº 010269465 e nº 010269464) emitidas em 24/06/2006 pela Secretaria de Estado da Fazenda no Mato Grosso do Sul, nos valores de R\$7.875,00 e R\$12.375,00, respectivamente, ambas apontando como remetente a pessoa jurídica do fornecedor Guimarães & Silveira Ltda e, como destinatário a Siderúrgica Valinho S.A.;

- nas notas fiscais avulsas, no campo destinado à assinatura do produtor, consta a indicação da pessoa física do Sr. Betânio do Carmo, enquanto a pessoa cadastrada como sendo o sócio-administrador da empresa era o sr. Adalto Ferreira Guimarães;

- realizada diligência junto ao fornecedor, o Sr. Adalto Ferreira Guimarães afirmou, entre outras coisas, que "nunca teve empresa registrada em seu nome" e "que desconhece a remessa de tais notas fiscais e tampouco as pessoas que nelas figuram e assinam como produtor e respectivos transportadores";

- constatou a fiscalização, no que tange aos comprovantes de pagamentos, que foram apresentados cheques ao portador e cópias contábeis de cheques, todos emitidos ao portador;

- o exame das cópias dos cheques acostadas aos autos revela que nenhum dos referidos cheques foram sacados e/ou depositados pela empresa Guimarães & Silveira Ltda. e que todos os beneficiários de suas emissões (apontados nos cheques de forma manuscrita ou por meio de carimbos) referem-se a pessoas físicas e jurídicas as quais, após pesquisa nos sistemas de dados da RFB, não se conseguiu vislumbrar qualquer vínculo com a empresa;

- da relação elaborada pela fiscalização, chamou atenção o fato de o Sr. Betínio do Carmo (também mencionado em relação aos fornecedores Michel Honório Viana e Carvão Diamante • Ltda, como adiante se verá) ser o beneficiário dos cheques especificados;

- afirmou a autoridade fiscal que as notas fiscais de entrada, os controles de pesagem e de registro de entrada de carvão, todos emitidos pela própria Siderúrgica Valinho S.A., também não conseguem comprovar que o carvão vegetal descrito nos mesmos adveio, de fato, da pessoa jurídica Guimarães & Silveira Ltda;

- questionado acerca da vinculação das pessoas beneficiárias daqueles valores, a empresa autuada afirmou que "infelizmente, encontra-se impossibilitada de fornecer qualquer documentação que demonstre a vinculação havida entre as pessoas indicadas no quadro apresentado no termo ora respondido, assim como naquele datado de 28/06/2010, com seus fornecedores (...)." **2 - Michel Honório Viana - ME** - a empresa apresentou as DIPJ relativamente aos exercícios de 2004 a 2009, anos-calendário de 2003 a 2008, respectivamente, como pessoa jurídica INATIVA; sendo que as notas fiscais em questão foram emitidas no ano-calendário de 2006;

- do exame das 46 notas fiscais emitidas pelo fornecedor, cinco foram extraídas diretamente de talonários, enquanto as demais se referem a notas fiscais avulsas emitidas pela Secretaria de Estado da Fazenda no Mato Grosso do Sul, tendo como remetente a pessoa jurídica do fornecedor Michel Honório Viana e, como destinatário, a Siderúrgica Valinho S.A;

- observou a fiscalização que, do exame destas 41 notas fiscais avulsas, no campo destinado a assinatura, 22 delas constavam a indicação da pessoa física do Sr. Betânio do Carmo; 16 indicavam a pessoa física do Sr. Ronaldo Mendonça Pereira; duas, a pessoa física do sr. Raphael Oliveira de Rezende e uma, a pessoa física da sra. Clain Cristina S do Carmo;

- observou ainda que, em campo específico destas mesmas 41 notas fiscais avulsas, parte das AUTORIZAÇÕES PARA TRANSPORTE DE PRODUTO FLORESTAL — ATPF, na verdade, foram concedidas em nome de pessoas físicas e/ou jurídicas distintas da empresa Michel Honório Viana, em referência, conforme especificado, figurando, entre outras, a empresa Carvão Diamante Ltda. e a empresa T.L.A da Silva, que também constam registradas na escrituração comercial/fiscal da fiscalizada como sua fornecedora de carvão vegetal, conforme adiante se verificará;

- as tentativas de intimação da empresa não obtiveram êxito;

- as notas fiscais de entrada, os controles de pesagem e de registro de entrada de carvão, todos emitidos pela Siderúrgica Valinho S/A, não conseguem comprovar que o carvão vegetal descrito nos mesmos adveio, de fato, da pessoa jurídica Michel Honório Viana;

- quanto aos pagamentos, observou a fiscalização que, para cada nota fiscal de aquisição de carvão vegetal, o contribuinte apresentou vários cheques ao portador, o que não permite evidenciar que os valores constantes dos referidos cheques foram, de fato, recebidos pela pessoa jurídica Michel Honório Viana — ME. Ademais, conforme afirmou o próprio contribuinte, a quitação das referidas notas fiscais avulsas foi realizada na própria nota fiscal de entrada e foi firmada "normalmente pelo motorista";

- o autuado, intimado, manifestou a impossibilidade de vinculação das pessoas físicas (beneficiárias dos valores relacionados nos cheques em referência) aos fornecedores de carvão vegetal.

3— Carvão Diamante Negro Ltda.

- relativamente ao ano-calendário de 2006, a empresa apresentou a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica — DSPJ não tendo sido informado nenhum valor a título de receita auferida nos meses de março a julho de 2006 (meses correspondentes As notas fiscais registradas na escrituração comercial e fiscal da fiscalizada), tendo apenas consignado no mês de novembro de 2006 receita bruta não decorrente da prestação de serviços no valor de R\$3.959,25;

- do exame das 27 notas fiscais apresentadas pela fiscalizada, é de se observar que apenas 16 foram extraídas de talonários; as demais 11, se referem a notas fiscais avulsas emitidas pela Secretaria de Estado da Fazenda no Mato Grosso do Sul, tendo como remetente a pessoa jurídica do fornecedor Carvão Diamante Negro Ltda e, como destinatário, a Siderúrgica Valinho S.A;

- destas 11 notas fiscais avulsas, no campo destinado A assinatura, em nove consta a indicação da pessoa física do sr. Betânio do Carmo; em uma, foi indicada a pessoa física do sr. Antônio Carlos Macedo e, em outra, a pessoa física da sra. Keelly Paula Pereira;

- das observações consignadas também em campo específico destas 27 notas fiscais avulsas, verifica-se que parte das ATPF, na verdade, foram concedidas em nome de pessoas físicas e/ou jurídicas distintas da empresa fornecedora Carvão Diamante Negro Ltda, conforme especificado, podendo ser destacados os nomes da empresa Michel Honório Viana — ME e do Sr. Betânio do Carmo;

- as tentativas para intimação da empresa foram infrutíferas;

- ressaltou a fiscalização que as notas fiscais de entrada, os controles de pesagem e de registro de entrada de carvão, todos emitidos pela Siderúrgica Valinho S.A. também não conseguem comprovar que o carvão vegetal descrito nos mesmos adveio, de fato, da pessoa jurídica Carvão Diamante Negro Ltda;

- quanto aos comprovantes de pagamentos, é de se observar para cada nota fiscal de aquisição de carvão vegetal houve a emissão de vários cheques, a maioria emitidos ao portador, sendo que a quitação das referidas notas fiscais avulsas foi realizada na própria nota fiscal de entrada e foi firmada "normalmente pelo motorista";

- as cópias contábeis dos cheques revelam que a fiscalizada somente emitiu cheques nominais a partir de 19/07/2006, tendo sido observado que em nenhum desses cheques consta a empresa Carvão Diamante Negro Ltda como beneficiária de suas emissões. Ademais, é de se ressaltar que os mesmos foram emitidos em benefício de pessoas físicas que, segundo pesquisas realizadas nos sistemas de dados da RFB, não possuem nenhuma relação com a referida empresa Carvão Diamante Negro Ltda, conforme especificado;

- apresentadas cópias reprográficas de alguns dos cheques emitidos ao portador, verificou-se que nenhum dos cheques apresentados foram sacados e/ou depositados pela Carvão Diamante Negro Ltda. e que todos os beneficiários de suas emissões (apontadas nos cheques de forma manuscrita ou por meio de carimbos) referem-se a pessoas físicas e jurídicas das quais, da pesquisa nos sistemas de dados da RFB, não se consegue vislumbrar qualquer vínculo com a empresa Cary -do Diamante Negro Ltda, conforme especificado;

- da relação elaborada, a fiscalização chamou atenção para o fato de o Sr. Beanio do Carmo (já mencionado anteriormente em relação aos fornecedores Guimarães & Silveira Ltda e Michel Honório Viana) ser o beneficiário de três cheques; além do Sr. Mauricio de Freitas Soares Júnior; Sr. Kennedy Marçal; Sr. Paulo Sergio da Silva, os quais também não possuem nenhuma relação com a empresa Carvão Diamante Negro Ltda. Já em relação As pessoas jurídicas, também é de se ressaltar o fato de que a empresa Comercial de Cary -do Costa Rica (beneficiária de três cheques) não ter sido a pessoa jurídica emitente da nota fiscal. Vê-se também que quatro cheques tiveram por beneficiário a Cooperativa de Produtores de Café e quatro outros cheques tiveram por beneficiários postos de combustíveis;

- observou também a autoridade fiscal que algumas das pessoas mencionadas anteriormente foram beneficiárias de depósitos bancários, a saber: (BetAnio do Carmo), 47 (Paulo Sérgio da Silva), 62 (Betânio do Carmo), 76 (C C V costa Rica Ltda), 83 (Paulo Sérgio da Silva), 87 (Ary Shimidt);

- o autuado, intimado, manifestou a impossibilidade de vinculação das pessoas beneficiárias dos valores relacionados nos cheques em referência aos fornecedores de carvão vegetal.

4— T.L.A. da Silva - ME - a empresa apresentou DIPJ, relativamente ao ano-calendário de 2006, em formulário destinado As pessoas jurídicas que se encontram na situação INATIVA;

- as tentativas para intimação da empresa não lograram êxito;

- relativamente aos pagamentos das quatro notas fiscais correspondentes, ficou constatado que, em relação As três primeiras, foram efetuados por meio de cheques ao portador;

- do exame das cópias acostadas aos autos, verificou-se que nenhum dos cheques apresentados foram sacados e/ou depositados pela pessoa jurídica T.L.A. da Silva, e que os beneficiários das emissões destes cheques que constam grafados de forma manuscrita referem-se a pessoas físicas as quais, da pesquisa nos sistemas de dados da RFB, não se consegue vislumbrar qualquer vínculo com a empresa T.L.A. da Silva, conforme especificado;

- quanto A nota fiscal nº 00366, o contribuinte apresentou cópias contábeis de três cheques nominais, além de dois recibos de depósitos bancários sendo que os pagamentos tiveram por beneficiários somente pessoas físicas distintas da empresa T.L.A. da Silva, conforme especificado;

- as notas fiscais de entrada, os controles de pesagem e de registro de entrada de carvão, todos emitidos pela Siderúrgica Valinho S.A, também não conseguem comprovar que o carvão vegetal descritos nos mesmos adveio, de fato, da pessoa jurídica T.L.A. da Silva;

- questionado acerca da vinculação das pessoas (beneficiárias dos valores relacionados nos cheques em referência) aos fornecedores de cardo vegetal, o autuado manifestou a impossibilidade de comprovar documentalmente qualquer vínculo.

5 — E. A. da Maia Carvão - a empresa apresentou DIPJ, relativamente ao ano-calendário de 2005, em formulário destinado As pessoas jurídicas que optaram pelo SIMPLES, porém, não indicou nenhum valor de receita apurada durante naquele período;

- as tentativas para intimação da empresa se mostraram infrutíferas;

- das informações consignadas m campo específico da nota fiscal apresentada pela fiscalizada, verificou-se que a ATPF foi concedida em nome de pessoa jurídica distinta da empresa E. A. DA MAIA CARVÃO, haja vista ter sido emitida para a empresa F. A. MARTINS CARVÃO;

- relativamente aos pagamentos da nota fiscal correspondente, ficou constatado que os mesmos foram efetuados parte por meio de cheques ao portador e parte em dinheiro;

- do exame das cópias acostadas aos autos, constatou-se que nenhum dos cheques apresentados foram sacados e/ou depositados pela pessoa jurídica E. A. da

Maia Carvão e que os beneficiários das emissões destes cheques que constam grafados de forma manuscrita referem-se a pessoas físicas as quais, da pesquisa nos sistemas de dados da RFB, não se consegue vislumbrar qualquer vínculo com a empresa autuada, conforme especificado;

- as notas fiscais de entrada, os controles de pesagem e de registro de entrada de carvão, todos emitidos pela Siderúrgica Valinho S.A, também não conseguem comprovar que o carvão vegetal descritos nos mesmos adveio, de fato, da pessoa jurídica E.A. da Maia Cary -do;

- questionado acerca da vinculação das pessoas (beneficiárias dos valores relacionados nos cheques em referência) aos fornecedores de carvão vegetal, o autuado manifestou a impossibilidade de comprovar documentalmente qualquer vínculo.

6— F. L. da Silva ME - a empresa apresentou a DIPJ, relativamente ao ano-calendário de 2005, em formulário destinado As pessoas jurídicas que se encontram na situação de NATIVA. No ano-calendário de 2006, apresentou declaração em formulário destinado As optantes pelo SIMPLES, porém sem consignar nenhum valor a título de receita;

- do exame das 1.347 notas fiscais, é de se observar que três delas se referem a notas fiscais avulsas emitidas pela Secretaria de Estado da Fazenda no Mato Grosso do Sul, tendo como remetente a pessoa jurídica do fornecedor F. L. da Silva e, como destinatário, a Siderúrgica Valinho S.A.;

- a exemplo do que ocorreu com relação As notas fiscais avulsas apresentadas pela fiscalizada em relação aos fornecedores Guimarães & Silveira Ltda, Michel Honório Viana e Carvão Diamante Negro Ltda, constata-se das três notas fiscais avulsas, ora mencionadas, que no campo destinado A assinatura, em duas delas consta a indicação da pessoa física de Keelly Paula Pereira e, em uma nota fiscal avulsa há a indicação da já mencionada pessoa física do Sr. BetAnio do Carmo;

- os comprovantes de pagamentos apresentados pela fiscalizada indicam que para cada uma das três notas fiscais avulsas houve a emissão de vários cheques grafados nominalmente a pessoas físicas especificadas, das quais, após pesquisa junto ao banco de dados da RFB, não se conseguiu vislumbrar nenhum vínculo com o fornecedor F.L da Silva — ME;

- observou a fiscalização que, conforme mencionado anteriormente, a sra. Marisa Fernandes Machado também foi beneficiária de cheques emitidos em relação ao fornecedor Carvão Diamante Negro Ltda ME e o sr. Betânio do Carmo também figura na documentação relacionada aos fornecedores Guimarães & Silveira Ltda, Michel Honório Viana e Carvão Diamante Negro Ltda;

- restaram infrutíferas as tentativas para intimação do fornecedor;

- as notas fiscais de entrada, os controles de pesagem e de registro de entrada de carvão, todos emitidos pela Siderúrgica Valinho S.A. também não conseguem comprovar que o carvão vegetal adveio, de fato, da pessoa jurídica F. L da Silva;

- em relação aos pagamentos, segundo se constada das cópias contábeis, os desembolsos relativos a 746 notas fiscais (emitidas de maio de 2005 a maio de 2006) foram efetuados por meio de vários cheques ao portador. A partir de junho de 2006, as demais cópias contábeis dos cheques e os recibos de depósitos bancários apresentados pela fiscalizada indicam diversas pessoas físicas, as quais, dos exames realizados junto ao banco de dados da RFB, não se consegue vislumbrar qualquer vínculo com o fornecedor F.L. da Silva ME;

- da relação elaborada, a fiscalização observou que a sra. Elizabeth das Graças também figura relacionada na documentação apresentada em relação ao fornecedor T.L.A. da Silva e que Raphael Oliveira de Rezende aparece relacionado ao fornecedor Michel Honório Viana;

- o autuado, intimado, manifestou a impossibilidade de vinculação das pessoas beneficiárias dos valores relacionados nos cheques em referencia aos fornecedores de carvão vegetal.

O impugnante argumentou que não pode ser responsabilizado pela situação fiscal de seus fornecedores, tendo acentuado que, no site da Receita Federal, constatou o registro de situação cadastral ATIVA para todos os fornecedores ou HABILITADO em relação ao período abrangido pela autuação, conforme documentos que integram o Anexo XVI, especificados no Relatório.

Ponderou ainda que, além das notas fiscais emitidas pelo fornecedor, restaram apresentadas as notas fiscais de entrada, bem como o efetivo comprovante de pagamento dos valores consignados na referida nota. Salientou também a ausência de Ato Declaratório de inidoneidade de nota fiscal nos casos em exame.

Primeiramente, cumpre salientar que, diferentemente do entendimento da defesa, as inconsistências apontadas pela fiscalização no exame das declarações das pessoas jurídicas constituem elementos de prova que se somam a outros, todos convergindo no sentido de denunciar a incapacidade do autuado de comprovar a efetividade das compras de carvão objeto das notas fiscais de emissão desses seis fornecedores, conforme se passa a explicitar.

Assim, em relação a esses fornecedores, em todos os casos, verificou-se que as declarações obrigatórias das pessoas jurídicas foram apresentadas com receita zerada ou incompatível com os valores das notas fiscais emitidas em favor da Siderargica Valinho S.A., ou simplesmente declararam-se inativas, ainda que o impugnante tenha procurado caracterizá-las como empresas "ativas" ou contribuinte "habilitado" no período abrangido pela autuação fiscal, conforme documentos juntados A impugnação.

No tocante aos pagamentos, nas intimações expedidas pela autoridade fiscal, o contribuinte foi instado a apresentar os documentos comprobatórios dos custos incorridos e a comprovar o efetivo pagamento, ou a apresentar contratos ou instrumentos de procuração que autorizassem o recebimento dos valores por conta e ordem dos fornecedores, tendo, invariavelmente, alegado a "impossibilidade de fornecer qualquer documentação que demonstre a vinculo havida entre as pessoas indicadas no quadro apresentado no termo ora respondido".

No próprio TVF, a fiscalização evidenciou pagamentos comprovados por meio de emissão de vários cheques ao portador ou nominais a pessoas distintas do fornecedor, bem como por meio de recibos de depósitos bancários a favor de pessoas físicas, as quais o contribuinte não conseguiu demonstrar a vinculação que autorize os respectivos recebimentos por conta e ordem do fornecedor; além de recibos firmados por pessoas que o contribuinte não conseguiu comprovar a correspondente vinculação aos fornecedores ou a devida autorização formal para o recebimento em nome do respectivo fornecedor.

Conforme abordagem feita no item 111.2 deste Voto, cheques emitidos ao portador e nominativos a terceiros, "pulverizado" a diversos supostos agentes que atuaram na operação de compra do carvão vegetal pela Siderúrgica Valinho, sem que se estabeleça nenhum vinculo com o suposto fornecedor, não podem servir de prova de pagamento das notas fiscais questionadas. Da mesma forma, anotações no

verso dos cheques com a inscrição das notas fiscais a que supostamente se referem não comprovam pagamento se estes cheques foram emitidos ao portador ou depositados em contas de terceiros estranhos ao fornecedor indicado no documento fiscal.

Também vale ressaltar que eventuais carimbos apostos por agentes fiscalizadores no trânsito da mercadoria não atestam o efetivo pagamento ao fornecedor indicado no documento fiscal, pelas quantidades e nos valores dos insumos nele inscritos.

E importante notar ainda que, na análise feita no citado item 111.2 deste Voto, relativamente A documentação juntada pelo impugnante (Anexos XVI, XVII e XVIII), não foi encontrado nenhum depósito efetuado diretamente nas contas correntes desses seis fornecedores que pudesse estar relacionado As notas fiscais por eles emitidas em favor do autuado. Em verdade, desses seis fornecedores, constam documentos pertinentes a pagamentos supostamente efetuados A F L Silva e Carvão Diamante Negro Ltda., notadamente cheques ao portador ou cheques nominais a terceiros, sem relação alguma com essas empresas, guardando correspondência apenas com as notas fiscais de entrada.

Estas notas fiscais de entrada e os controles de pesagem e de registro de entrada de carvão, em conformidade com as questões abordadas no item 111.1 deste Voto, também não se prestam para comprovação dos custos, por constituírem documentos de lavra do próprio contribuinte adquirente do insumo, além de não atenderem As exigências legais pertinentes.

Não há como deixar ainda de registrar que a autoridade fiscal apontou a existência de notas fiscais avulsas firmadas por pessoas físicas sem a comprovação do vínculo com a pessoa jurídica nelas indicadas como remetentes do carvão vegetal e a emissão de ATPF relativamente a pessoas distintas do fornecedor.

Quanto A ausência de ato declaratório de inidoneidade de nota fiscal, tal fato não impede a glosa de custos, quando o lançamento está estruturado numa gama de elementos 'coletados pela fiscalização, todos convergindo no sentido de denunciar a incapacidade do autuado de comprovar a efetividade das compras de carvão vegetal objeto das notas fiscais de emissão desses seis fornecedores.

De todo modo, uma nota fiscal declarada inidônea e uma nota fiscal emitida sem que se possa atestar a efetividade da operação nela retratada com o fornecedor emitente do documento, podem ter em comum o fato de não se prestarem a amparar o registro de custo na contabilidade do contribuinte, autorizando a glosa do valor correspondente, ainda que o ato declaratório de inidoneidade possa ter outras implicações previstas na legislação que define a sua expedição.

Nestas condições, verifica-se que, no exercício regular de suas funções, a autoridade fiscal promoveu cuidadoso trabalho de investigação, que não ficou restrito A pesquisa nos sistemas de cadastro e controles da RFB que, por si só, já fornecem importantes informações acerca da vida fiscal dos contribuintes, tendo envidado esforços nas tentativas de intimar os fornecedores de carvão, analisado detidamente os comprovantes de pagamento apresentados, apontando as suas limitações, evidenciado inconsistências no que tange A emissão de notas fiscais avulsas e ATPF, tendo ainda desconstituído a força probante das notas fiscais de entrada e outros documentos de controle interno do contribuinte, além de ter oportunizado ao autuado prestar os esclarecimentos e comprovar por outros meios a efetividade da operação retratada nas notas fiscais questionadas.

Portanto, deve ser mantido o lançamento pertinente A glosa de custos contabilizados com base nas notas fiscais emitidas por esses seis fornecedores.

V. PEDIDO DE PERÍCIA

Em tópico específico da impugnação apresentada contra o lançamento do IRPJ, o contribuinte postulou a realização de perícia contábil, tendo formulado os quesitos e indicado seus assistentes técnicos (fls. 568/570).

Neste sentido, cumpre registrar que cabe ao administrador tributário, por força do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, determinar a realização de diligências e perícias quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

Ainda A luz do citado decreto, esclareça-se que a regra do processo administrativo fiscal é de que são conhecidos todos os documentos que instruírem a impugnação formalizada por escrito tempestivamente. Note-se também que é da essência da relação processual que as alegações de parte a parte estejam devidamente instruídas com as respectivas provas.

No caso vertente, o entendimento da fiscalização sobre o assunto foi consubstanciado nos autos de infração, no TVF, nos demonstrativos conexos e nas provas documentais juntadas nos autos, motivando o lançamento de forma apropriada, não tendo o impugnante apontado, objetivamente, nenhum fato relevante na apuração que pudesse dar ensejo a uma revisão dos dados que serviram de base para o lançamento.

Por sua vez, a autoridade julgadora, no exercício de suas atribuições e contando com a livre convicção no exame das provas formadas de parte a parte, analisou todo o conjunto probatório, expondo, no caso, os motivos pelos quais não logrou êxito o contribuinte em refutar as evidências expostas no lançamento, especialmente no tocante A validade das notas fiscais de entrada e de outros documentos de controle interno da empresa autuada, quanto aos aspectos pertinentes ao pagamento, A apuração do custo no processo produtivo, entre outras questões abordadas nos quesitos listados no pedido de perícia do impugnante.

Também é importante destacar que não compete ao julgador determinar a abertura de uma nova auditoria fiscal, o que efetivamente representa o pedido do impugnante, para a apuração dos mesmos fatos objeto do lançamento questionado. A fase investigatória já se encerrou com a lavratura e ciência dos autos de infração; agora caberia ao contribuinte apresentar a impugnação acompanhada das provas de suas alegações, de forma a refutar os fatos que lhe foram imputados e justificar a realização de uma perícia. No caso concreto, não existem fatos que justifiquem os procedimentos próprios de uma perícia contábil.

Sendo assim, não havendo motivação bastante para a realização de perícia, o pedido do impugnante deve ser indeferido, na forma das disposições contidas nos arts. 18 e 28 do Decreto nº70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

VI. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

0 auto de infração de fls. 20/26 trata da exigência do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados/pagamentos sem causa, correspondendo a matéria tratada no item 5 do TVF.

Segundo o impugnante, a fiscalização ignorou a efetividade dos pagamentos, a comprovação do trânsito da mercadoria, a existência de autorizações do Ibama e

documentos de arrecadação estaduais, concluindo que os beneficiários primários dos recursos (fornecedores de carvão vegetal) foram devidamente identificados.

Inicialmente é importante trazer a lume os registros feitos pela fiscalização no TVF, que resumem de forma apropriada o lançamento do IRRF:

Além do lançamento de ofício da exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, parte da matéria tributada com base nos fatos anteriormente descritos fica também submetida à incidência do imposto exclusivamente na fonte, conforme adiante será demonstrado, uma vez caracterizada a hipótese descrita no artigo 674 do RIR, de 1999, nos seguintes termos:

Pagamento a Beneficiário não Identificado

Art. 674. *Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, a alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei 8.981, de 1995, art. 61).*

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei 8.981, de 1995, art. 61, 19.

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei 8.981, de 1995, art. 61, § 29.

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 32). (grifo não é do original) ,

Depreende-se de tal preceito legal, que a pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa dos pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, bem como, não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, a alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa. Neste caso, considera-se ocorrido o fato gerador do Imposto de Renda na Fonte, independentemente da contabilização como despesa ou custo, os pagamentos registrados na contabilidade da empresa, mesmo se efetuados como forma de adiantamentos.

No caso do presente procedimento fiscal, a hipótese legal relativa a pagamentos a beneficiários não identificados fica caracterizada em relação aos valores relacionados no item 3, acima (demonstrados nos Quadros Demonstrativos nº 01, 01 A e 02), uma vez correspondentes à majoração de custo advinda de suposta regularização de diferenças de quantidades de carvão vegetal, de diferenças de valor unitário e também de complemento de preço (equivalente ao ICMS destacado em DA EMS emitido em nome do vendedor do carvão vegetal),

contabilizada com base tão-somente em notas fiscais de entrada emitidas pela própria fiscalizada e, portanto, sem o devido lastro em respectivas notas fiscais complementares dos fornecedores do carvão vegetal comercializado.

Neste caso situam-se os pagamentos que o contribuinte realizou por meio de cheques ao portador e sem a necessária comprovação documental dos respectivos recebimentos (recibos e/ou duplicatas) firmados/emitidos pelas pessoas jurídicas fornecedoras do carvão vegetal, e/ou (no caso dos recibos apresentados a fiscalização como firmados por terceiros, motoristas, intermediários, etc), sem a indispensável comprovação da existência dos competentes instrumentos de procuração que autorize tal operação.

Ainda em relação aos valores relacionados no item 3, seria bom lembrar que há casos em que o contribuinte apresentou, como prova da efetividade do pagamento destes custos majorados, cópias contábeis dos cheques e/ou os recibos de depósitos bancários com a indicação de diversas pessoas físicas.

Conforme mencionado naquele item 3, mesmo nos casos em que eventualmente se verificasse a existência de cheques nominais ao vendedor do carvão vegetal, estes pagamentos também não serviram, por si sós, para comprovação da efetividade do custo adicional descrito nas notas fiscais de entrada emitidas pela própria Siderúrgica Valinho S/A, porque desacompanhados de documentação fiscal fundamental e necessária para tanto, ou seja, a nota fiscal complementar emitida pelo vendedor do carvão vegetal. Em face desta situação, é de se observar que fica configurada a hipótese legal anteriormente transcrita relativamente à falta de comprovação da operação ou da causa dos pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros.

Portanto, a empresa ora fiscalizada fica também se sujeita a exigência do IRF sobre os valores relacionados no Quadro Demonstrativo nº05, fls. 310 a 331, em anexo.

Conforme esclarecimento feito no TVF, a questão tratada no item 3 daquele termo, pertinente A majoração de custos advinda de suposta regularização de diferenças de quantidades de carvão vegetal, de diferenças de valor unitário e também de complemento de preço, repercutiu no lançamento do IRRF, no que atine As duas situações previstas no art. 674 do RIR1999, quais sejam, pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovação da operação ou da causa dos pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não.

Nesse sentido, deve-se remeter A análise feita no item III deste Voto, oportunidade em que foram abordados todos os aspectos atinentes A glosa da majoração dos custos, inclusive questões relacionadas ao pagamento, trânsito da mercadoria, autorizações legais e guias de recolhimento de tributo estadual, tendo sido confirmado na íntegra o lançamento. Cumpre lembrar que, fundamentalmente, pelas razões expressas no TVF, as notas fiscais de entrada não foram aceitas na comprovação dos custos adicionais decorrentes de ajuste de preço ou quantidade ou reajustamento de preço.

Assim, a diferença do valor consignado na nota fiscal de entrada e na nota fiscal originariamente emitida pelo fornecedor do insumo foi objeto de glosa; em consequência, tal valor serviu de parâmetro para reajustamento da base de cálculo do IRRF, de acordo com a legislação de regência, conforme consta do Quadro Demonstrativo nº 05 (fls. 310/331).

Embora relacionadas, trata-se de hipóteses de incidências diversas: a primeira, refere-se As glosas de custos, fato esse que enseja os respectivos lançamentos do IRPJ e da CSLL, pois altera, concomitantemente, o lucro real e a base de cálculo daquela contribuição (o que já foi objeto de apreciação, nesse Voto); a segunda, A tributação exclusiva na fonte do imposto de renda. A alíquota de 35%, incidente

sobre os pagamentos feitos por pessoas jurídicas a beneficiários não identificados ou sem que se determine a operação ou a causa do pagamento.

Dessa forma, no caso vertente, a lógica adotada pela autoridade fiscal está correta: se a nota fiscal de entrada não se presta A comprovação da majoração do custo incorrido, toda a operação decorrente dessa majoração indevida fica descaracterizada; assim, os pagamentos efetuados por meio de cheques ao portador ficam sujeitos ao imposto de renda na fonte por evidente falta de identificação do beneficiário e da operação que deu causa ao pagamento; e nos casos de cheques nominais, conquanto identificados os beneficiários, não se pode determinar a operação ou a causa do pagamento, fato que também justifica o lançamento do IRRF.

Portanto, diversamente do entendimento da defesa, os fatos narrados no TVF conferem legitimidade A exigência fiscal, nos estritos termos do art. 674 do RIR/1999 supracitado, autorizando o lançamento das parcelas identificadas como "pagamentos a beneficiários não identificados/pagamentos sem causa", consoante apuração dos valores feita nos demonstrativos fiscais anexados As fls. 310/331.

Sendo assim, lembrando ainda que não houve alteração no lançamento no que respeita As glosas de custos, deve ser mantido a exigência do imposto de renda retido na fonte.

VII. DÉBITO DE COFINS REMANESCENTE APÓS RECONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS DECLARADOS EM DACION

O impugnante, na parte específica de sua impugnação que tratou do Cofins, aduziu que as diferenças apontadas pela fiscalização não existem, uma vez que a empresa apresentou os Dacon de forma clara e transparente, em consonância com as normas de regência e, pelas mesmas razões, não procede também a recomposição da conta gráfica relativamente ao PIS.

A fiscalização, no item 6 do TVF, esclareceu que a análise em relação a verificação dos créditos que deram origem aos PEft/Dcomp especificados encontrava-se nos respectivos processos.

Todo o levantamento feito pela autoridade fiscal foi consubstanciado nas planilhas "Controle de Compensação de Créditos Cofins/PIS — Ajuste dos Saldos Apurados no Dacon", anexadas As fls. 78/100.

Nessas planilhas, tanto para a Cofins quanto para o PIS, foram identificados, mês a mês, em colunas específicas, a "Base de Cálculo dos Créditos Glosada" e sua repercussão no crédito vinculado A exportação e em relação aos créditos apurados no mercado interno.

O contribuinte foi orientado a proceder ao abatimento do saldo que integra a linha "Saldo de Créditos do Mês - Exportação", das respectivas Fichas do seu Dacon, tendo sido anotado ainda que, da reconstituição e dos ajustes do saldo de créditos apurados nos Dacon, em face do aproveitamento de ofício dos créditos apurados e declarados pelo contribuinte, foram constatados valores relativos a débitos remanescentes de Cofins nos meses de janeiro e fevereiro de 2006, objeto do auto de infração lavrado As fls. 27/31.

Conforme se vê dos demonstrativos fiscais, os créditos apurados de Cofins e PIS foram afetados pela glosa de custos perpetrada no lançamento do IRPJ e da CSLL e, uma vez mantida a exigência fiscal nessa parte (item III do Voto), não ha porque alterar o lançamento feito com base na reconstituição dos créditos declarados

em Dacon relativamente A Cofins e ao PIS, cumprindo notar que o impugnante também não apontou nenhuma irregularidade nas planilhas elaboradas pela fiscalização.

A título de registro, cumpre salientar que a infração descrita no item 7 do TVF "Crédito indevido de PIS/Cofins incidente sobre aquisições de pessoa jurídica não tributada", em relação à qual a fiscalização observou que o próprio contribuinte expressamente reconheceu que os pagamentos correspondentes não geravam crédito dessas contribuições, não foi objeto de contestação pelo impugnante.

(...)"

Aos fundamentos acima transcritos nada merece ser acrescentado, posto que esgotam as questões em litígio, deixando patente a correta tributação da majoração de custo e dos pagamentos sem causa comprovada efetuados pelo contribuinte..

Destaco que tais fundamentos não foram suficientemente contraditados na peça recursal, a ponto de mudar o convencimento deste julgador, pelo que as razões de decidir da decisão recorrida podem ser perfeitamente adotados neste voto.

Por fim, assevero que, à luz do art. 29 do Decreto 70.235 de 1972, que rege o Processo Administrativo-Tributário no âmbito Federal (PAF), "***Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção...***". Frise-se que esta redação original é uma das poucas jamais foi alterada ao longo desses 40 anos de vigência do PAF.

Registro ainda que o art. 50 da Lei 9.784/1999, que se aplica subsidiariamente ao PAF, estabelece:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito." (Grifei)

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

É este o voto condutor do presente acórdão.

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza