



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10865.730654/2021-88
ACÓRDÃO	1301-007.387 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INFINITI TECNOLOGIA EM FUNDIÇÃO E FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	INFINITI TECNOLOGIA EM FUNDIÇÃO E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

AUTO DE INFRAÇÃO. ARBITRAMENTO. MEDIDA EXTREMA. NULIDADE. INOICORRÊNCIA.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado condições à interessada de contestar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

O arbitramento do lucro é medida excepcional, aplicável quando a escrituração contiver deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real. Assim, sua desclassificação somente é cabível quando não há a apresentação dos livros fiscais, dos livros contábeis e dos demais documentos que fundamentaram os registros, de forma que torne a contabilidade imprestável para tanto. A entrega de notas fiscais inidôneas não justifica, por si só, o arbitramento do lucro.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017

PRESUNÇÃO SIMPLES. PROVA INDICIÁRIA. ADMISSIBILIDADE NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos que se constituem em indícios precisos, graves e convergentes.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017

MULTA SUPERIOR AO VALOR DO TRIBUTO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. DESCABIMENTO.

A utilização de notas fiscais inidôneas para comprovar operações comerciais não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, pois para tanto há de ficar evidenciado o intuito de fraude.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. DESCABIMENTO.

Deve ser afastada a responsabilidade solidária quando não caracterizado que os sócios administradores agiram com excesso de poderes ou infração de lei ou estatuto.

SÓCIO E GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESE. DESCABIMENTO.

A responsabilização pessoal solidária passiva do sócio administrador da empresa ou do grupo econômico que participa, conforme a norma prevista no art. 124, inc. I, do Código Tributário Nacional, depende de demonstração específica, em relação a cada um dos solidários, do interesse em comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Quanto ao Recurso de Ofício, acordam os membros do colegiado em lhe negar provimento, por maioria de votos, nos termos do voto do Relator, vencido o Conselheiro Iágaro Jung Martins, que mantinha a responsabilidade dos administradores pelo art. 135, inc. III, do Código Tributário Nacional. Quanto ao Recurso Voluntário, acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de nulidade, nos termos do voto do Relator, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Eduardo Monteiro Cardoso, que a acolhiam; quanto ao mérito, acordam os membros, por unanimidade de votos, em lhe dar parcial provimento para limitar a glosa ao valor das compras registradas como custo ao longo dos trimestres-calendário de 2017, no total de R\$ 305.069.597,78. Manifestou intenção de apresentar Declaração de Voto o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de análise de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos face a Acórdão de 1ª instância que considerou a “Impugnação Procedente em Parte”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido em Parte”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) referentes ao IRPJ (e-fls. 478/509) e à CSL (e-fls. 510/539), relativos aos 4 trimestres-calendário do ano de 2007, face à contabilização de custos com base em documentos inidôneos, com qualificação da multa. O Contribuinte foi deles cientificado em 10/12/2021 (e-fls. 576) e os Responsáveis solidários o foram: (i) TIAGO RODRIGO DETTILIO, em 23/12/2021 (e-fls. 1214); WEBER MICAEL DA SILVA, em 16/12/2021 (e-fls. 1369); KINUSI USINAGEM E FORJARIA DE METAIS LTDA, em 27/12/2021 (e-fls. 1523); LENS PARTICIPACOES E EMPREENDIMENTOS LTDA., em 28/12/2021 (e-fls. 1622); WMS PARTICIPACOES EIRELI, em 02/02/2022 (e-fls. 1014); DETTILIO PARTICIPAÇÕES EIRELI, em 02/02/2022 (e-fls. 1114); GDRW COMERCIAL E INDUSTRIAL LIMITADA, em 28/12/2021 (e-fls. 1721); LOKAL COMERCIAL LTDA, em 13/12/2021 (e-fls. 1821); e GDRW COMERCIO DE NAO FERROSOS LTDA, em 13/12/2021 (e-fls. 1982). Conforme “Relatório” da DRJ, extraído do “Termo de Verificação Fiscal” (TVF), de e-fls. 540/572, a autuação se se deu, sinteticamente, nestes termos:

Introdução

4.1 O quadro societário atual da Fiscalizada é formado pelas seguintes Pessoas Jurídicas:

NOME	CNPJ	VALOR	INCLUSÃO
WMS Participações EIRELI	25.213.835/0001-50	250.000,00	02.09.2016
DETTILIO Participações EIRELI	24.892.056/0001-66	250.000,00	02.09.2016

4.2 Entretanto, a administração da empresa continuou sob a responsabilidade dos seus exquotistas: TIAGO RODRIGO DETTILIO e WEBER MICAEL DA SILVA que são detentores de 100,00% do Capital Social das empresas incluídas no quadro societário:

NOME	CAPITAL SOCIAL	SÓCIO	PARTICIPAÇÃO
WMS Participações EIRELI	100.000,00	WEBER MICAEL DA SILVA	100,00%
DETTILIO Participações EIRELI	100.000,00	TIAGO RODRIGO DETTILIO	100,00%

4.3 (...) A empresa faz parte do GRUPO GDRW que é formado pelas atuais detentoras do capital social (WMS Participações EIRELI e DETTILIO Participações EIRELI) e pelas seguintes empresas:

NOME	CNPJ	NOME	CNPJ
GDRW COM. IND.	02.853.767/0001-99	LENS PARTC EMP	26.143.486/0001-00
KNUSI USINAGEM	11.111.545/0001-91	LOKAL COMERCIAL	10.650.880/0001-03
GDRW NÃO FERROSOS	10.616.554/0001-71		

Das Infrações Apuradas

4.4 (...) A fiscalização examinou a Contabilidade da empresa através das informações prestadas na ECD – Escrituração Contábil Digital apresentada para o ano AC de 2017, e ao confrontar com as Notas Fiscais de compras de insumos e mercadorias, constatou-se que foram utilizadas NOTAS FISCAIS inidôneas de operações com empresas de fachada objetivando o aumento dos CUSTOS de PRODUÇÃO (Conta contábil 272 – Matéria Prima Fls. 476) e conseqüentemente para redução do LUCRO REAL apurado e por final dos valores devido ao IRPJ e CSLL;

4.5 (...) Inicialmente verificou-se que estas empresas não existiram de fato e que na realidade funcionaram apenas como escritórios para emissão de NOTAS FISCAIS com a simulação de operações de vendas de mercadorias. Com efeito emitiram no ano 2017 um total de R\$ 912.395.688,48 de Notas Fiscais com código de operações CFOP 6102 e 6123 VENDA DE MERCADORIAS ADQUIRIDA DE TERCEIROS. Porém, constatou-se que na pesquisa realizada no SPED de Notas Fiscais Eletrônicas no período de 2015 a 2017 estas empresas não fizeram aquisições de mercadorias, ou seja, não tinham em estoques as mercadorias para realizar as operações de vendas: [reproduz tabela de e-fls. 542]

4.6 (...) Estas empresas teriam supostamente fornecido no ano 2017 a fiscalizada INFINITI um total de R\$ 305.069.597,78 em mercadorias por meio de NOTAS FISCAIS inidôneas com a simulação de operações de vendas de mercadorias:

Empresa - Nome Empresarial Atual	CNPJ	Data Abertura	Situação Cadastral	Motivo	Data situação cadastral	Notas Fiscais
A J DA SILVA METAIS E RECICLAGENS	19.959.827/0001-55	27/03/2014	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	29/nov/2017	82.691.111,19
FABIANO P DA SILVA EIRELI	27.327.541/0001-85	17/03/2017	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	17/nov/2017	26.469.491,01
ARAUJO INDUSTRIA EIRELI	26.713.245/0001-50	12/12/2016	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	25/jan/2018	23.512.715,69
PHM DA COSTA & CIA LTDA	28.053.334/0001-42	28/06/2017	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	28/dez/2017	21.861.720,35
PHS DE ASSUNÇÃO EIRELI	26.710.816/0001-00	14/12/2016	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	31/out/2017	16.420.086,74
JC IND E COM METAIS	27.069.300/0001-83	09/02/2017	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	30/out/2017	15.735.382,30
J FREIRE DA SILVA EIRELI	27.630.584/0001-35	02/05/2017	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	29/ago/2017	14.118.007,70
DOUGLAS O DE FARIA EIRELI	26.398.290/0001-67	21/10/2016	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	30/out/2017	13.660.942,75
K A INDUSTRIAL EIRELI	27.029.225/0001-27	01/02/2017	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	16/ago/2017	13.257.813,64
M DOS REIS SILVA EIRELI	27.599.928/0001-90	26/04/2017	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	02/out/2017	12.752.553,94
JANIIO DA C MEIRELES E CIA LTDA	27.818.348/0001-47	25/05/17	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	28/09/17	11.887.042,50
FMP BARRETO EIRELI	27.742.524/0001-04	16/05/2017	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	28/set/2017	11.128.443,06
LANDUCCI INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	24.277.118/0001-20	25/02/2016	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	25/jul/2018	10.554.297,70
MORAES INDUSTRIA E COMERCIO DE S	27.185.434/0001-60	20/02/2017	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	15/jan/2018	9.062.374,87
MEGAMETAIS COMERCIO DE METAIS EI	24.346.102/0001-21	24/02/2016	Inapta	OMISSAO DE DECLARACOES	28/fev/2019	8.009.026,00
A. C. DOS SANTOS COMERCIO DE MAT	13.967.132/0001-39	04/05/2011	Inapta	OMISSAO DE DECLARACOES	27/out/2020	5.413.129,74
D M DE FREITAS	10.440.732/0001-56	30/10/2008	Inapta	OMISSAO DE DECLARACOES	05/dez/2018	4.742.492,60
PAULO METAIS EIRELI	27.636.587/0001-86	02/05/2017	Baixada	EXTINCAO POR ENCERRAMENTO	23/nov/2017	3.792.966,00
TOTAL						305.069.597,78

4.7 (...) Fato relevante que verificou-se que estas empresas foram abertas recentemente e tiveram um período de funcionamento muito curto e foram ENCERRADAS logo após a emissão das últimas NOTAS FISCAIS e sempre apresentando o mesmo “modus operandi”: a) falta de pagamento de tributos e contribuições; b) pessoas jurídicas com movimentação financeira incompatível com

o volume notas fiscais emitidas; c) falta de recursos humanos (empregados) para operacionalização das atividades da empresa;

CNPJ	NOME	Notas Fiscais 2017	Movimentação-Financeira	Pagamento Tributos	Vinculo de empregados GFIP
19959827	A J DA SILVA METAIS E RECICLA	253.880.102,65	106.576.881,11	0,00	0
24346102	MEGAMETAIS COMERCIO DE MET	64.998.087,30	44.377,00	0,00	0
27327541	FABIANO P DA SILVA EIRELI	59.910.091,26	0,00	0,00	0
26710816	P H S DE ASSUNCAO EIRELI	56.452.107,65	0,00	0,00	0
26713245	ARAUJO INDUSTRIA EIRELI ME	53.359.716,85	4.511.817,00	0,00	0
28053334	P H M DA COSTA & CIA LTDA - E	50.127.829,50	2.516.403,00	0,00	0
27599928	M DO S DOS REIS SILVA EIRELI	45.404.488,20	0,00	0,00	0
27069300	JC INDUSTRIA E COMERCIO META	42.099.262,80	460.774,70	0,00	0
13967132	A. C. DOS SANTOS COMERCIO	41.708.827,15	0,00	0,00	0
27630584	J FREIRE DA SILVA EIRELI - EPP	40.746.504,90	0,00	0,00	0
10440732	D M FREITAS ME	35.921.040,51	0,00	0,00	0
27742524	F M P BARRETO EIRELI - EPP	32.309.332,10	0,00	0,00	0
26398290	D OLIVEIRA DE FARIA EIRELI	31.891.168,80	20.090.141,45	0,00	0
27029225	K A INDUSTRIAL EIRELI ME	26.883.093,75	0,00	0,00	0
27185434	MORAES INDUSTRIA E COMERCIO	24.012.793,65	0,00	0,00	0
27818348	JANIO DA C MEIRELES & CIA LTD	22.530.654,50	108.692,96	0,00	0
24277118	LANDUCCI INDUSTRIA E COMERC	20.172.159,11	1.248.790,77	0,00	0
27636587	PAULO METAIS EIRELI-ME	9.988.427,80	0,00	0,00	0
TOTALS		912.395.688,48	135.557.877,99	0,00	0,00

4.8 A Auditada foi intimada a apresentar os comprovantes de pagamentos referentes às notas fiscais dos sobreditos fornecedores. Em atendimento, como comprovação (às fls. 106/109 e 341/406), apresentou apenas cópias de cheques (sem identificação do portador). (...) Todavia, conforme já relatado estas empresas não apresentaram movimentações financeiras em suas contas bancárias compatível com volume de NOTAS FISCAIS emitidas, ficando demonstrado que de fato os pagamentos não ocorreram e que estas copias de cheques serviram apenas para simular estas operações;

4.9 A Interessada foi intimada a apresentar os comprovantes de transportes das mercadorias através dos CTE – Conhecimento de Transporte Eletrônico emitidos pelas transportadoras e documentação que comprove a real e efetiva entrada das mercadorias na empresa. (...) Em resposta, apresentou declaração (Fls 147 a 229) informando que o transporte das mercadorias era por conta do REMETENTE/VENDEDOR e ticket de pesagem na balança. Em verificação nas NOTAS FISCAIS no campo de informação da responsabilidade do transporte das mercadorias não consta os dados do veículo e do motorista. Também verificamos junto ao cadastro do RENAVAM (Fls. 429 a 437) que estas empresas não tinham veículos (caminhões) de sua propriedade para realizar este transporte e conforme pesquisa no CNIS (Fls. 438 a 446) não tiveram empregados durante todo o seu período de funcionamento. Nos ticket de pesagem apresentados não consta os dados do veículo/motorista que realizou o transporte. Conclui-se, como não foram apresentados os CTE – Conhecimento de Transporte para acobertar estas operações e as empresas vendedoras não tinham caminhões, de fato, não houve a circulação das mercadorias;

4.10 (...) Essas operações de vendas em 2017 totalizaram o equivalente a 18.320.689 KG referente os seguintes principais produtos: cobre picado, cobre eletrolítico, cabo de cobre nu, lingote de cobre, lingote de bronze, lingote latão, sucata de cobre, sucata de bronze, sucata latão e placa de bronze. Neste caso seriam necessários para transportar todo este volume de mercadorias o equivalente a 620 viagens com cada caminhão com 30.000 KG;

4.11 (...) Por final, do total de vendas R\$ 305.069.597,78 destas empresas para a fiscalizada INFINITI apenas R\$ 152.720.081,42 foram baixados na Conta Contábil 165 Fornecedores (Fls. 477), restando um passivo fictício de R\$ 176.881.270,61 no final do Balanço de 2017; [reproduz tabela de e-fls. 547]

4.12 (...) Em continuidade e diante dos fatos relatados serão GLOSADAS do CUSTO DE PRODUÇÃO estas notas fiscais de aquisições de mercadorias/insumos e será feita a recomposição da apuração do LUCRO REAL de 2017 e dos valores devidos ao IRPJ e CSLL. No Anexo I – Fornecedores encontram-se relacionadas por Nota Fiscal com os dados de cada operação. (...) Após as GLOSAS das Notas Fiscais inidôneas foi ajustado o resultado do LUCRO REAL e apurados os valores devidos de IRPJ e CSLL:

Apuração	Base de cálculo	IRPJ	CSLL
1 trimestre	110.755.855,00	27.682.963,75	9.968.026,95
2 trimestre	115.292.677,09	28.817.169,26	10.376.340,93
3 trimestre	73.674.810,40	18.412.702,60	6.630.732,93
4 trimestre	5.346.255,20	1.330.563,80	481.162,96
Totais	305.069.597,69	76.243.399,41	27.456.263,77

Na ECF – Escrituração Contábil Fiscal AC 2017 (Fls. 447) apresentada pelo contribuinte foram apurados os seguintes resultados em cada trimestre:

Primeiro Trimestre **Segundo Trimestre** Terceiro Trimestre Quarto Trimestre

Q Pesquisar

Código	Descrição	Valor
1	BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	971.354,59
2	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
3	À Alíquota de 15%	145.703,19
4	Adicional	91.135,46

Primeiro Trimestre Segundo Trimestre **Terceiro Trimestre** Quarto Trimestre

Q Pesquisar

Código	Descrição	Valor
1	BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	57.954,63
2	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
3	À Alíquota de 15%	8.693,19
4	Adicional	0,00

Primeiro Trimestre	Segundo Trimestre	Terceiro Trimestre	Quarto Trimestre
Pesquisar			
Código	Descrição	Valor	
1	BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	59.983,43	
2	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
3	À Alíquota de 15%	8.997,51	
4	Adicional	0,00	

Primeiro Trimestre	Segundo Trimestre	Terceiro Trimestre	Quarto Trimestre
Pesquisar			
Código	Descrição	Valor	
1	BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	59.224,62	
2	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
3	À Alíquota de 15%	8.883,69	
4	Adicional	0,00	

7. Após as GLOSAS das Notas Fiscais inidôneas foi ajustado o resultado do LUCRO REAL e apurados os valores devidos de IRPJ e CSLL:

Apuração	Base de cálculo	IRPJ	CSLL
1 trimestre	110.755.855,00	27.682.963,75	9.968.026,95
2 trimestre	115.292.677,09	28.817.169,26	10.376.340,93
3 trimestre	73.674.810,40	18.412.702,60	6.630.732,93
4 trimestre	5.346.255,20	1.330.563,80	481.162,96
Totais	305.069.597,69	76.243.399,41	27.456.263,77

Da Multa de Ofício Qualificada

4.13 (...) Diante desse contexto, em se tratando das multas de ofício calculadas sobre o imposto e as contribuições, utilizou-se o percentual de 150 % (cento e cinquenta por cento), em razão da verificação de ocorrência de **sonegação fiscal** no cometimento das infrações tributárias, conforme disposto no art. 44, inciso I, e § 1.º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pelo art. 14, da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007;

Da Responsabilidade Tributária

4.14 (...) **DOS ADMINISTRADORES.** Assim, pelo fato dos integrantes da administração da empresa TIAGO RODRIGO DETILIO CPF 302.963.478-76 e WEBER MICAEL DA SILVA CPF 198.487.858-17 admitidos na sociedade em 05/01/2011 na qualidade de Sócio-Administrador e detentores de 100,00% das quotas do capital social da empresa, terem exercido a administração ou gerência da sociedade com a prática de atos com infração à lei, pondo em execução a sonegação fiscal, com o resultado de supressão ou redução dos tributos, estes devem responder solidariamente pelas dívidas tributárias, nos termos dos artigos 135, inciso III, e 124, I, do Código Tributário Nacional;

4.15 (...) No andamento do procedimento fiscal foi constatado a apresentação de informações incorretas na Contabilidade da empresa (ECD – Escrituração Contábil

*Fiscal) com o objetivo **para redução do LUCRO REAL** e conseqüentemente dos valores devidos de IRPJ e CSLL. (...) Conforme já relatado, foram escriturados na Contabilidade da empresa um total R\$ 305.069.597,78 de NOTAS FISCAIS com a simulação de aquisição de mercadorias/insumos que fizeram parte do seu CUSTO DE PRODUÇÃO. (...) Neste caso, constatou um **volume excessivo de notas fiscais (833)** que não espelhava a verdade das operações, não se trata de uma casualidade, mas sim uma prática reiterada da empresa o que demonstra que teria o pleno conhecimento por parte dos seus ADMINISTRADORES. (...) Este fato constitui infração art. 12, inc. II, parágrafo único, da Lei nº 8.218, de 29/08/1991;*

*4.16 (...) DO **GRUPO ECONÔMICO**. Além da responsabilização dos administradores da fiscalizada, os créditos tributários devidos também devem ser exigidos solidariamente das empresas abaixo relacionadas, tendo em vista a formação de grupo econômico de fato nos termos do art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional;*

4.17 (...) A empresa faz parte do GRUPO GDRW Metais que é formado pelas atuais detentoras do capital social (WMS Participações EIRELI e DETTILIO Participações EIRELI) e pelas seguintes empresas: [...]

4.18 (...) Estas empresas são COLIGADAS com participações societárias da INFINITI e tem em comum o fato de serem ADMINISTRADAS pelos sócios quotistas: TIAGO RODRIGO DETTILIO e WEBER MICAEL DA SILVA: [reproduz tabela de e-fls. 533]

3. Irresignado, em 11/01/2022 (e-fls. 579), o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 580/609), pelo que foi acompanhado pelos Responsáveis solidários: (i) TIAGO RODRIGO DETTILIO, em 17/01/2022 (e-fls. 1216), de e-fls. 1217/1267; (ii) WEBER MICAEL DA SILVA, em 17/01/2022 (e-fls. 2045), de e-fls. 1372/1422; (iii) KINUSI USINAGEM E FORJARIA DE METAIS LTDA, em 17/01/2022 (e-fls. 627), de e-fls. 628/670; (iv) LENS PARTICIPACOES E EMPREENDIMENTOS LTDA., em 17/01/2022 (e-fls. 688), de e-fls. 689/731; (v) WMS PARTICIPACOES EIRELI, em 17/01/2022 (e-fls. 746), de e-fls. 747/789; (vi) DETTILIO PARTICIPAÇÕES EIRELI, em 17/01/2022 (e-fls. 798), de e-fls. 799/841; (vii) GDRW COMERCIAL E INDUSTRIAL LIMITADA, em 17/01/2022 (e-fls. 851), de e-fls. 852/894; (viii) LOKAL COMERCIAL LTDA, em 11/01/2022 (e-fls. 1824), de e-fls. 1825/1867; e (ix) GDRW COMERCIO DE NAO FERROSOS LTDA, em 11/01/2022 (e-fls. 1985), de e-fls. 1986/2028. Ainda nos termos do “Relatório” da DRJ, os termos foram os seguintes:

3.1. Do Contribuinte:

Das Incorreções da Autuação - Princípio da Impugnação Específica – Cancelamento da Autuação – Procedência da Impugnação

5.1 (...) Nota-se que a fiscalização trata em seu termo de verificação, de discorrer sobre as fornecedoras, e não sobre a autuada. Os pesares são pontuados exclusivamente em relação às terceiras empresas, e não nunca à existência ou atividade ou idoneidade da autuada, esclarecendo, ao passo que esta não era a

emitente e sim destinatária. (...) Também não restritivamente, não há qualquer prova e ou referência a uma diligência sequer nos autos, em relação mínima a quaisquer das empresas citadas e tidas unilateralmente em presunção, por inexistentes de fato, quem dera seus sócios, contadores, locadores dos imóveis, etc., o que era imprescindível e compromete a afirmação fiscal;

5.2 As fornecedoras estavam ativas quando do fornecimento da matéria-prima e foram baixadas regularmente ou foram consideradas inaptas apenas em decorrência de omissão de declarações. (...) Veja que nenhuma delas, fato trazido pela própria fiscalização, foi considerada Inexistente de Fato, Cassada, Não localizada, Baixa Indeferida, Inidônea e ou qualquer informação desabonadora;

5.3 (...) Em relação aos valores supostamente sonegados e/ou a emissão de documentos considerada inidônea, se ocorreu, não foi claramente com participação e ou conivência da autuada. (...) Ao contrário, foram os documentos emitidos com certificado digital, por empresa ativa e cadastrada junto ao Estado (IE) e de suma importância, perante a própria fiscalização que imediatamente e concomitantemente quando da emissão do documento teve conhecimento das operações fiscais sistemicamente, bem como quando do registro de entrada igualmente eletrônico, e por efeito, ainda de todas as informações constantes do documento fiscal (valor, destinatário, peso, etc.). Não há como admitir que uma empresa fosse de fachada ou não existia de fato (à época) como alegado, se a própria fiscalização não e nunca as diligenciou, ou ainda se claramente encerradas, diligenciou junto aos seus sócios, contadores, locadores dos imóveis, vizinhos, etc. Se há elementos presumidos, não há elementos concretos, e tratando-se de terceiros, à fiscalização cabia o ônus probatório de suas alegações em respeito a suas conclusões, que não podem ser presumidas nem superficiais ante outros elementos apuráveis.

5.4 (...) Não passa incólume que a fiscalização alega que a autuada contabilizou (como de outra forma não poderia ser), notas fiscais ao fim de redução do lucro real e por efeito dos valores devidos (IRPJ e CSLL). A informação de redução não procede, nunca houve qualquer intuito, seja ele omisso ou comisso;

5.5 (...) A alegação de que o faturamento das empresas era incompatível, não é verdade. Veja que conforme constatações da própria fiscalização juntada ao auto (simples presunções e sendo esta uma delas) foram relacionadas empresas (que tiveram suas baixas regulares deferidas pela SRF) que forneceram R\$ 305.069.597,78. Estes são os valores dos materiais fornecidos à autuada. Todavia, nota-se que a própria fiscalização constatou que referidas empresas, empresas que nunca foram declaradas inidôneas, mas incoerentemente apenas seus documentos são considerados agora inidôneos, tiveram movimentação bem distante daquela destinada à fiscalizada autuada, sendo R\$ 912.395.688,48, vejamos para facilitação

que claramente, as empresas não forneciam e transacionavam APENAS com a fiscalizada, tendo atuação sim no mercado, bem diferentemente da presunção indutiva de que somente transacionaram com a autuada, fato contraditório trazido pela própria informação colacionada pela fiscalização;

5.6 (...) Em relação à movimentação financeira, a alegação de que não houve acobertamento dos pagamentos não procede. Nota-se que no TVF, os comprovantes foram apresentados à fiscalização que presumiu com econômica fundamentação e sem diligências, que os cheques não foram paços apenas porque não estavam nominais, porém, por exemplo, por microfilmagem ou RMF a sua disposição, inclusive de ofício eram claramente rastreáveis, e poderiam ser certificados junto as destinatárias, ou a quem delas o recebeu;

5.7 (...) Se o fundamento para indeferir o direito de crédito não guardar respaldo do ordenamento jurídico, certo que a movimentação existiu e compatível as operações entre as fornecedoras e a autuada, há que se considerar sim idônea a documentação fiscal do fornecedor e legítima sua contabilização de custos, ao argumento, ainda que parcial porque desprovida de suporte a acusação fiscal em sua fundamentação relativa aos citados fornecedores. Ainda que se admitido que alguns fornecedores, eram supostamente irregulares, ao argumento, não eram todos, sendo que ainda que parcialmente, os indicados devem ser acolhidos sendo afastada a glosa dos documentos a estes relacionadas [A J DA SILVA METAIS METAIS E RECICLAGENS e DOUGLAS OLIVEIRA DE FARIA EIRELI], demonstrado que a própria fundamentação neste sentido, não se sustenta;

5.8 (...) Também resta incontroversa a existência de pagamentos bancários (fls. 342/406 dos autos) e não apenas em cheque como alegado, inclusive relacionadas a outros fornecedores, sendo incorreta a colocação na forma como lançada pela fiscalização, o que torna ainda mais insubsistente a pretensão fiscal porque o próprio argumento não se sustenta. Sem prejuízo de que eventuais débitos foram contabilizados no passivo obtido pela própria fiscalização (fls. 447/475), inclusive destacado no trabalho fiscal sua existência;

5.9 (...) Veja que o passivo foi contabilizado, causando estranheza a contradição fiscal já que a própria anotou o que considerou de passivo fictício, aquele devidamente contabilizado no Balanço de 2017. A documentação era sim hábil e não era inidônea, ao passo que nem mesmo as empresas emitentes até a presente data assim foram consideradas. Os documentos e seus lastros foram devidamente exibidos e estavam devidamente contabilizados. (...) No entanto, ficaram comprovados os requisitos previstos no art. 82 da Lei nº 9.430/1996 que afasta os efeitos tributários da declaração de inidoneidade de um fornecedor, destacando que esta declaração de inidoneidade e sua publicação oficial sequer existiram, tanto que nada restou juntado pela própria fiscalização. (...) É do fisco o ônus da prova de que

o contribuinte, no caso de utilização de documentos inidôneos em data anterior à da publicação do respectivo Ato Declaratório (inexistente nos autos), sabia ou deveria saber que tais documentos não seriam idôneos. (...) O próprio fisco não considera as empresas inidôneas, nada trazendo neste sentido, sequer questionando as operações realizadas com terceiros, que não a atuada;

5.10 (...) Tal exemplo apenas demonstra que o argumento se não total, é parcialmente falho ou equivocado, presumido, já que a afirmação, ao menos em relação a estas, já não poderia ser admitida. E também assim, demonstrando que as empresas atuaram no mercado de forma elevada em relação à atuada defendente, resta claro que sim tinham estoque, que podem não ter sido contabilizados ou lançados, fato sequer pontuado pela fiscalização, e se assim não fosse, não teriam transacionado com outras empresas, sendo a atuada, apenas uma delas como demonstrado;

5.11 No tocante aos tíquetes da atuada mencionados pela Fiscalização, observa-se (...) que a fiscalização nada menciona sobre o estoque, tampouco sobre a saída dos materiais, por comodidade nos interesses fiscais. (...) Poderia (senão deveria) realizar diligências na empresa para ver a operação prática, com a estrutura operacional, a portaria, a sistemática de pesagem, a capacidade de carga e descarga, o volume diário de materiais trabalhado (compra e venda), para que entendesse a capacidade produtiva da empresa (carga e descarga), parque fabril e área em que exerce sua atividade, sendo irrisório o volume citado em um ano completo;

5.12 (...) Veja que a fiscalização coloca que “as empresas teriam ‘supostamente’ fornecido”. (...) “Supostamente” não é “não”, nem corresponde a uma “negativa”, sendo que em momento algum a fiscalização afirmou cabalmente e categoricamente que “não houve fornecimento”. (...) Ao contrário, ela reconhece o fornecimento, mas entende que o fornecimento “em mercadorias” como ela frisou, ocorreu por meio de notas fiscais inidôneas, em total contradição. Ao destacar que as empresas “supostamente” teriam fornecido os materiais relacionados nos documentos, trouxe para si dúvidas a sua própria fundamentação;

5.13 (...) **Não cabe à atuada invadir eventual omissão ou comissão praticada pelas fornecedoras, mas se existiu, não foi com conivência, participação e ou conluio da impugnante e claramente também da atuada.**

Da Incorreta Conclusão de Infração Operacional – Improcedência da Autuação

5.14 (...) Também cumpre esclarecer que inexiste qualquer insinuação de conluio, de fraude e ou qualquer conduta participativa e ou conivente descritiva, sendo o único argumento, a inidoneidade das fornecedoras e, por conseguinte o entendimento de sonegação em decorrência desta conclusão. (...) Não há descrição de dolo tampouco

de comportamento pessoal da atuada, seus sócios e demais pessoas incluídas por sujeição, ao único fundamento de serem sócias ou se tratar de grupo econômico com a identidade de sócios. Nenhum relacionamento direto e ou indireto entre estas foi cativado, sequer insinuado;

5.15 (...) Não passa despercebido que apesar do entendimento fiscal destacado quanto à comprovação idônea (e ou inidônea) de custos contabilizados já que se tratava de notas fiscais contabilizadas de fornecimento de terceiros, a própria fiscalização confirma que foi constatada a apresentação de informações incorretas com o objetivo de redução. (...) Novamente cumpre esclarecer que não se tratavam evidentemente de informações incorretas, mas de informações rejeitadas pela fiscalização, ao unilateral entendimento de que os documentos eram inidôneos;

(...)

Da Multa de Ofício Qualificada

(...)

5.21 Para qualificar a multa, a presença do dolo deve estar cabalmente caracterizada e comprovada. (...) Nem mesmo a eventual comprovação inidônea de custos não autorizaria, por si só, a qualificação da multa de ofício, pois para tanto, há de ficar evidenciado o intuito de fraude. E ausente qualquer elemento neste sentido, preferiu a fiscalização a imputação do inciso I do artigo 71 da Lei 4.502/64, e NÃO o inciso II(Fraude) ou inciso III (conluio);

(...)

5.25 (...) No caso, conclui-se, assim, que a Autoridade Fiscal efetuou os lançamentos tributários em questão com base em **presunção simples** ou comum, a qual, por si só em nada os desabona, pois são os indícios ou fatos conhecidos as bases da presunção simples. (...) Entretanto, efetuado o lançamento nessas condições, INCUMBIRIA À FISCALIZAÇÃO A DEMONSTRAÇÃO INEQUÍVOCA dos fatos elegidos como “indícios” de “sonegação”, bem como a seriedade e consistência do vínculo COM a infração, para que esta reste devidamente provada;

(...)

Da Multa Superior ao Valor do Tributo

5.33 O STF firmou o entendimento que é inconstitucional a aplicação de multa ao contribuinte em percentual superior ao valor REAL do tributo. (...) Desta forma, em qualquer hipótese, a limitação deverá ser observada o que desde já se requer para que na eventualidade, seja reduzida ao percentual aplicado de 20% para a multa moratória, maximamente ao valor do tributo, ausente qualquer conduta omissiva ou comissiva da atuada, titulares e ou demais sujeitas passivas solidárias de fato, sequer indiciada nos autos e sempre baseada em presunções. Eventual

inadimplemento de terceiro fornecedor não pode impor ônus excessivo e injusto à atuada de demais sujeitos passivos, sendo igualmente se assim admitido, como o fisco, prejudicada.

3.2. Dos Responsáveis solidários TIAGO RODRIGO DETILIO e WEBER MICAEL DA SILVA:

Do Termo de Sujeição Passiva Solidária – Imprecisão ao Elemento Subjetivo do Tipo – Fundamentação Imprecisa e Deficiente – Art. 124, I, do CTN (Interesse Comum).

10.1 O Termo de Sujeição Passiva Solidária foi consignado com (...) a ÚNICA ALEGAÇÃO é de que as empresas, fazem parte do que denomina a fiscalização “Grupo “GDRW”, visto “que é formado pelas “atuais detentoras do capital”. **Não há uma conduta descritiva no auto** e ou qualquer outra informação, assim como na presente sujeição ora resistida. (...) Veja que a imputação foi notoriamente, exclusivamente, a identidade de sócios, conforme fundamentação extraída do auto de infração, em relação a participação societária;

10.2 (...) No TVE, agora aprofundando ao Impugnante pessoa física, igualmente a mesma justificativa, “participação societária”, bem como sem indicações, que teriam os sócios “supostamente” agido em infração ao artigo 135, III e 124, I do CTN, mas igualmente, SEM, repisa-se, SEM uma fundamentação descritiva e pormenorizada, individualizada a conduta sequer, além da singela menção ao dispositivo legal;

(...)

10.4 (...) Nota-se que as sócias, empresas de participação sócias (WMS/DETILIO) também foram incluídas, assim como as pessoas físicas dos sócios, pelo simples fato de serem sócias/sócios, o que não parece razoável e adequado, não apenas por esta razão à luz do invocado artigo 124, I do CTN pela fiscalização. Ser sócio(a) ou ter o mesmo sócio(a), não basta como é sabido e pacificado. Ser detentor(a) de capital social não basta para sujeição passiva solidária de fato;

10.5 (...) Presunções isoladas desprovidas de motivação e fundamentação categórica e individualizada, para sujeição passiva, não são admitidas, sendo insuficiente a mera citação de lei. (...) A simples identidade de sócios desprovida de outros elementos e fundamentações não é, repisa-se, não é suficiente para a sujeição de fato pretendida. A conclusão de que há formação de grupo econômico pela identidade de sócios administradores, com a devida vênia, é teratológica;

10.6 (...) O citado inciso I do artigo 124 do CTN, motiva a pretensão no “interesse comum”. Nota-se que além da menção do tipo legal, nenhuma correlação foi dispendida. O interesse comum não foi sequer explanado, não sendo o bastante sua mera citação. Sabido é que as empresas tem personalidade jurídica distinta e

autonomia própria. Logo, a comprovação de grupo econômico e interesse comum, era ônus irrenunciável e indelegável da fiscalização, nas bastando a mera citação do dispositivo legal;

(...)

Do Termo de Sujeição Passiva Solidária – Ausência de Individualização e Precisão dos Fatos Caracterizadores.

(...)

10.10 (...) No caso do artigo 135 do CTN, a responsabilidade torna-se pessoal e exclusiva dos sócios, mas isto somente ocorrerá quando ficar PROVADO que o sócio praticou atos com excesso de poder, infração á lei, contrato social ou estatuto, ou seja, se houve ação realizada e indispensavelmente com má-fé deste. Caso estas condutas não tenham sido COMPROVADAS (não basta mera imputação), a responsabilização pelo pagamento do tributo NÃO pode persistir. (...) Não há qualquer menção ou especificação de sua conduta, na qualidade de pessoa física ou mesmo sócio ou da empresa sócia, principalmente tratando-se de EMPRESA sócia, a justificar sua inclusão. Não há descrição de um ato sequer, OBJETIVO OU SUBJETIVO, sendo claramente e genericamente incluído com base na SIMPLES CITAÇÃO genérica da legislação. Se não pode subsistir como explanado esta responsabilidade quanto a empresa autuada, quem dera quanto as sujeitas passivas pelo simples fato de terem os mesmos sócios;

(...)

10.12 (...) Como se vê, todas as turmas ordinárias de julgamento da 1ª Seção do CARF e também a 1ª CSRF possuem entendimento uníssono no sentido de reconhecer que a aplicação do art. 135 do CTN DEVERÁ atender às seguintes exigências: a) identificação da função exercida pelo pretense responsável (se diretor, gerente ou representante), bem como os poderes que lhe são atribuídos e o alcance de seu poder de decisão; b) indicação INDIVIDUALIZADA da conduta que foi realizada com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto; c) estabelecimento do nexo de causalidade entre o ato do responsável e o nascimento da obrigação tributária; e d) apresentação das provas e indícios que dão suporte às suas conclusões do Fisco;

10.13 (...) A aplicação do art. 135 do CTN NÃO PODE SER OBJETIVA E AUTOMÁTICA. O caso concreto aparentou mais como uma mera consequência de responsabilização com base na qualificação da multa. Nada mais. (...) Não restando comprovado, ou sequer indiciado, que os sócios praticaram atos dolosos com intenção de ocultar a ocorrência do fato gerador e/ou de impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fiscal sobre a sua ocorrência, conclui-se pela não manutenção da responsabilidade solidária ora atribuída;

10.14 (...) Os sócios foram sujeitados exclusivamente pelo ato de serem sócios, tanto que diante da existência de dois sócios, sem qualquer narrativa, ambos foram incluídos na sujeição passiva, o que não parece correto, sem a precisa individualização. (...) Não obstante, percebese que a responsabilidade foi atribuída de maneira indiscriminada para os sócios administradores sem que fossem apontados os atos praticados por eles com excesso de poderes de forma individualizada. A PESSOALIDADE do art. 135, III do CTN é fundamento para a responsabilização na implementação das infrações lançadas, sua aplicação não é objetiva tampouco automática, é de natureza pessoal;

10.15 (...) A responsabilidade tributária por sujeição passiva acerca de atos ilegais NÃO PODE SER APOIADA EM UMA PRESUNÇÃO, mas somente em PROVAS CONCRETAS, cujo ÔNUS é DE QUEM as alega, inclusive no processo administrativo, pois é norma do Direito que a presunção é sempre pela inocência;

10.16 (...) Os sócios e ou empresas das quais integram nesta qualidade, apenas praticam ilícitos ao atuarem além de suas competências, ou seja, SE SUA ATUAÇÃO FOR PRÓPRIA E PESSOAL, NÃO SE CARACTERIZANDO COMO UM ATO DA EMPRESA. Também não restou comprovada ou mesmo indiciada QUALQUER VANTAGEM PESSOAL, que claramente não pode ser presumida, deve ser demonstrada a contento;

(...)

10.21 (...) Nessa persuasão, houve ainda VIOLAÇÃO AO DISPOSTO na PORTARIA RFB 2284/2010, onde, na identificação de PLURALIDADE DE SUJEITOS PASSIVOS, o fisco na formalização da exigência, DEVERÁ (!), repisa-se DEVERÁ (!) reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado, com: i) descrição dos fatos; ii) descrição do enquadramento legal das infrações apuradas; iii) VÍNCULO DE RESPONSABILIDADE;

(...)

10.23 (...) **Por essas razões, deve-se afastar a responsabilidade tributária, que não pode ser admitida pelo simples fato seja de ser sócio e ou de terem os mesmos sócios, desprovida de aprofundada, cabal e indispensável fundamentação, realizada com particularidade e devidamente individualizada e pormenorizada.**

Do Princípio da Impugnação Específica

10.24 Nesta parte das peças impugnatórias, os impetrantes utilizaram-se dos mesmos argumentos apresentados na impugnação da INFINITI, concernentes ao tópico: Das Incorreções da Autuação - Princípio da Impugnação Específica – Cancelamento da Autuação – Procedência da Impugnação, cujo relato encontra-se entre os parágrafos: 5.1 a 5.13;

Da Incorreta Conclusão de Infração Operacional

10.25 Nesta parte das peças impugnatórias, os Interessados utilizaram-se dos mesmos argumentos apresentados na impugnação da INFINITI, relacionados ao tópico: Da Incorreta Conclusão de Infração Operacional – Improcedência da Autuação, cujo relato encontra-se entre os parágrafos: 5.14 a 5.19;

Da Multa Qualificada

10.26 Nesta parte das peças impugnatórias, os Impugnantes utilizaram-se dos mesmos argumentos apresentados na impugnação da INFINITI, relativos ao tópico: Da Multa de Ofício Qualificada, cujo relato encontra-se entre os parágrafos: 5.20 a 5.32.

3.3. Das empresas responsabilizadas:

15 Apesar de terem sido protocoladas em peças separadas, considerando que os conteúdos são semelhantes, em favor de evitar a repetição, resumiremos, de forma conjunta, os pontos guerreados. Nessa quadra, citando doutrina e jurisprudência administrativa e judicial, protestaram em favor da tempestividade e dos seguintes pedidos e causa de pedir abaixo sintetizados:

Do Relevante Esclarecimento

15.1 (...) Para melhor entendimento, ab initio, cumpre esclarecer que a impugnante NÃO participou da fiscalização e NÃO se confunde com a empresa fiscalizada. Foi chamada ao PAF tão SOMENTE quando da lavratura do auto de infração. A imputação fiscal é de Responsabilidade SOLIDÁRIA de FATO. (...) A fiscalização busca amparo para à pretendida a Sujeição Solidária de Fato, num suposto GRUPO ECONÔMICO fundamentando exclusivamente na identidade de sócios, E NADA MAIS, que isoladamente, não se sustenta!

Do Termo de Sujeição Passiva Solidária – Imprecisão ao Elemento Subjetivo do Tipo – Fundamentação Imprecisa e Deficiente – Art. 124, I, do CTN (Interesse Comum).

15.2 Nesta parte das peças impugnatórias, os impetrantes utilizaram-se de semelhantes argumentos apresentados nas impugnações dos responsáveis solidários: Sr. TIAGO RODRIGO DETILIO; e o Sr. WEBER MICAEL DA SILVA, concernentes ao tópico de idêntico nome, cujo relato encontra-se entre os parágrafos: 10.1 a 10.8;

Do Termo de Sujeição Passiva Solidária – Ausência de Individualização e Precisão dos Fatos Caracterizadores.

15.3 Nesta parte das peças impugnatórias, os impetrantes utilizaram-se de semelhantes argumentos apresentados nas impugnações dos responsáveis

solidários: Sr. TIAGO RODRIGO DETTILIO; e o Sr. WEBER MICAEL DA SILVA, concernentes ao tópico de idêntico nome, cujo relato encontra-se entre os parágrafos: 10.9 a 10.23;

Do Princípio da Impugnação Específica

15.4 Nesta parte das peças impugnatórias, os impetrantes utilizaram-se dos mesmos argumentos apresentados na impugnação da INFINITI, concernentes ao tópico: Das Incorreções da Autuação - Princípio da Impugnação Específica – Cancelamento da Autuação – Procedência da Impugnação, cujo relato encontra-se entre os parágrafos: 5.1 a 5.13.

Da Incorreta Conclusão de Infração Operacional

15.5 Nesta parte das peças impugnatórias, os Interessados utilizaram-se dos mesmos argumentos apresentados na impugnação da INFINITI, relacionados ao tópico: Da Incorreta Conclusão de Infração Operacional – Improcedência da Autuação, cujo relato encontra-se entre os parágrafos: 5.14 a 5.19;

Da Multa Qualificada

15.6 Nesta parte das peças impugnatórias, os Impugnantes utilizaram-se dos mesmos argumentos apresentados na impugnação da INFINITI, relativos ao tópico: Da Multa de Ofício Qualificada, cujo relato encontra-se entre os parágrafos: 5.20 a 5.32.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de piso, consubstanciada no Ac. nº 105-011.056 – 1ª TURMA/DRJ05, proferido em sessão realizada em 09/03/2023 (e-fls. 2057/2115), de que se cientificou o Contribuinte em 10/04/2023 (e-fls. 2148) e os Responsáveis solidários (i) TIAGO RODRIGO DETTILIO, por si e por GDRW COMERCIAL E INDUSTRIAL LIMITADA, em 10/04/2023 (e-fls. 2150); (ii) WEBER MICAEL DA SILVA, em 04/04/2023 (e-fls. 2145); (iii) WMS PARTICIPACOES EIRELI, em 04/04/2023 (e-fls. 2147); (iv) DETTILIO PARTICIPAÇÕES EIRELI, em 14/04/2023 (e-fls. 2152); (v) LENS PARTICIPACOES E EMPREENDIMENTOS LTDA., em 15/05/2023 (e-fls. 2155); (vi) KINUSI USINAGEM E FORJARIA DE METAIS LTDA, em 04/04/2023 (e-fls. 2146); (vii) LOKAL COMERCIAL LTDA, em 10/04/2023 (e-fls. 2149); e ix) GDRW COMERCIO DE NAO FERROSOS LTDA, em 03/04/2023 (e-fls. 2144), cujos ementa e acórdão foram vazados nos seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017

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

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de

presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

PRESUNÇÃO SIMPLES. PROVA INDICIÁRIA.

A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, econômicos e convergentes. O indício é considerado signo de outra coisa somente em três condições: quando não pode ser explicado de maneira mais econômica ("econômico"); quando aponta para uma quantidade limitada de causas possíveis (precisão) e quando se encaixa com outro indício (convergência). O atributo de convergência é que dá o verdadeiro tom da intensidade da conclusão, isso quer dizer que indícios com baixas intensidades, aparentemente sem importância, quando convergentes podem produzir também uma forte e grave conclusão.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2017

GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. NÃO CONFIGURADO

Somente decanta a existência de efetivo grupo econômico irregular, a apresentação de arcabouço indiciário robusto, não desconstituído pelo sujeito passivo, demonstrando o fato das empresas dele integrantes aparecerem comercialmente como um efetivo grupo econômico, com comprovada unicidade de controle e direção, confusão patrimonial e ajustes de vontades entre as elas.

GLOSA DE CUSTOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.

A utilização de notas fiscais inidôneas para escriturar custos, aliado ao fato da falta de comprovação das operações que lhe deram origem, bem como do seu pagamento, autoriza a glosa dos custos e a tributação dos valores correspondentes.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS.

A dedutibilidade de dispêndios realizados a título de custos e despesas requer a prova, por meio de documentação hábil e idônea, das respectivas operações. Impõe-se também que sejam necessárias à atividade da empresa ou à respectiva fonte produtora.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. DESCABIMENTO.

A utilização de notas fiscais inidôneas para comprovar operações comerciais não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, pois para tanto há de ficar evidenciado o intuito de fraude.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. DESCABIMENTO.

Deve ser afastada a responsabilidade solidária quando não caracterizado nos autos que os sócios administradores agiram com excesso de poderes ou infração de lei ou estatuto.

SÓCIO E GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESE. DESCABIMENTO.

A responsabilização pessoal solidária passiva do sócio administrador da empresa ou do grupo econômico que participa, conforme a norma prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, depende de demonstração específica, em relação a cada um dos solidários, do interesse em comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2017

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

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acordam os membros da 1ª TURMA/DRJ05 de Julgamento, por maioria de votos, JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo em parte o crédito tributário em litígio, nos termos do relatório e voto. Vencidas as julgadoras Henriette Fernandes Silva Marques e Roxane de Mattos Guimarães Oliveira que votaram em favor da manutenção da qualificação da multa de ofício em 150%, concordando com o relator em relação aos demais temas.

*Submeta-se a decisão à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por força de **RECURSO DE OFÍCIO**, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023. É importante salientar que a exoneração da multa qualificada e das responsabilidades solidárias procedidas por este acórdão só serão definitivas após o julgamento em segunda instância.*

5. Irresignado, em 10/05/2023 (e-fls. 2157), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2188/2231), em que repisa as razões de Impugnação e pugna pela nulidade do lançamento, por vício material, (i) “quanto ao aspecto material do fato gerador do IRPJ e da CSLL, uma vez que a fiscalização glosou compras e não custos” e (ii) porque “adotou o regime de lucro real, em detrimento do arbitramento do lucro, uma vez que a glosa de 88,66% do custo de 2017 resultou na imprestabilidade da contabilidade, por impossibilitar a correta apuração do lucro real (no 1º, 2º e 3º trimestre, a glosa (299 milhões) é maior que o valor total do custo (234 milhões), isso sem considerar que no custo há compras de fornecedores que não foram objeto de glosa)”.

VOTO

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

RECURSO VOLUNTÁRIO

6. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 2148 e 2157), pelo que dele se conhece.

PRELIMINAR DE NULIDADE: GLOSA DE COMPRAS E ADOÇÃO DO LUCRO REAL EM VEZ DO ARBITRADO

7. A Interessada se manifesta nestes termos, em síntese:

Preliminarmente, pede-se pelo reconhecimento de ofício de nulidade material do auto de infração em razão de erro da forma de apuração adotada para o lançamento fiscal, dentre outros.

Como se demonstrará adiante, a autuação fiscal deveria ser realizada com base na apuração pelo lucro arbitrado, em detrimento da apuração pelo lucro real trimestral, uma vez que a premissa adotada pela fiscalização para a autuação resulta na impossibilidade de se realizar adequadamente a apuração pelo lucro real.

Conforme a própria fiscalização afirma no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fl. 540), a empresa fiscalizada adotou o lucro real trimestral como forma de apuração do IRPJ e da CSLL, para o ano objeto da autuação fiscal (2017).

E, como também se pode observar no próprio TVF, ao realizar a glosa de notas fiscais de compras de matérias-primas feitas pela empresa, a fiscalização realiza a reapuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro real trimestral, partindo do lucro real (base de cálculo do IRPJ) e da base de cálculo da CSLL constantes na Escrituração Contábil Fiscal (ECF, e-fls. 2162/2170) do ano de 2017 (cf. TVF – fl. 547). Como a empresa já havia apurado, na época dos fatos geradores, lucro real e base de cálculo [positiva] da CSLL em todos os trimestres de 2017, a fiscalização tão somente considerou no lançamento fiscal o valor das notas fiscais que entendeu terem sido emitidas por empresas inidôneas ou inexistentes, que totalizaram, nos 4 trimestres, o montante de R\$ 305.069.597,69 (vide quadro na fl. 548).

Ocorre que, com a devida vênia, a fiscalização cometeu alguns equívocos no lançamento fiscal, que justificam o nosso pedido de nulidade da autuação:

O primeiro equívoco é que o valor da glosa realizado pela fiscalização (305 milhões) tão somente representa o valor das compras realizadas pela empresa outrora fiscalizada (ora recorrente), não representando o custo de mercadorias ou produtos

vendidos, constantes na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Ou seja, a fiscalização glosou compras e não custo.

(...)

Adotando tal conduta, de glosar as compras e não os custos, a fiscalização vicia todo o lançamento fiscal, em razão de patente erro no fato gerador do tributo, pela não configuração do aspecto material do IRPJ e da CSLL.

(...)

E tal argumento, de que houve glosa de compras e não de custos, é corroborado pelo fato de que o total de custo de produtos vendidos (ou de mercadorias revendidas) pela empresa no ano de 2017 é de R\$ 344.099.373,18. Ou seja, a fiscalização glosou R\$ 305.069.597,69 de “custo” de um total de R\$ 344.099.373,18 de custo de produtos e de mercadorias vendidos no de 2017, representando 88,66% (oitenta e oito vírgula sessenta e seis por cento) do custo total da empresa, veja:

Período	Auto de Infração (Glosa de Custos) - A	Total de Custos na DRE - B	% da Glosa – % de A/B
1º T/2017	110.755.855,00	63.754.955,61	173,72%
2º T/2017	115.292.677,09	79.490.735,10	145,04%
3º T/2017	73.674.810,40	91.670.813,98	80,37%
4º T/2017	5.346.255,20	109.182.868,49	4,90%
Total	305.069.597,69	344.099.373,18	88,66%

Fonte:

Coluna “A” – Auto de Infração fl. 495 (IRPJ) e fl. 527 (CSLL)

Coluna “B” – DRE referencial da ECF 2017, em anexo a este Recurso

(...)

Como se pode concluir da análise da tabela acima, é matematicamente impossível que um auto de infração, que tenha por objeto a glosa de custos, resulte em uma glosa maior do que o próprio valor do custo contabilizado pela empresa. No total dos 2 primeiros trimestres, a fiscalização glosou não só todo o custo dos produtos e mercadorias vendidos pela empresa, como glosou mais 57,80% do valor do custo, totalizando uma glosa (no 1º e no 2º trimestre de 2017) de 157,80% do valor do custo.

(...)

E mais! Para comprovar de vez que a glosa se cingiu às compras, e não ao custo, é importante trazer a informação de que a empresa reconheceu um Estoque Final (em 31/12/2017) no montante R\$ 293.516.293,10 (R\$ 293.380.776,05 + R\$ 135.517,05), conforme documento anexo extraído do registro L210 da ECF de 2017 [arquivo não-paginável de e-fls. 2172], o que demonstra que nem todos os insumos e mercadorias

adquiridas em 2017 foram efetivamente vendidos e levados ao resultado do exercício como custo do produto ou da mercadoria vendidos e levados ao resultado fiscal deduzindo a base do IRPJ e da CSLL. Aliás, o valor de R\$ 293 milhões, que, diga-se, não foram levados ao resultado contábil e fiscal, se aproxima ao valor das compras glosadas pela fiscalização (305 milhões).

Por essas razões, a contabilidade da empresa revelou-se inadequada para apurar verdadeiramente o lucro real. Na realidade, tal constatação é resultado da premissa adotada pela própria auditoria fiscal, de que as notas fiscais de compra de matéria-prima e de mercadorias para revenda foram emitidas por empresas de fachada. Se o fisco entendeu que as notas fiscais, que, somadas, possuem montante relevante em comparação com o custo total da empresa, contabilizadas na contabilidade da empresa, (1º) são inidôneas e (2º) reduziram indevidamente o lucro real e a base de cálculo da CSLL, elas motivam a declaração de imprestabilidade da contabilidade da empresa para fins de apuração do verdadeiro valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em razão da relevante proporcionalidade que se apresenta.

(...)

É inegável que é de amplo conhecimento, mas sempre é bom repisar: o arbitramento do lucro não é medida facultativa das partes (fisco ou contribuinte); ele é medida impositiva, que deve ser adotada sempre quando não for possível realizar o lançamento com base no lucro real (ou quando surgirem outras condições estabelecidas pela legislação supracitada).

E, no caso concreto, é impossível verificar qual exatamente é o lucro real da empresa, quando se parte da premissa de que as notas fiscais são realmente inidôneas.

Primeiro porque, conforme dissemos, a fiscalização realizou a glosa das compras e não dos custos dos produtos e mercadorias vendidas. Pela análise, não dá para saber exatamente qual matéria-prima foi efetivamente utilizada para produção em produto que foi certamente vendido no ano de 2017.

Para além disso, e daí se apresenta mais um vício no lançamento, agora quanto ao aspecto temporal, não bastaria demonstrar que as compras efetivamente foram levadas a custo, mas principalmente deveria se levar em consideração o período em que foram levadas a custo, uma vez que a apuração pelo lucro real era trimestral. Ou seja, a aquisição de um insumo em um trimestre poderia ser utilizada na fabricação de um produto (i) que tivesse sido vendido (i.1) em outro trimestre ou (i.2) em outro ano, ou (iii) que nunca tivesse sido vendido. Quer dizer, o erro no aspecto temporal do tributo era proeminente, o que inevitavelmente causa nulidade ou improcedência do lançamento fiscal também por vício na regra-matriz de incidência dos tributos objeto de atuação.

Outro ponto que deve ser avaliado, e justificado para decretar a impossibilidade de apuração do verdadeiro lucro real, é que, em uma compra de mercadorias, não é todo o valor da nota fiscal que deve ser contabilizado no estoque, para depois ser considerado como custo da mercadoria vendida. Nesse valor da mercadoria, devem ser estornados do estoque o valor dos impostos a recuperar, que não podem fazer parte do custo da mercadoria vendida. Assim, como no caso concreto a fiscalização glosou o valor integral das notas fiscais, resta claro que não houve apuração verdadeira do lucro real. Isso ainda sem considerar as particularidades que cercam os tributos indiretos, incidentes sobre as compras de matéria-prima ou de mercadoria, como a tributação regular, diferenciada (monofásica, por exemplo), isenta ou sujeita à alíquota zero do Pis e da Cofins, a tributação regular ou por substituição tributária do ICMS e a tributação do IPI, que depende da destinação do produto adquirido.

(...)

A nosso ver, e diante da glosa de 88,66% do custo da empresa no ano de 2017, a fiscalização deveria arbitrar o lucro, realizando o lançamento do IRPJ e da CSLL de 2017 com base no lucro arbitrado. Como não o fez, imperioso que seja decretada a nulidade material do lançamento fiscal, ou a sua improcedência, nos termos do art. 142 do CTN, a depender da interpretação que os avaliadores queiram atribuir ao caso.

Assim, pede-se pela nulidade material ou pela improcedência da autuação fiscal, em razão do vício no fato gerador do tributo e pelo erro na forma de apuração do IRPJ e da CSLL, que deveria ser a do lucro arbitrado.

7. A acusação fiscal é só essa: notas fiscais emitidas para simular operações de venda ao longo dos trimestres-calendário de 2017 não correspondem à efetiva entrega física das mercadorias. Nesse passo, a Interessada se vale de argumento de que a adoção de valor incorreto de CMV na determinação do Lucro Líquido, que serve de ponto de partida para obtenção do Lucro Real, causaria nulidade do lançamento.

8. Não merece prosperar tal pedido. Não há custo de mercadorias em operações de compras que, segundo a acusação, foram realizadas em desacordo com as normas legais, não se podendo alegar tal conduta em proveito próprio. No máximo, pode-se falar em erro na apuração da base de cálculo, que não é suficiente a nulificar a autuação, mormente em caso em que a Fiscalização buscou a verdade material e identificou as notas fiscais inidôneas.

9. Também, não pode prevalecer o arbitramento, como quer a Interessada, que serve para apurar resultados impossíveis de serem conhecidos diretamente, o que não foi o caso, face à apresentação da ECD (ainda que com incorreções) e da ECF, que não contêm vícios que impossibilitem a apuração do Lucro Real: não há menção de embaraço ao trabalho da Fiscalização,

não há necessidade generalizada de retificação nem há graves e inúmeras irregularidades a serem sanadas.

MÉRITO

Glosa dos custos de produção – notas fiscais inidôneas

10. A Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos:

(...)

26 Em prol de combater a inferência do Agente Fiscal, embora nem a INFINITI, nem os responsáveis solidários tenham carreado aos autos novas provas quando do protocolo das impugnações, sustentaram em breve síntese: [...]

27 Diante do que foi argumentado pelos litigantes e dos elementos que constam nos autos, resulta notória a conclusão e convicção de que não há como se convencer da efetividade das aquisições e entregas das mercadorias/insumos assentadas nas notas fiscais emitidas pelas fornecedoras arroladas, no ano-calendário de 2017, tampouco dos respectivos pagamentos, que justificariam a dedutibilidade dos correspondentes custos de produção, conforme exporemos a seguir.

28 Inicialmente, ressalvo que não se trata de dúvida quanto à inexistência de atividade na autuada ou sobre sua capacidade operacional, mas no que toca à concretude das compras de mercadorias realizadas perante às fornecedoras supra arroladas – inexistência de estoque a ser comercializado, operacionalização das vendas, transporte ao comprador, efetiva entrega e valores percebidos -, uma vez em vista do conjunto da obra apresentado nos autos, não teriam a mínima condição de cumprir o objeto que se comprometeram, pois: não há qualquer registro de aquisições de mercadorias para revenda; a movimentação financeira anual era incompatível com o volume de notas fiscais emitidas no mesmo período – a maioria não teve qualquer movimentação; e não detinha veículos, nem empregados cadastrados, fatores essenciais à operacionalização dos seus objetos. Ademais, o fato de a esmagadora maioria ter menos de dois anos de funcionamento, com encerramento logo após a emissão das últimas notas fiscais, apesar do volume invejável de vendas realizadas em um único ano; e não terem declarado ou recolhido tributos e contribuições, representam fatos que convergem para uma única dedução: tratar-se de EMPRESAS INEXISTENTES DE FATO que emitiram documentos materialmente falsos – NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.

29 Apesar do esmero dos Interessados em rebater os lançamentos de ofício em tela, girou toda a sua defesa em torno de atacar eventuais falhas que, no seu entender, verificou no procedimento fiscalizatório, ao invés de apresentar posicionamentos mais voltados a fatos concretos que demonstrassem de forma cabal e inquestionável a efetividade das aquisições dos insumos e os consequentes

recebimento ou pagamento. Muito pelo contrário, quando oportunizado, tanto na fase inquisitorial, como na contenciosa, não comprovou: a regularidade da situação de funcionamento das empresas emissoras das notas fiscais; comercialização – apesar de envolver vultosos valores não apresentou eventuais contratos firmados –; e sequer os pagamentos, posto que carregou aos autos minquados documentos, referentes a três empresas das 18 fornecedoras relacionadas, mesmo assim com deficiências do ponto de vista probatório: cópias de cheques – em sua maioria sem identificar o portador –; cópias de poucos extratos de Transferência Eletrônica Disponível – TED – apenas relativos ao fornecedor A J DA SILVA METAIS E RECICLAGENS –; e comprovantes de operação bancária ilegíveis realizados no Banco Itaú.

30 Além disso, quando provocado sobre os transportes e entrega das mercadorias adquiridas, notadamente quanto à apresentação dos CTE – Conhecimento de Transporte Eletrônico emitidos pelas transportadoras e documentação que comprove a real e efetiva entrada das mercadorias na empresa, informou que era de responsabilidade do vendedor e apresentou tickets de pesagem na balança como comprovantes de entrada. Todavia, estranhamente, não constavam dados dos motoristas, nem as placas dos veículos utilizados nos supostos transportes, tanto nas notas fiscais emitidas pelas fornecedoras, como nos tickets fornecidos.

31 Ora alegar que detinha escrituração regular e que todos os custos estavam registrados não são elementos suficientes para atestar a solidez da operação, até porque para se beneficiar da dedução do custo a interessada não poderia prescindir do registro fiscal. Também asseverar que as revendedoras estavam ativas quando do fornecimento das mercadorias e foram baixadas regularmente; ou foram consideradas inaptas apenas em decorrência de omissão de declarações; ou pelo fato delas terem transacionado com outros compradores, não são justificativas suficientes a afastar a ilação que se tratava de empresas cujo único objetivo era emitir notas com intuito de insuflar os custos de quem com elas se relacionava e nada mais, muito menos desobriga os Impugnantes de comprovar a efetiva operação, como o ingresso das mercadorias no seu estabelecimento, bem como o correspondente pagamento. Até porque, para realizar o citado intento fraudulento, é elementar que as fornecedoras estejam cadastralmente regulares quando da emissão das notas fiscais, situação tranquilamente possível para empresas com pouco tempo de criação. Como também, é plenamente crível que existem outras empresas do mesmo setor mercadológico que se prestem a majorar seus custos com intuito de reduzir as suas obrigações tributárias principais.

(...)

33 Quanto à refutação de que todas as conclusões do Fisco estão amparadas em presunções simples, cabe aqui, inicialmente, destacar que o emprego da presunção

no direito brasileiro está perfeitamente escorado pela doutrina e pela jurisprudência e presente em nosso ordenamento jurídico, conforme se pode constatar no art. 212, do Código Civil Brasileiro. Outrossim, o processo administrativo fiscal admite todos os meios de prova em direito admitidas, inclusive a presunção simples, desde que, nesse caso, a presunção esteja corroborada por vários indícios convergentes. Destarte, o uso de presunções simples pelo agente administrativo independe de expressa autorização legal. Entretanto, isso não significa que sua atividade de vinculada transforme-se em discricionária, pois continua preso à pesquisa, mesmo que indireta, dos fatos previstos no tipo tributário.

(...)

*48 Por último, quanto a este tópico, **também não se sustenta o pleito das Defesas no que concerne ao afastamento das glosas dos custos de produção relacionadas aos Fornecedores: A J DA SILVA METAIS E RECICLAGENS e DOUGLAS OLIVEIRA DE FARIA EIRELI, por entender que as respectivas movimentações financeiras eram compatíveis quando cotejadas com as realizadas com a INFINITI:***

- (i) A J DA SILVA METAIS METAIS E RECICLAGENS sendo VENDAS para INFINITI R\$ 82.691.111,19 _X_ R\$ 106.576.881,11 MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA OUTROS;*
- (ii) DOUGLAS OLIVEIRA DE FARIA EIRELI sendo VENDAS para INFINITI R\$ 13.660.942,75 _X_ R\$ 20.090.141,45 MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA OUTROS.*

49 Primeiro porque, conforme as próprias defesas mencionaram, as fornecedoras transacionaram com outros compradores, então temos que apreciar a incompatibilidade da movimentação financeira em sua totalidade e ao longo do ano-calendário de 2017. Quando deste modo visualizamos concluímos indubitavelmente pela inconformidade, vejamos:

CNPJ	NOME	NF 2017	MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA
19959827	A. J. SILVA METAIS E RECICLAGENS	253.880.102,65	106.576.881,11
26398290	DOUGLAS OLIVEIRA DE FARIA EIRELI ME	31.891.168,80	20.090.141,45

50 Segundo, consoante exaustivamente comentado, a dedução que se tratava de empresas inexistentes de fato decorreu da correlação de relevantes indícios constatados inclusive nas citadas fornecedoras, sendo a movimentação financeira incompatível apenas um deles, e bem se vê, o seu ataque isolado, por si só, não impede que o mesmo cumpra o seu papel de fortalecer a conclusão final de que as Notas Fiscais eram inidôneas, através do atributo da "convergência".

51 Por tudo o que se expôs e o que consta dos autos, mantenho as glosas dos custos de produção em face de estarem lastreados em notas fiscais inidôneas, emitidas por empresas inexistentes de fato, bem como pelo fato dos Impugnantes não terem demonstrado que as operações concretamente ocorreram, uma vez que, conforme

exaurido, as simples notas fiscais sob suspeita eram insuficientes para comprovar custos.

11. Quanto à autuação com base em indícios, assim se refere a doutrina processual:

[...] a obediência ao princípio da legalidade não impede a imputação com base em indícios veementes. O conjunto probatório pode assegurar ao julgador a certeza necessária para proferir seu julgamento, até porque o sujeito passivo contribui para a formação desse convencimento com sua defesa no processo. É certo, porém, que a evidência que se infere a partir de um indício deve ser aceita com a devida cautela. A constatação de um indício é apenas o ponto de partida para novas investigações, pois, em geral, são necessários mais elementos de convicção para que se possa concluir de forma segura a ocorrência do fato gerador do tributo. A obtenção de uma pluralidade de indícios, nesses casos, é importante. Vários indícios considerados isoladamente podem não alcançar a certeza, mas, ao serem examinados em conjunto, podem levar a uma presunção relativamente confiável.

(...)

Com efeito, os indícios, para terem força probatória, devem ser graves, precisos e convergentes. Graves, quando há boa probabilidade de o fato ter ocorrido a partir da ocorrência do indício. Precisos, se o indício tiver como consequência apenas um único fato. Convergentes, quando o conjunto de indícios for coerente e todos apontarem na mesma direção.¹

12. Se os indícios colhidos pela Fiscalização não se prestam, *per se*, a embasar uma autuação, em conjunto, podem valer para tanto: se os fornecedores, em sua maioria com vida breve (9 deles com até 6 meses, 4 deles com até 1 ano, tendo somente 5 deles mais de 2 anos de existência, sendo que quase todos foram abertos de modo contemporâneo à infração apurada, com 15 deles tendo iniciado as atividades em 2016 ou 2017), sem empregados, emitindo notas que sequer identificam o veículo responsável pelo transporte, à margem da tributação e com movimentação financeira incompatível com o volume de notas fiscais emitidas (em que pese possuíssem receitas em montantes elevados), não têm o que vender (porque nada adquiriram entre 2015 e 2017 para transformação, revenda etc., como se infere de consulta ao Sped NF-e), o que a Interessada haveria de comprar? Daí a conclusão fiscal constante dos AIs: houve “[c]ontabilização de custos com base em documentos inidôneos”, face à convergência dos vários graves indícios, a que se anui.

13. Nesta segunda instância recursal, uma vez mais, a Interessada se ocupa apenas de desqualificar o procedimento, sem trazer novos documentos.

13.1. Cingiu-se às seguintes alegações, em síntese:

13.1.1. O Fisco “[...] supõe que as empresas fornecedoras eram inidôneas” (como eram, para a operação, como visto);

¹ NEDER, Marcos Vinicius; LAURENTIIS, Thais de. Processo administrativo fiscal federal comentado: atualização até 05/09/2023. 4. ed. - São Paulo, SP: EDDA, 2023, p. 252.

13.1.2. Que as notas fiscais “foram emitidos em consonância com as regras estabelecidas pela própria Fazenda Pública”. Não foram, como visto, à falta de identificação do veículo;

13.1.3. Que a “alegação de que o faturamento das empresas era incompatível não pode ser tomada como inequívoca e verdadeira”. A autuação glosou, como se vê do “Anexo I - Fornecedores” do TVF (e-fls. 555/572), o montante correspondente a 833 notas fiscais. Em relação a estas, intimado a comprovar sua quitação (Termos de Intimação nºs “5” e “9”, de e-fls. 67/99 e 328/331), tentou demonstrar apenas uma fração, 206 delas (arquivos não-pagináveis de e-fls. 106/107 e e-fls. 342/406). Não trouxe aos autos nenhum extrato bancário que comprovasse o desconto dos cheques com que teria pago pela aquisição de produtos e mercadorias nem comprovantes legíveis de extratos bancários emitidos pelo Banco Itaú, documentos estes que dariam suporte à quitação, em conjunto ou separados, no todo ou em parte, de 199 delas;

13.1.4. Que o “julgado compara, equivocadamente, os tickets de pesagem aos conhecimentos de transporte”. Tais tickets, embora prevejam campos para preenchimento de informações pertinentes a motorista e seu NI-CPF, placa de caminhão etc., não o foram.

13.2. Também, afirma que a “[...] glosa também se embasaria no fato de que parte do passivo não teria sido quitado, resultando em um passivo fictício”, o que não corresponde à realidade: como visto, os Als não mencionam tal infração e no TVF se encontra apenas uma ilação a respeito (subitem “4.11” do “Relatório” da DRJ, supra, extraído deste Termo).

14. Em seguida, diz que não se pode argumentar “que 04 quatro anos depois a fiscalização tomou conhecimento de que as empresas (sequer declaradas inidôneas à época) emitiram documentos inidôneos, para o fim de sustentar a autuação”, baseando-se em jurisprudência do CARF (Ac. 101-93.714, s. 22/01/2002, Rel. Cons. Francisco de Assis Miranda), que não lhe socorre, como se vê da condição imposta no fim da ementa da decisão e não atendida no caso *sub judice*:

IRPJ — UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS TIDAS COMO INIDÔNEAS — A simples constatação de que o fornecedor se encontra em situação cadastral irregular perante a Fazenda Pública, não basta para tomar-se como provado que as notas fiscais emitidas em seu nome sejam inidôneas ou ideologicamente falsas, máxime se a prova acostada aos autos demonstra a efetivação do pagamento do preço respectivo, e o recebimento das mercadorias ou utilização dos serviços.

15. Ainda, na tentativa de negar que a “[...] presunção esteja corroborada por vários indícios convergentes”, reproduz trecho da decisão recorrida e a interpreta:

Cumprе esclarecer que não se questiona a admissão de presunções simples, desde que como bem citado na decisão, haja indícios convergentes, que indicam um aproximado juízo de certeza, onde minimamente dúvida sobre a presunção repisa-se sobre a presunção, não poderá(ão) de foram alguma existir.

O acórdão recorrido não fundamenta de acordo com as demonstrações impugnadas, ora recorridas, vejamos trecho do julgado para facilitação:

(...)

41 Entretanto, efetuado o lançamento nessas condições, incumbe à Fiscalização a demonstração inequívoca dos fatos elegidos como indícios que houve emissões de notas fiscais inidôneas, bem como a seriedade e consistência do vínculo com a infração, para que esta reste provada. Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores se supõem presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se algum elemento se ressentir de certeza, cabe à Fazenda, o ônus de comprovar a sua existência.

Destaco o trecho final: “Se algum elemento se ressentir de certeza, cabe à Fazenda, o ÔNUS de COMPROVAR a sua existência.”

Nota-se que não é o que se constata no TVF que fundamentou a autuação e conclusão fiscal.

Veja que a fiscalização tinha elementos, tanto que o julgado identifica a existência de informações no ECF como existentes, ora aceitas ora excluídas, por conveniência. E, se existiam, deveriam ter sido aprofundadas. Vejamos trecho do julgado neste sentido:

102 Neste ponto, merece registro que não deve prosperar o entendimento do Fisco de que a INFINITI apresentou ECF com informações incorretas (custos inflados), sujeitando-se a penalidade determinada no art. 12, inc. II, parágrafo único, da Lei nº 8.218, de 29/08/1991. A uma, porque o próprio Agente Fazendário não lavrou a consequente autuação da multa regulamentar prevista no dispositivo mencionado. A duas, por ser uma das razões que possibilitou a concretização do presente lançamento, o fato de justamente a escrituração dos custos de produção na ECF está condizente com as notas fiscais escrituradas, o que permitiu ao Autuante constatar que parte delas se tratava de inidôneas em virtude de terem sido emitidas por empresas inexistentes de fato.

(...)

Também não passa despercebido que a fiscalização, a contrário senso destacou e constatou a apresentação de informações “incorretas”, repisase, assim denominadas “incorretas”, o que torna ainda mais distante a prejudicialidade esperada que tem como pressuposto a identificação do aspecto volitivo da conduta do contribuinte.

As notas fiscais estavam contabilizadas e devidamente lançadas na escrituração digital competente, sendo apresentadas à fiscalização, mas que estavam disponíveis desde a operação. Foram apresentados diversos elementos, e de suma relevância, o passivo estava contabilizado e foi ignorado na autuação. Como anotado pela fiscalização, as empresas foram encerradas (extintas) voluntariamente e, quando

inaptas, era por omissão de declaração (nenhuma constou como inexistente de fato ou teve sua baixa indeferida).

15.1. A interpretação feita não parece a mais correta, uma vez que a DRJ, ao mencionar o termo “elemento”, alude aos “fatos elegidos como indícios” pela Fiscalização, os quais ela comprovou e não foram ilididos pela Interessada.

15.2. Ademais, o item “102” da decisão de piso se encontra em tópico referente à análise das “Responsabilidades Tributárias Pessoais e Solidárias”, em que se deu provimento à Impugnação, como se verá quando da análise do Recurso de Ofício. A Fiscalização não se vale, em nenhum momento, do vocábulo “incorretas”, ou sua versão no masculino; é a DRJ quem a utiliza, justamente, em referência à infração descrita no dispositivo legal mencionado (“[...] aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos”) e por si rechaçada, não fazendo nenhum juízo de valor acerca da escrituração fiscal.

15.3. Quanto à contabilização das notas, tal não foi questionada pela Fiscalização. O objeto da autuação foi a falta de suporte a elas, como comprovantes de pagamento, contratos etc. Por este mesmo motivo, não podem ser “[...] aceitas as notas fiscais efetivamente quitadas pela empresa. Isso porque a própria fiscalização diz do total de R\$ 305.069.597,69 de notas de compras, R\$ 152.820.796,07 foram quitados ainda no ano de 2017”. Primeiro, porque elas não têm lastro; segundo, porque a Fiscalização apenas afirma que estes valores “[...] foram baixados na Conta Contábil 165 Fornecedores”, nada atestando sobre sua efetiva quitação.

16. Pelo exposto, neste tópico, se não procede a alegação da Interessada, no sentido de que “[...] foi cabalmente demonstrada a existência da operação de aquisição de mercadorias, cuja glosa sequer foi pautada pela força de presunção legal, mas sim em suposições”, deve lhe ser reconhecido o direito de que a glosa seja limitada ao valor das compras registradas como custo ao longo dos respectivos trimestres-calendário de 2017, no total de R\$ 305.069.597,78.

Multa superior ao valor do tributo

17. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos:

71 Quanto ao pedido de limitação à 20% (vinte por cento) do percentual da multa de ofício aplicado por entender inconstitucional a aplicação de multa ao contribuinte em percentual superior ao valor real do tributo, não assiste razão a Defesa, pois os tributos e acréscimos legais exigidos no presente processo tiveram fundamento nos dispositivos legais e regulamentares citados nos autos de infração e esse argumento não se presta a pautar a decisão deste colegiado, que tem sua atividade completamente vinculada à legislação vigente, que rege a matéria objeto do procedimento fiscal impugnado.

(...)

73 Esta questão, ademais, encontra-se agora expressamente disciplinada em lei ordinária, conforme prescrito no art. 25 da Lei nº 11.941. de 2009. que inseriu o art. 26-A no Decreto nº 70.235. de 1972 .

74 Assim, não se enquadrando a matéria impugnada em qualquer das exceções prescritas no § 6º, transcrito no rodapé, não há como afastar a exigência combatida a pretexto de alegada inconstitucionalidade da norma em que a fundamentou.

18. A questão se encontra pacificada neste Tribunal desde a edição de seu enunciado sumular de nº 2, de observância obrigatória por seus conselheiros, que não têm a aventada “[...] liberdade de atuação e julgamento conferida conquanto motivado e fundamentado” que os permitam deixar de aplicar lei em vigor à espécie por observância de decisões judiciais que não ostentem caráter vinculante à Administração Pública.

RECURSO DE OFÍCIO

19. O Recurso de Ofício, face ao valor exonerado, de R\$ 259.349.157,93 [= R\$ 190.708.498,52 (IRPJ) + R\$ 68.640.659,41 (CSL)], deve ser conhecido, a teor da Portaria MF nº 2, de 2023, lida em conjunto com a Súmula CARF nº 103.

MÉRITO: QUALIFICAÇÃO DA MULTA E RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

20. A Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos, sendo que a posição em relação à qualificação da multa prevaleceu por maioria:

Da Qualificação da Multa de Ofício

(...)

61 Dando prosseguimento a análise do caso concreto, é cediço que a imposição de multa qualificada é tema sempre muito espinhoso, mesmo porque tal cominação prescinde da demonstração de um “alço mais”, no procedimento do agente fiscalizado, que transcenda a conduta objetiva descrita no tipo tributário, sendo preciso que haja a efetiva comprovação da intenção da prática do fato delituoso.

62 Nesse sentido, é o entendimento firmado pelo CARF nas Súmulas nsº 14 e 25: [...]

63 Nessa linha intelectual, pelo que se extrai do TVF, entendendo que assiste razão aos Impugnantes pelos seguintes motivos.

64 Nota-se que a autoridade fiscal não logrou êxito em descrever e comprovar a subsunção, em tese, da conduta da INFINITI ao tipo sancionador, ou seja, de que houve ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. Não existe nos autos prova de conduta deliberada que encerre evidente

elemento volitivo e por intermédio do qual o agente tenha desejado e produzido o resultado almejado.

65 Como muito bem as Defesas aduziram, carece a autuação de mínima descrição quanto à ocorrência de conluio, fraude ou qualquer conduta participativa ou conivente por parte da Interessada, restando como único argumento da sonegação, a constatação de emissão de notas fiscais inidôneas por empresas inexistentes de fato. Não há nos autos qualquer evidência de que houve, de forma decisiva e inconcussa ação ou omissão dolosa, por parte da Autuada ou demais solidários, passível de se enquadrar no protótipo de conduta previsto na norma sancionadora.

66 Destarte, na mesma linha de entendimento das súmulas do CARF apontadas, admitimos que a confirmação neste voto da inidoneidade das notas e ratificação das glosas dos custos de produção poderiam, sim, suscitar uma intenção fraudulenta em sentido lato, todavia é justamente esta intenção (dolo) que serve de “elemento do tipo” a evitar a materialização das hipóteses preconizadas pelos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502/64. Quer dizer, o erro por omissão ou ação culposa já é penalizado pela multa regulamentar preconizada pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, de sorte que apenas o plus, identificado a partir de uma intenção deliberada de não recolher tributos (ou de ocultar a ocorrência do fato gerador) é que permite à qualificação da multa ofício.

67 Reforça o entendimento retro, ementas de decisões emanadas do CARF, abaixo transcritas: [dentre outras, a do Ac. nº 105-14.618, de 11/08/2004, no sentido de que a “[...] utilização de notas fiscais inidôneas para comprovar operações comerciais não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, pois para tanto há de ficar evidenciado o intuito de fraude”]

(...)

69 Por tais razões, retifica-se o lançamento para ajustar a penalidade aplicada ao percentual de 75%, como previsto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

(...)

Das Responsabilidades Tributárias Pessoais e Solidárias

(...)

98 Tomando como fundamento toda dogmática e doutrina exposta no tópico anterior, no que se refere à atribuição da responsabilidade tributária aos sócios qualificados pela Fiscalização como administradores de fato: TIAGO RODRIGO DETILIO, CPF 302.963.478-76, e WEBER MICAEL DA SILVA, CPF198.487.858-17 -, a autoridade fiscal lavrou o Termo de Sujeição Passiva Solidária, com fulcro nos art. 124, e 135, inciso III, do CTN.

99 Vê-se, que neste julgamento já se decidiu que não restou caracterizada a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal ou o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da sua ocorrência, afastando-se, com isso, a qualificação da multa de ofício.

100 Dessa forma, por consequência lógica, sob o prisma doloso, cumpre afastar a responsabilização dos sócios-administradores, fundamentada no art. 135 do CTN (responsabilidade pessoal decorrente de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos).

101 Ademais, **sob o aspecto culposo**, à luz do Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 acima discutido, podemos até admitir que há o elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, dado que as pessoas físicas arroladas certamente administravam de fato a INFINITI através das suas empresas componentes do quadro societário. Entretanto, não foi demonstrado individualmente e quiçá em conjunto os atos praticados pelos sócios-administradores de fato configuradores de excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos, outro elemento essencial para caracterização da responsabilidade solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

102 Neste ponto, merece registro que não deve prosperar o entendimento do Fisco de que a INFINITI apresentou ECF com informações incorretas (custos inflados), sujeitando-se a penalidade determinada no art. 12, inc. II, parágrafo único, da Lei nº 8.218, de 29/08/1991. A uma, porque o próprio Agente Fazendário não lavrou a consequente autuação da multa regulamentar prevista no dispositivo mencionado. A duas, por ser uma das razões que possibilitou a concretização do presente lançamento, o fato de justamente a escrituração dos custos de produção na ECF está condizente com as notas fiscais escrituradas, o que permitiu ao Autuante constatar que parte delas se tratava de inidôneas em virtude de terem sido emitidas por empresas inexistentes de fato.

103 A respeito da responsabilização à luz do art. 124, I, do mesmo Código, a autoridade fiscal lavrou os Termos de Sujeição Passiva Solidária, tanto em relação aos apontados administradores de fato, como também concernente às empresas componentes do quadro societário e do grupo econômico. Aqui, vê-se que é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico - grupo econômico de fato legítimo -, mas sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica da qual o sujeito de direito seja parte integrante e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse. Dessarte, é necessário que haja comprovação cabal e incontestada da fraude ou de outras práticas ilícitas. No caso concreto, **não há como se apontar a existência de interesse jurídico dos coobrigados na realização do fato gerador.**

104 Além disso, **quanto ao grupo econômico formado pelas empresas responsabilizadas, não há uma única linha nos autos que constate a existência entre elas dos elementos caracterizadores de um grupo econômico irregular, à luz do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04, de 10 de dezembro de 2018 - unidade de controle, direção e operacionalização; confusão patrimonial; e ajustes de vontades entre as partes. Ora, a comprovação desses antecedentes jurídicos é questão fundamental para caracterização da responsabilidade tributária solidária dos envolvidos nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, ambos do CTN, o que, conforme exaurido, não se vislumbrou no caso em tela.**

105 **Por essas razões, deve-se afastar a responsabilidade tributária dos sócios administradores de fato e das empresas que compõem o grupo econômico.**

21. Para esta relatoria, não basta que o tão só fato de a autuação ter sido lavrada com suporte em indícios para desqualificá-la, acompanhando boa parte da jurisprudência desta Seção de Julgamento². No caso, todavia, a acusação fiscal é bastante genérica: para elevar seu percentual, referencia apenas, no item “8” do TVF, a “[d]esse contexto”, no qual não se encontra descrita nenhuma conduta dolosa e se passa a enfileirar a transcrição de vários dispositivos legais, pelo que se anui ao entendimento da DRJ.

22. A mesma coisa se verifica em relação à responsabilidade, concordando com a posição unânime da Turma julgadora de 1ª instância.

22.1. Quanto às pessoas físicas, há apenas a acusação de terem “[...] exercido a administração ou gerência da sociedade com a prática de atos com infração à lei”, sem descrevê-los, seguida de transcrição de dispositivos legais e normativos acerca da responsabilidade tributária e da ECF.

22.2. Quanto ao grupo econômico, há apenas a afirmação de que “[a]lém da responsabilização dos administradores da fiscalizada, os créditos tributários devidos também devem ser exigidos solidariamente das empresas abaixo relacionadas, tendo em vista [su]a formação”, sem descrever como esta teria sido verificada pela Fiscalização.

CONCLUSÃO

23. Por todo o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, conheço-o, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para limitar a glosa ao valor das compras registradas como custo ao longo dos respectivos trimestres-calendário de 2017, no total de R\$ 305.069.597,78.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

² Por exemplo, Ac. nº 1201-001.761, s. 20/06/2017, v. u., Rel. Luis Henrique Marotti Toselli.

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza

Manifestei intenção de apresentar declaração de voto, com o fim de registrar minhas razões de não ter acompanhado o Relator em sua manifestação sobre a preliminar de nulidade alegada pela Recorrente.

Sobre o tópico, Recorrente se manifesta nestes termos:

Preliminarmente, pede-se pelo reconhecimento de ofício de nulidade material do auto de infração em razão de erro da forma de apuração adotada para o lançamento fiscal, dentre outros.

Como se demonstrará adiante, a autuação fiscal deveria ser realizada com base na apuração pelo lucro arbitrado, em detrimento da apuração pelo lucro real trimestral, uma vez que a premissa adotada pela fiscalização para a autuação resulta na impossibilidade de se realizar adequadamente a apuração pelo lucro real.

Conforme a própria fiscalização afirma no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fl. 540), a empresa fiscalizada adotou o lucro real trimestral como forma de apuração do IRPJ e da CSLL, para o ano objeto da autuação fiscal (2017).

E, como também se pode observar no próprio TVF, ao realizar a glosa de notas fiscais de compras de matérias-primas feitas pela empresa, a fiscalização realiza a reapuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro real trimestral, partindo do lucro real (base de cálculo do IRPJ) e da base de cálculo da CSLL constantes na Escrituração Contábil Fiscal (ECF, e-fls. 2162/2170) do ano de 2017 (cf. TVF – fl. 547). Como a empresa já havia apurado, na época dos fatos geradores, lucro real e base de cálculo [positiva] da CSLL em todos os trimestres de 2017, a fiscalização tão somente considerou no lançamento fiscal o valor das notas fiscais que entendeu terem sido emitidas por empresas inidôneas ou inexistentes, que totalizaram, nos 4 trimestres, o montante de R\$ 305.069.597,69 (vide quadro na fl. 548).

Ocorre que, com a devida vênia, a fiscalização cometeu alguns equívocos no lançamento fiscal, que justificam o nosso pedido de nulidade da autuação:

O primeiro equívoco é que o valor da glosa realizado pela fiscalização (305 milhões) tão somente representa o valor das compras realizadas pela empresa outrora fiscalizada (ora recorrente), não representando o custo de mercadorias ou produtos vendidos, constantes na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Ou seja, a fiscalização glosou compras e não custo.

Como é cediço, um produto só pode ser contabilizado no resultado do exercício quando for efetivamente vendido. Antes disso, ele deve ser contabilizado no estoque da empresa e não deve trazer nenhum efeito contábil no resultado do exercício, muito menos efeito fiscal, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL apurados pelo lucro real, cuja base de tributação decorre do lucro líquido – que decorre da DRE – apurado pelas normas contábeis, em obediência ao §1º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

(...)

Adotando tal conduta, de glosar as compras e não os custos, a fiscalização vicia todo o lançamento fiscal, em razão de patente erro no fato gerador do tributo, pela não configuração do aspecto material do IRPJ e da CSLL.

(...)

E tal argumento, de que houve glosa de compras e não de custos, é corroborado pelo fato de que o total de custo de produtos vendidos (ou de mercadorias revendidas) pela empresa no ano de 2017 é de R\$ 344.099.373,18. Ou seja, a fiscalização glosou R\$ 305.069.597,69 de “custo” de um total de R\$ 344.099.373,18 de custo de produtos e de mercadorias vendidos no de 2017, representando 88,66% (oitenta e oito vírgula sessenta e seis por cento) do custo total da empresa, veja:

(...)

Como se pode concluir da análise da tabela acima, é matematicamente impossível que um auto de infração, que tenha por objeto a glosa de custos, resulte em uma glosa maior do que o próprio valor do custo contabilizado pela empresa. No total dos 2 primeiros trimestres, a fiscalização glosou não só todo o custo dos produtos e mercadorias vendidos pela empresa, como glosou mais 57,80% do valor do custo, totalizando uma glosa (no 1º e no 2º trimestre de 2017) de 157,80% do valor do custo.

Tudo isso sem considerar que a empresa adquiriu mercadorias e insumos de fornecedores cujas notas não foram objeto de autuação fiscal, mas que (as compras), com certeza, fizeram parte do custo dos produtos e mercadorias vendidos no ano de 2017. Assim, a discrepância torna-se maior ainda.

E mais! Para comprovar de vez que a glosa se cingiu às compras, e não ao custo, é importante trazer a informação de que a empresa reconheceu um Estoque Final (em 31/12/2017) no montante R\$ 293.516.293,10 (R\$ 293.380.776,05 + R\$ 135.517,05), conforme documento anexo extraído do registro L210 da ECF de 2017 [arquivo não-paginável de e-fls. 2172], o que demonstra que nem todos os insumos e mercadorias adquiridas em 2017 foram efetivamente vendidos e levados ao resultado do

exercício como custo do produto ou da mercadoria vendidos e levados ao resultado fiscal deduzindo a base do IRPJ e da CSLL. Aliás, o valor de R\$ 293 milhões, que, diga-se, não foram levados ao resultado contábil e fiscal, se aproxima ao valor das compras glosadas pela fiscalização (305 milhões).

Por essas razões, a contabilidade da empresa revelou-se inadequada para apurar verdadeiramente o lucro real. Na realidade, tal constatação é resultado da premissa adotada pela própria auditoria fiscal, de que as notas fiscais de compra de matéria-prima e de mercadorias para revenda foram emitidas por empresas de fachada. Se o fisco entendeu que as notas fiscais, que, somadas, possuem montante relevante em comparação com o custo total da empresa, contabilizadas na contabilidade da empresa, (1ª) são inidôneas e (2ª) reduziram indevidamente o lucro real e a base de cálculo da CSLL, elas motivam a declaração de imprestabilidade da contabilidade da empresa para fins de apuração do verdadeiro valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em razão da relevante proporcionalidade que se apresenta.

O art. 530, II, 'b', do Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1.999 (RIR/1999), vigente na época do fato gerador do IRPJ e da CSLL discutido neste auto de infração e o art. 603, III, 'b', do RIR/2018, em vigência atualmente, cuja base legal é o art. 47, II, 'b', da Lei nº 8.981/1991, revelam que o lucro deve ser arbitrado quando a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para (...) determinar o lucro real.

(...)

É inegável que é de amplo conhecimento, mas sempre é bom repisar: o arbitramento do lucro não é medida facultativa das partes (fisco ou contribuinte); ele é medida impositiva, que deve ser adotada sempre quando não for possível realizar o lançamento com base no lucro real (ou quando surgirem outras condições estabelecidas pela legislação supracitada).

E, no caso concreto, é impossível verificar qual exatamente é o lucro real da empresa, quando se parte da premissa de que as notas fiscais são realmente inidôneas.

Primeiro porque, conforme dissemos, a fiscalização realizou a glosa das compras e não dos custos dos produtos e mercadorias vendidas. Pela análise, não dá para saber exatamente qual matéria-prima foi efetivamente utilizada para produção em produto que foi certamente vendido no ano de 2017.

Para além disso, e daí se apresenta mais um vício no lançamento, agora quanto ao aspecto temporal, não bastaria demonstrar que as compras efetivamente foram levadas a custo, mas principalmente deveria se levar em consideração o período em que foram levadas a custo, uma vez que a apuração pelo lucro real era trimestral.

Ou seja, a aquisição de um insumo em um trimestre poderia ser utilizada na fabricação de um produto (i) que tivesse sido vendido (i.1) em outro trimestre ou (i.2) em outro ano, ou (iii) que nunca tivesse sido vendido. Quer dizer, o erro no aspecto temporal do tributo era proeminente, o que inevitavelmente causa nulidade ou improcedência do lançamento fiscal também por vício na regra-matriz de incidência dos tributos objeto de autuação.

Outro ponto que deve ser avaliado, e justificado para decretar a impossibilidade de apuração do verdadeiro lucro real, é que, em uma compra de mercadorias, não é todo o valor da nota fiscal que deve ser contabilizado no estoque, para depois ser considerado como custo da mercadoria vendida. Nesse valor da mercadoria, devem ser estornados do estoque o valor dos impostos a recuperar, que não podem fazer parte do custo da mercadoria vendida. Assim, como no caso concreto a fiscalização glosou o valor integral das notas fiscais, resta claro que não houve apuração verdadeira do lucro real. Isso ainda sem considerar as particularidades que cercam os tributos indiretos, incidentes sobre as compras de matéria-prima ou de mercadoria, como a tributação regular, diferenciada (monofásica, por exemplo), isenta ou sujeita à alíquota zero do Pis e da Cofins, a tributação regular ou por substituição tributária do ICMS e a tributação do IPI, que depende da destinação do produto adquirido.

Outrossim, uma questão que pode ser entendida como a mais relevante para decretação da impossibilidade da apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real (e pela base de cálculo da CSLL) é que a glosa de 88,66% do total de custo de uma empresa evidentemente faz-se concluir pela imprestabilidade da contabilidade da empresa. E, mesmo que se possa entender que a porcentagem de uma glosa não pode, por si só, decretar tal imprestabilidade, no caso concreto fica muito claro que essa glosa impossibilitou a se saber verdadeiramente qual é o valor do lucro real: a empresa faturou R\$ 545.766.824,40 no ano de 2017, conforme se pode verificar na ECF. Se o “custo” de 305 milhões não existisse, como quer fazer crer a fiscalização, significaria dizer que a empresa teria tido um custo de apenas R\$ 39.029.775,40, que, por sua vez, lhe permitiu faturar 545 milhões. Ou seja, a empresa teria acréscimo patrimonial de mais de 1.398% (mil trezentos e noventa e oito por cento) para realizar sua atividade. Insistimos: se isso for tomado como verdade (uma glosa de 88,66% do custo), a atividade da empresa é a atividade mais rentável do mundo, pois adquirindo uma matéria-prima por R\$ 1.000,00, por exemplo, ela lhe permitiria produzir um produto e vendê-lo por um preço de R\$ 14.983,30.

É de se concluir, portanto, que resta evidente que um custo de 39 milhões de reais nunca resultaria em um faturamento de 545 milhões de reais.

A nosso ver, e diante da glosa de 88,66% do custo da empresa no ano de 2017, a fiscalização deveria arbitrar o lucro, realizando o lançamento do IRPJ e da CSLL de

2017 com base no lucro arbitrado. Como não o fez, imperioso que seja decretada a nulidade material do lançamento fiscal, ou a sua improcedência, nos termos do art. 142 do CTN, a depender da interpretação que os avaliadores queiram atribuir ao caso.

Assim, pede-se pela nulidade material ou pela improcedência da autuação fiscal, em razão do vício no fato gerador do tributo e pelo erro na forma de apuração do IRPJ e da CSLL, que deveria ser a do lucro arbitrado.

De fato, à Fiscalização cabia exigir os tributos pelo lucro arbitrado, pois a escrituração comercial com registro de notas fiscais inidôneas implicou em glosa de grande parte dos custos (compras) do período, o que inviabilizou a aplicação do regime do lucro real, face ao comprometimento daquela escrituração, uma vez que não há confiabilidade no valor dos estoques, elemento fundamental à apuração do CMV (que é igual à soma do estoque inicial com as compras, subtraído do estoque final) e, de conseguinte, desta modalidade de lucro.

A legislação não admite a tributação, a título do IRPJ e da CSL, diretamente sobre a receita bruta, mas somente sobre o lucro, que (i) no caso do lucro real, da receita bruta devem ser deduzidos os custos e despesas operacionais e (ii) na hipótese do lucro arbitrado, será 9,6% da receita bruta de vendas de mercadorias.

Ao invés de tributar o lucro, a imposição fiscal resultou da aplicação das alíquotas (acrescidas dos respectivos adicionais, como se vê dos AIs) diretamente sobre os somatórios das compras glosadas, o que se deu em afronta aos arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional, que não autorizam que a tributação se dê diretamente sobre receitas ou, pior ainda, sobre compras não comprovadas, como observado no caso, mas sim sobre o montante real, presumido ou arbitrado da renda ou dos proventos tributáveis.

Tanto que, comparando-se os valores de receita bruta declarados na ECF com os lançados, percebe-se que o lançamento correspondeu a mais de 25% da receita no 1º e quase este percentual no 2º (trimestres em que a glosa foi superior ao valor das compras informadas na escrituração fiscal, como visto), de maneira que a tributação se deu sem que fosse levado em conta a existência de custos ou de despesas a serem deduzidos na apuração do resultado do período:

PA (Trimestre)	Receita Bruta (R\$) (A)	Lançamento (R\$) (B)	(B)/(A)
1º	100.305.425,30	27.682.963,75	0,275987
2º	128.314.621,52	28.817.169,26	0,224582
3º	144.166.000,25	18.412.702,60	0,127719
4º	172.980.777,31	1.330.563,80	0,007692

Registre-se que a apuração do IRPJ com base no valor das compras do período somente é admitida quando o lançamento se dá sob a modalidade do lucro arbitrado e desde que a receita bruta da pessoa jurídica não seja conhecida, na dicção do inc. V do art. 535 do RIR/99.

A jurisprudência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho é tranquila em admitir o pleito da Interessada, com que se concorda, colacionando-se o seguinte precedente:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO. LUCRO REAL. ALTERAÇÃO. ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN. Portanto o arbitramento não é uma opção dada à Autoridade Fiscal, mas uma obrigação quando verificadas as hipóteses do art. 47 da Lei nº 8.981/1995.

Caso a Autoridade Fiscal aplique indevidamente a legislação ao caso concreto, deixando de realizar o arbitramento quando ele seria mandatário, incorre em vício material, que não pode ser sanado no curso do processo administrativo, sob pena de violação aos artigos 145, III, 146 e 149 do CTN e 59, II, do Decreto nº 70.235/1972 (Ac. nº 9101-006.829, s. 06/02/2024, Rel. Consa. Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic).

Pelo exposto, neste tópico, assiste razão à Recorrente, ao pugnar pela ocorrência de vício de nulidade do lançamento. Logo, acolhe-se a preliminar suscitada para cancelar integralmente as exigências formuladas no presente auto.

É como eu voto.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza