



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

Processo nº 10872.720095/2016-41
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-001.166 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 18 de junho de 2019
Assunto Competência
Recorrente ARCO-SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA- ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declinar competência e encaminhar o processo à 1ª Seção do CARF, para sorteio e julgamento.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinho Oliveira Machado, Walker Araujo, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata-se de autos de infração à legislação da Contribuição ao Pis/Pasep e à Cofins, lavrados em 23/03/2016, contra a contribuinte em epígrafe, em decorrência do procedimento de fiscalização autorizado pelo MPF nº 0710900.2013.00990, relativos a fatos geradores ocorridos no ANO-CALENDÁRIO 2011, que resultaram na constatação de INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA- CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO.

Em seu Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal fez consignar o que adiante sintetizado.

Procedida à fiscalização do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica devido pelo contribuinte no ano-calendário de 2011, tendo sido lavrados os termos de intimação de 03/01/14, 12/03/14, 08/05/14, 03/07/14, 29/08/14, 27/10/14, 19/12/14, 13/02/15, 13/04/15, 05/05/15, 29/06/15, 21/08/15, 19/10/15, 14/12/15, 11/01/16 e 08/03/16.

As respostas aos termos de intimação foram apresentadas em 10/02/14, 17/03/14, 13/05/14, 29/10/14, 11/05/15, 25/08/15 e 14/01/16.

Na fase de preparo da fiscalização, foi apurado o seguinte:

1) em 2011, o contribuinte comprou R\$ 13.927.397,33 de mercadorias através de notas fiscais eletrônicas emitidas pela Brookmarquex Comercio de Gêneros Alimentícios Ltda, CNPJ 13.386.546/0001-74;

2) contrário senso, no mesmo ano, as compras efetuadas pela Brookmarquex através de NFE e sua movimentação financeira bancária foram insignificantes, não havendo, portanto, suporte para seu expressivo volume de vendas de aproximadamente RS 24 milhões;

3) a Brookmarquex foi constituída em 10/03/11 e já em 11/04/12 não foi localizada no seu endereço na Rua Araticum, 505, loja A - Anil - Rio de Janeiro/RJ, como foi constatado pela RFB em diligência realizada no local e levou à declaração de sua inaptidão (processo 10074-722029/2012-88);

4) foram apropriadas pelo contribuinte despesas operacionais de R\$ 1.532.601,00 na conta de Serviços Prestados PJ - 41102003 em nome de Luage Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda;

5) a cronologia de apropriação das despesas referentes à Luage não seguiu a ordem de numeração das notas fiscais citadas nos históricos dos próprios lançamentos contábeis;

6) durante o ano de 2011, o saldo das contas a pagar do contribuinte, incluindo a conta de fornecedores, se elevou de R\$ 7.448.183,59 para R\$ 31.117.003,53, indicando possíveis obrigações pagas e não baixadas na contabilidade.

II- Infrações Apuradas na Fiscalização

II-1- Brookmarquex

Em adição aos exames preliminares, a fiscalização verificou nos sistemas da RFB que a Brookmarquex não pagou (Conta Corrente) ou sequer declarou (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF) quaisquer tributos ou contribuições federais, não tendo também quitado (Conta Corrente) ou declarado contribuições previdenciárias, além de não ter empregados registrados (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP). A isto ainda se soma o fato de que seus sócios não têm capacidade econômica ou administrativa para gerir seu expressivo volume de negócios (Declarações de Ajuste Anual e Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF).

O contribuinte foi intimado a justificar as compras efetuadas junto a Brookmarquex, o que incluía a comprovação dos pagamentos efetuados, ao mesmo tempo em que foi cientificado, expressamente, dos fatos que já haviam sido apurados pela RFB.

Em suas respostas, o contribuinte limitou-se a dizer que as compras efetuadas junto a Brookmarquex estavam registradas em seus livros contábeis e fiscais e que as mercadorias adquiridas foram revendidas de imediato, no próprio período de aquisição, conforme o curso normal de seus negócios.

A fiscalização constatou que, de fato, as notas fiscais emitidas pela Brookmarquex foram contabilizadas em contas de estoque e de PIS, COFINS e ICMS a recuperar, tendo como contrapartida a conta de fornecedores, além de que foram lançadas nos livros fiscais.

Os valores lançados na conta de estoque foram baixados pelo custo trimestral e os lançados na conta de tributos a recuperar foram baixados contra o PIS, a COFINS e o ICMS a pagar. Quanto aos valores lançados na conta de fornecedores, o contribuinte não apresentou quaisquer documentos que comprovassem seus pagamentos, como já foi dito anteriormente.

Assim, a falta de apresentação por parte do contribuinte de qualquer elemento fático que comprove as compras feitas junto à Brookmarquex evidencia o apontamento já feito na fase de preparo da fiscalização de uso de documentos falsos para reduzir ou não pagar tributos federais.

Impõe-se, portanto, a glosa dos custos deduzidos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL a título de custo de mercadorias vendidas, bem como a glosa do aproveitamento indevido de créditos de PIS e COFINS, com os decorrentes lançamentos de ofício, aplicando-se a multa qualificada de 150% prevista no § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

No quadro abaixo são relacionadas as NFE emitidas pela Brookmarquex em favor do contribuinte extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital e demonstrados os seus totais mensais:

(...)

Neste outro quadro são mostrados os valores das notas fiscais emitidas pela Brookmarquex registrados na Escrituração Fiscal Digital, fonte dos lançamentos contábeis em totais mensais que deram origem aos custos deduzidos das bases de cálculo de IRPJ e CSLL e aos créditos de PIS, COFINS e ICMS utilizados, como se pode ver no razão das contas:

(...)

Cabe ainda consignar que a conduta do contribuinte no caso está tipificada no artigo 1º, inciso IV, da Lei 8.137/90, o que motiva a representação fiscal para fins penais nos moldes do caput do art. 1º da Portaria RFB 2.439/10.

II-2 - Pagamentos Sem Causa A fiscalização encontrou nas contas de fornecedores e adiantamentos a fornecedores alguns registros contábeis cujos históricos identificam a Brookmarquex como beneficiária de pagamentos. Estes registros são mostrados no quadro abaixo:

(...)

Não é demais repetir que a fiscalização intimou o contribuinte a comprovar todos os pagamentos efetuados à Brookmarquex, não tendo sido em nada atendida neste sentido.

Ademais, não se cogita que notas fiscais falsas possam dar suporte documental a tais pagamentos que, assim, ficam perfeitamente caracterizados como sem causa na forma já sedimentada na legislação do Imposto de Renda, se sujeitando à incidência na fonte do art. 674 e seus parágrafos do RIR/99.

II-3 - Luage O contribuinte foi intimado a apresentar as notas fiscais da Luage mencionadas nos históricos dos seguintes registros contábeis:

(...)

Em 29/10/14, o contribuinte respondeu à intimação dizendo que os serviços não foram efetivamente prestados, não tendo havido, por isto, qualquer pagamento, justificando os registros contábeis em erro decorrente de troca de contador.

É, portanto, incontroversa a questão, devendo ser glosadas as deduções das bases de cálculo de IRPJ e CSLL a título de despesas operacionais, bem como efetuados os correspondentes lançamentos de ofício.

Cabe anotar que dos exames efetuados pela fiscalização verificou-se que as notas fiscais da Luage ficaram, de fato, pendentes de pagamento e não geraram créditos de PIS e COFINS, não havendo, por isto,

lançamentos de Imposto de Renda na Fonte, PIS e COFINS a serem efetuados em relação às mesmas.

II-4 - Passivo Fictício O contribuinte foi intimado reiteradamente a comprovar os saldos da conta 21101001 - Fornecedores a Pagar, tendo sido cientificado de que a falta de atendimento às intimações caracterizaria a omissão de receitas prevista no inciso III do art. 281 do RIR/99.

Em suas respostas, o contribuinte se limitou a apresentar o razão da conta e a dizer que os documentos de comprovação estavam à disposição da fiscalização.

Ora, a fiscalização solicitou ao contribuinte que comprovasse os débitos com os fornecedores registrados na contabilidade, considerando o que estabelece o inciso III do art. 281 do RIR/99, o que implica na identificação dos credores, na quantificação dos valores devidos a cada um deles e na apresentação dos documentos de comprovação da exigibilidade dos valores devidos.

Obviamente, a resposta do contribuinte não comprova em nada a exigibilidade das obrigações registradas na sua contabilidade, como é de sua responsabilidade por expressa determinação do precitado dispositivo legal, ainda mais quando o saldo da conta inclui os valores das NFE da Brookmarquex, sabidamente falsas como já visto aqui anteriormente.

Assim, fica perfeitamente caracterizada a presunção de omissão de receitas prevista naquele dispositivo legal, o que dá ensejo ao lançamento de ofício de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

O saldo da conta Fornecedores a Pagar em 31/12/11 precisa ser ajustado pelo expurgo dos valores das NFE da Brookmarquex nele inclusos, os quais não podendo ser considerados como devidos pelos motivos aqui já expostos, muito menos podem ser considerados como pagos com recursos mantidos à margem da contabilidade, não sofrendo, por isto, os efeitos do dispositivo legal.

No quadro abaixo é mostrado o saldo original da conta em 31/12/11 ajustado pela exclusão dos totais mensais das NFE da Brookmarquex:

(...)

Tendo a contribuinte tomado ciência pessoal, através de seu advogado e bastante procurador, em 23/03/2016, apresentou, em 11/01/2016, impugnação, por ele subscrita, com as razões a seguir sintetizadas.

Inicia sua defesa afirmando que somente recebera Termo de Verificação relativo ao processo administrativo nº 10872.720094/2016-65, referindo-se, assim, sua defesa apenas ao nele consignado.

Requer, então, o regular processamento de sua Impugnação, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em litígio.

Segue efetuando breve resumo das infrações combatidas.

Argui, em seguida, a falta de apreciação de situações fáticas que demonstrariam a correção de suas operações. Argumenta que a fiscalização teria se atido aos documentos apresentados pela Impugnante, sem analisar os fatos relacionados e a verdade material por trás deles.

Em suas palavras:

A autuação, como demonstraremos ao longo desta peça, não merece prosperar, pois deixou de apreciar situações fáticas que demonstrariam a correção da Impugnante na consecução das atividades comerciais.

A fiscalização, no exercício de seu mister, deve buscar, valendo-se dos meios legais cabíveis, a realidade fática das operações dos contribuintes, especialmente se essas operações possuem relação direta com o fato gerador da obrigação tributária principal.

A limitação da auditoria a aspectos formais da documentação apresentada pelo sujeito passivo fulmina a pretensão fiscal de imputar-lhe exigência cuja certeza e liquidez não resta configurada.

Não se pode olvidar que a apuração do resultado tributável resulta da soma algébrica das receitas, menos custos e menos despesas incorridas, sendo o aspecto documental mero elemento disciplinador das regras de escrituração contábil e fiscal. É certo que a documentação, ao não preencher os requisitos estabelecidos nos atos legais e normativos, infere tão-somente a presunção de irregularidade ou mesmo inidoneidade.

No caso presente, custos incorridos e glosados significam aqueles que serviram de suporte às receitas apuradas. Ou seja, para que a Impugnante obtivesse receitas tributáveis e tributadas necessário se fazia que as mercadorias vendidas constassem do estoque da empresa, sem o que estaríamos diante de tributação da receita total o que não condiz com a metodologia de apuração do lucro real.

Demonstraremos que as mercadorias, adquiridas da empresa Brookmarquex Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda., efetivamente ingressaram no estoque da autuada, ora Impugnante, foram vendidas e o valor das vendas efetivadas constituíram receitas bem como compuseram a base de cálculo do lucro tributável no ano calendário de 2.011 e das contribuições para o Pis e Cofins.

Não houve a mera utilização de documentos ditos inidôneos para reduzir ou afastar a base de cálculo e ocultar o fato gerador da obrigação tributária.

Restará provado que não ocorreu a omissão de receita caracterizada por passivo fictício, que não ocorreu pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e que a dedutibilidade das despesas com a empresa Luage não compuseram, como redutor, a base de cálculo dos tributos e contribuições.

Iniciamos nossa abordagem tendo como termo inicial considerações de natureza doutrinária no que tange ao processo administrativo fiscal e ao lançamento.

Marcos Vinícius Neder de Lima e Maria Teresa Martinez Lopez ins Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, editora Dialética, 2a edição, São Paulo 2004, fls. 31/32, ministram:

(...)

De se destacar do texto retro que todos os atos administrativos praticados pelas autoridades tributárias estão sujeitos ao controle da legalidade. Esse entendimento aplica-se também ao lançamento, que é um ato administrativo, como se verifica da dicção do artigo 142 do Código Tributário Nacional:

(...)

O controle da legalidade, quando se trata do processo administrativo fiscal, não se restringe apenas ao princípio da legalidade ou da interpretação literal do dispositivo legal. O legislador aprofundou o entendimento de que os fatos com que se depara o aplicador da norma devem ser o sustentáculo da apuração e da constituição definitiva do crédito tributário.

Os autores prosseguem:

(...)

Ao analisar o feito fiscal, não estamos a discutir apenas as normas legais dadas como infringidas, mas sim todo o arcabouço da situação fática e, conseqüentemente, há de se atuar conforme o Direito.

Direito esse que se imbrica com a situação fática em confronto com os dispositivos legais dados como violados pela Impugnante.

Quando da apuração dos fatos que resultaram na lavratura do auto de infração ora impugnado, deveria o Ilustre Autuante pautar sua ação nos limites da estrita legalidade, mas coadunando-a com o mais importante dos princípios gerais do direito administrativo tributário, que é o da Verdade Material.

Não pode o Agente Público se restringir aos aspectos formais de documentos fiscais, quando dispõe de meios capazes de buscara realidade dos fatos sob apuração. Este procedimento, não observado durante a ação fiscal, fez incidir contra a Impugnante imputação descabida e escorchante.

Valendo-se mais uma vez dos ensinamentos dos autores retro citados, ressaltamos:

(...)

Os ensinamentos expendidos bem se amoldam ao caso que estamos a tratar. A imputação, em relação ao item que trata das aquisições realizadas junto à empresa Brookmarquex Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda., limitou-se aos aspectos formais da documentação

sem perquirir se as mercadorias efetivamente ingressaram no estoque da Impugnante e se foram vendidas, gerando receitas tributáveis.

Ademais disso, glosou custos em montante de cerca de R\$ 10.000.000,00 e da totalidade de um suposto passivo fictício em R\$ 14.000.000,00, perfazendo o total de R\$ 24.000.000,00, quando os custos totais da Impugnante atingiram a soma de R\$ 58.000.000,00 o que, de pleno, leva à conclusão de que a contabilidade da fiscalizada não se prestaria a aferir o quantum de tributos e contribuições devidos, com base no Lucro Real. Cabendo, então, o arbitramento do lucro.

Teria sido mais conveniente para a fiscalizada, diante de tamanha arbitrariedade, não apresentar quaisquer documentos à fiscalização e ter seu Lucro Arbitrado. Entretanto, agiu colaborativamente com a fiscalização e forneceu todas as informações e dados necessários ao procedimento fiscal, inclusive aqueles ditos inidôneos, sob a ótica fiscal.

11.1 CUSTOS GLOSADOS: NOTAS FISCAIS BROOKMARQUEX.

Para bem vincar a correção da Impugnante e a fragilidade da pretensão fiscal, busquemos, nas considerações iniciais do Termo de Verificação Fiscal, o aspecto temporal das operações realizadas entre a Impugnante e sua fornecedora, tida como Inapta na peça impositiva:

1) em 2011, o contribuinte comprou R\$ 13.927.397,33 de mercadorias através de notas fiscais eletrônicas emitidas pela Brookmarquex Comercio de Gêneros Alimentícios Ltda, CNPJ 13.386.546/0001-74;

2) contrário senso, no mesmo ano, as compras efetuadas pela Brookmarquex através de NFE e sua movimentação financeira bancária foram insignificantes, não havendo, portanto, suporte para seu expressivo volume de vendas de aproximadamente R\$ 24 milhões;

3) a Brookmarquex foi constituída em 10/03/11 e já em 11/04/12 não foi localizada no seu endereço na Rua Araticum, 505, loja A - Anil - Rio de Janeiro/RJ, como foi constatado pela RFB em diligência realizada no local e levou à declaração de sua inaptidão (processo 10074-722029/2012-88);

Ilustres Julgadores, durante o ano calendário de 2011, quando foram adquiridas as mercadorias da empresa em tela, a situação da fornecedora era de empresa ativa regular.

Somente um ano após as primeiras negociações comerciais realizadas, o Fisco Federal constatou que ela não fora localizada em seu endereço.

A Declaração de Inaptidão, que seria o elemento delimitador do início da inidoneidade da documentação emitida pela Brookmarquex, vem a ocorrer em 09/01/2013, como comprova o processo 10074.722029/2012-88, citado pela autuação. Doc nº Aliás este é o entendimento disposto no parágrafo terceiro do artigo 42 da Instrução Normativa 1183/2010, vigente à época dos fatos.

Logo os documentos que embasaram as aquisições das mercadorias, em 2011, a priori, revestem-se das condições de idoneidade e legalidade.

Não caberia à Impugnante buscar a efetiva regularidade fiscal da sua fornecedora, cabendo-lhe apenas exigir, e isto foi feito, a emissão dos documentos fiscais determinados pela legislação de regência.

Pouco importava para a Impugnante o fato de, em 2011, a sua fornecedora apresentar movimentação financeira insignificante, pois dessa situação não teve e nem deveria ter conhecimento.

Conquanto o parágrafo quarto do artigo 42 da citada Instrução Normativa preceitue que outras formas de apuração de inidoneidade documental possam ser adotadas, deveria o Ilustre Autuante, diante da premissa de inexistência da fornecedora, antes da declaração de inaptidão, buscar outros elementos para afirmar que a documentação, referente às aquisições citadas, era inidônea, já àquela época.

Mas não o fez e nem deu crédito aos documentos fornecidos, em meio magnético, pela, à época, fiscalizada e nem verificou se, efetivamente, as mercadorias foram adquiridas, ingressaram no estoque e foram revendidas.

Vejamos a realidade dos fatos no que tange à glosa total dos custos relativos às notas fiscais emitidas pela empresa Brookmarquex Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda.

Durante o ano calendário de 2011, de fato, foram adquiridas as mercadorias constantes das notas fiscais elencadas no termo de verificação fiscal. Os valores relativos a tais aquisições foram lançados nos livros fiscais próprios e nas contas contábeis de tributos e contribuições a compensar e estoque de mercadorias destinadas à venda.

Tais informações foram fornecidas ao Ilustre Autuante por meio de uma mídia - Pen Drive - conforme se pode comprovar pela aposição por esta Autoridade de OK na cópia do Termo de Início de Fiscalização. Doc nº.....

Nesta mesma mídia, constavam também todas as entradas e saídas dos produtos adquiridos da empresa em questão, indicando, no caso das saídas, o adquirente da mercadoria, a nota fiscal emitida, o valor das mercadorias e o saldo no estoque da respectiva mercadoria transacionada. O saldo do estoque constituiu ativo no patrimônio da Impugnante.

Em outras palavras, todos os bens adquiridos da empresa Brookmarquex, ingressaram no patrimônio da Impugnante e foram vendidos, com a competente emissão das notas fiscais de venda, gerando receitas que foram declaradas aos Fiscos Federal e Estadual.

Todavia, a Fiscalização não cuidou de aprofundar a ação e buscar a efetividade das operações em comento, embora tenha sido informado de que os produtos, supostamente não adquiridos em face da presunção

de a documentação estar tisonada pela inidoneidade, compuseram o custo relativo a receitas tributadas.

Ou seja, a documentação não foi utilizada para aumentar os custos e reduzir a base de cálculo dos tributos e contribuições. Ela serviu de prova de que as mercadorias efetivamente foram adquiridas e recebidas pela Impugnante.

Ainda que tal presunção se tomasse realidade, não se poderia desconsiderar, na apuração do quantum tributável, que os produtos ingressaram e foram vendidos e a diferença entre o valor de compra e o de venda resultou no lucro tributável, quer para a Incidência do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, quer para as contribuições para o PIS e COFINS.

Mesmo que a Impugnante tivesse de maneira intencional utilizado documentos tidos como inidôneos, esses aspectos formais não interferiram no resultado tributável da Impugnante.

Ainda que por absurdo e apenas por amor ao debate, se a Impugnante tivesse utilizado tais documentos para acobertar mercadorias adquiridas de forma fraudulenta, por exemplo - resultado de receptação - e as revendido, estaria, sob o aspecto tributário e desde que declarada a receita, infensa de qualquer imputação.

É certo que responderia pelos crimes advindos de tais práticas, mas na esfera tributária nada a fazer.

Anexamos a seguir as folhas dos registros de entrada que ratificam, ainda que apenas no âmbito documental, o ingresso das mercadorias adquiridas da empresa Brookmarquex durante o ano calendário de 2011.

Em seguida, são juntadas as planilhas de controle de estoque, constando a movimentação diária de entrada e saída dos seguintes produtos: Ron Montila Ouro; Vodka Orioff; Toalha de Papel para Mão; Azeitona Preta Azapa; Vodka Natasha e Papel Alumínio..

Após, apresentamos cópias das notas fiscais de saída desses mesmos produtos, demonstrando a efetiva venda.

É certo, Ilustres Julgadores, que tal demonstração se faz por amostragem, porquanto a juntada de toda a documentação comprobatória carregaria para os autos cerca de milhares de folhas impressas, situação que toma processo custoso e dificulta a apreciação pela Delegacia de Julgamento.

Diante dessa evidência, entendemos que a dúvida quanto ao real ingresso das mercadorias no estoque da Impugnante e as respectivas vendas desses bens somente poderá superada com o acolhimento pela R. Turma de Julgamento do pedido de perícia/diligência cujos fundamentos a seguir formulamos, nos seguintes termos:

(...)

11.2 PAGAMENTOS SEM CAUSA Preliminarmente, destaque-se que este item da autuação está umbilicalmente ligado ao anterior, pois,

estamos convictos, tendo as mercadorias sido efetivamente adquiridas, ingressadas no estoque da Impugnante e, posteriormente, revendidas, não se há de cogitar pagamento sem causa, especialmente em face de o próprio autuante ter constatado e feito constar do Termo de Verificação Fiscal que houve pagamentos. Entretanto não os acolheu alegando que, como as notas fiscais de aquisição da Brookmarquex seriam inidôneas, seriam impossíveis tais pagamentos. Ora, não pode prosperar tamanha arbitrariedade.

Não obstante, a exigência formalizada calcada nessa tipologia caracteriza bitributação, porquanto os valores elencados na exigência já o foram quando do cálculo relativo à glosa de custos.

Aliás, em escorreita decisão, consubstanciada no acórdão nº 01.7278 de 23 de novembro de 2006, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, assim se posicionou quanto ao tema em questão:

Assim, além de estar demonstrada, pelo menos por amostragem, carecendo ainda da realização da perícia/diligência fiscal, que a Impugnante de fato adquiriu as mercadorias da empresa Brookmarquex, que tais mercadorias ingressaram em seu estoque e que foram revendidas, não se há de cogitar a procedência do lançamento, mormente quando a própria Administração Tributária, por seus órgãos julgadores, entende ser indevida a exigência formalizada, conforme teor da ementa do acórdão acima transcrita.

III DA MULTA QUALIFICADA DE 150%.

A aplicação da penalidade agravada na forma disposta no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei 9430/1996 não se sustenta no caso em tela, pois não houve a intenção dolosa de reduzir tributo ou omitir fato tendente que possa alterar ou ocultar o fato gerador da obrigação tributária.

O artigo em comento está assim disposto:

(...)

Para que pudesse ser aplicado o percentual exasperado, a autuação deveria demonstrar que teriam ocorrido, por ação dolosa da Impugnante, fraude, sonegação ou conluio cujos preceitos não podem ser modificados ao talante do Autuante:

Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

a) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

b) das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características

essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento.

Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Como vimos de ver, a Impugnante não agiu de fôrnia dolosa e nem praticou sonegação ou fraude, ao revés, comercializou as mercadorias que constam das notas de aquisição emitidas pela empresa Brookmarquex e que ingressaram em seu estoque, apurou os tributos incidentes sobre as receitas auferidas e os recolheu. Além disso, essas receitas e, obviamente, os custos das mercadorias geradoras dessas receitas, compuseram tanto a base de cálculo do Lucro Real quanto da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Não agiu de forma dolosa, elemento essencial do tipo penal, pois, em momento algum, reduziu o tributo devido em face dos elementos comprobatórios já sobejamente demonstrados.

Diante de tal evidência, não se há de cogitar restar configurados os elementos embasadores da aplicação exasperada da penalidade.

Aliás, somente nos casos em que restar inequivocamente demonstrada a intenção da prática dos atos delituosos pode ser aplicada a multa qualificada.

Não basta apenas a arguição de que a documentação é presumidamente inidônea. Há de haver demonstração clara de que o sujeito passivo agiu e obteve sucesso na empreitada delituosa. De tentativa, não há que se debater.

Esse é o entendimento pacífico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, bem como do antigo Conselho de Contribuintes, merecendo destaque a ementa do seguinte acórdão:

(...)

Na presente autuação guerreada, não se configurou qualquer situação capaz de evidenciar o crime tributário.

Logo, insubsistente a aplicação da penalidade na forma pretendida pela autuação.

IV LUAGE A Fiscalização glosou os valores referentes a notas fiscais emitidas pela empresa Luage Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda.

Ocorre que a Impugnante informou que os serviços não foram prestados e os respectivos pagamentos referentes a tais notas fiscais não foram pagos.

Assim, não correu qualquer redução da base de cálculo dos tributos e contribuições, devendo esta parcela ser excluída da tributação.

V PASSIVO FICTÍCIO A exigência está assim discriminada:

Em suas respostas, o contribuinte se limitou a apresentar o razão da conta e a dizer que os documentos de comprovações estavam à disposição da fiscalização.

Ora, a fiscalização solicitou ao contribuinte que comprovasse os débitos com os fornecedores registrados na contabilidade, considerando o que estabelece o inciso III do art. 281 do RIR/99, o que implica na identificação dos credores, na quantificação dos valores devidos a cada um deles e na apresentação dos documentos de comprovação da exigibilidade dos valores devidos.

Fundado em premissa totalmente inconsistente, o Autuante glosou todo o passivo, representado pela conta fornecedores. Não indicou quais as obrigações que teriam sido pagas no correr do ano calendário de 2011 e que não teriam sido baixadas da referida conta fornecedores. Também não indicou as parcelas não comprovadas do citado passivo. Limitou-se, talvez por ser medida cômoda, a glosar todo o passivo-fornecedores.

Essa medida não encontra acolhida nos manuais de fiscalização que o Autuante deve seguir no exercício do procedimento de auditoria.

A Impugnante disponibilizou para o Ilustre Autuante a documentação comprobatória tanto da conta fornecedores em 31.12.2011, quanto os documentos que a embasaram.

Além disso, estiveram à disposição da Fiscalização todos os comprovantes dos pagamentos aos fornecedores.

A exigência confunde o conceito de passivo fictício, como aposto no Termo de Verificação Fiscal, essa figura caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas, devendo o Fisco demonstrar, claramente, quais as obrigações que constam do passivo, mas que já teriam sido pagas.

Ora, o próprio Termo de Verificação Fiscal assenta que foi entregue ao Auditor Fiscal o razão da conta fornecedores, onde constam todas as operações a débito e a crédito da referida conta.

Despiciendo dizer que ali se encontram todos os elementos necessários ao início da auditoria que se completaria com o confronto entre o saldo da conta e os respectivos documentos de pagamento colocados à disposição da fiscalização.

Aliás esse é o entendimento pacífico da Jurisprudência Administrativa, consubstanciada em uma plêiade de acórdãos, cujo paradigma é o de nº 101-95.392 prolatado pela 1ª Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes e publicado no Dou de 18.05.2006, cuja ementa transcrevemos:

PASSIVO FICTÍCIO: Não prevalece a omissão de receitas com base no passivo fictício, quando a fiscalização tributa integralmente o saldo da conta fornecedor sem determinar quais as obrigações e/ou exigibilidades que se encontram pagas e mantidas no passivo, bem como, deixa de apontar quais as exigibilidades que não foram comprovadas. Desautoriza a presunção de omissão de receita com

base em passivo fictício, se o contribuinte comprovar, com base em lançamentos contábeis, respaldado em documentos hábeis e idôneos, que os pagamentos ocorreram no período base seguinte a que se referir o balanço.

Ainda que não seja cabível trazer os documentos comprobatórios aos autos, pois estiveram ao alcance do Auditor-Fiscal durante cerca de dois anos -período por que se estendeu a ação fiscal - juntamos as respectivas comprovações, conforme anexo 01.

Demonstrada à saciedade a fragilidade do lançamento imputado, requeremos:

1 Seja declarada improcedência a exigência em sua totalidade;

2 Não sendo acolhida a pretensão anterior, do que não se cogita, 2.a Seja acolhido o pedido de perícia/diligência;

2b. Seja julgada improcedente a alegada glosa de Custos e consequentemente dos créditos objeto destes autos;

2.c. Seja julgado improcedente o alegado pagamento sem causa, por não restar comprovada tal pretensão além de ter sido exigida a mesma base de cálculo quando da glosa dos custos;

2.d. Seja julgado improcedente o alegado passivo fictício, por não restar comprovada tal situação, em face das comprovações juntadas;

2 e. Seja julgada improcedente a penalidade qualificada aplicada no caso da glosa de custos e de pagamentos sem causa, por não ter restado comprovada a atitude dolosa da Impugnante, mormente por ter sido comprovado que os bens de fato ingressaram nos estoques da Impugnante e que foram vendidos gerando receitas tributáveis e tributadas;

2.f Sejam julgados improcedentes os lançamentos reflexos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Cofins e Pis.

A 13ª Turma da DRJ Ribeirão Preto julgou a impugnação improcedente, nos termos do Acórdão nº 14-64.780, de 22 de março de 2017, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2011

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE CUSTOS.

Cabível o lançamento de ofício quando a fiscalização comprova se tratar de custos apropriados com base em notas fiscais ilegítimas, ao passo que a contribuinte, regularmente intimada, não logra comprovar, arrimada em documentação hábil e idônea, a efetividade do ingresso das mercadorias.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. COFINS.

Mantida a glosa de custos, e não tecendo a impugnante considerações específicas acerca do aproveitamento do crédito de COFINS decorrente das compras desconsideradas, mantêm-se integralmente os autos de infração ora combatidos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2011

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE CUSTOS.

Cabível o lançamento de ofício quando a fiscalização comprova se tratar de custos apropriados com base em notas fiscais ilegítimas, ao passo que a contribuinte, regularmente intimada, não logra comprovar, arrimada em documentação hábil e idônea, a efetividade do ingresso das mercadorias.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS.

Mantida a glosa de custos, e não tecendo a impugnante considerações específicas acerca do aproveitamento do crédito de PIS decorrente das compras desconsideradas, mantêm-se integralmente os autos de infração ora combatidos.

Impugnação Improcedente

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual repisa os argumentos apresentados na impugnação. Ressalta, apenas, que os presentes autos se caracterizam como reflexo de lançamento formalizado no processo administrativo fiscal de nº 10872.720.094/2016-05 e que versa sobre Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. E, para a exigência tributária, em ambos os processos, foram utilizados os mesmos elementos de prova. Assim, com fundamento no Inciso III do parágrafo 1º e § 3º do artigo 6º do anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343 de 09 de junho de 2015, requer que estes autos fiquem sobrestados até julgamento do processo principal acima citado.

É o breve relatório.

VOTO

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

A primeira questão a ser abordada é a incompetência desse colegiado para julgar esses autos.

A recorrente alega que esse processo é reflexo do processo nº 10872.720094/2016-05, e que foram utilizados os mesmos elementos de prova para caracterizar as infrações dos dois processos.

Analisando os autos, entendo que a recorrente tem razão, pois ficou claro que os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, possuem os mesmos elementos de prova, conforme pode-se constatar da leitura dos trechos do voto proferido no processo nº 10872.720094/2016-05 e no acórdão recorrido:

Na decisão da DRJ que julgou a lide proposta no processo nº 10872.720094/2016-05 ficou consignado que:

Finalmente, cumpre instar que a decisão pertinente ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ deve nortear as inferências correlatas aos autos de infração decorrentes, os quais, no presente caso, foram lavrados para fins de constituição da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), tendo em vista que derivam de elementos de prova idênticos e mantêm íntima relação de causa e efeito.

Esse fato foi confirmado no acórdão recorrido no seguinte trecho:

Constata-se, portanto, que apesar de lavrados diversos Autos de Infração, consubstanciados em 3 processos distintos (10872.720094/2016-05; 10872.720095/2016-41 e 10872.720093/2016-52), a narrativa relacionada à fiscalização efetuada fora consolidada em apenas um Termo de Verificação, onde demonstradas todas as infrações apuradas e as razões dos lançamentos efetuados. Tal termo faz referência ao Procedimento Fiscal levado a efeito (TDPF- Fiscalização nº 0710900.2013.00990), o qual deu ensejo aos 7 autos de infração lavrados.

Conforme consta do referido Termo de Verificação, a presente autuação se restringiria a:

Assim, a falta de apresentação por parte do contribuinte de qualquer elemento fático que comprove as compras feitas junto à Brookmarquex evidencia o apontamento já feito na fase de preparo da fiscalização de uso de documentos falsos para reduzir ou não pagar tributos federais.

Impõe-se, portanto, a glosa dos custos deduzidos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL a título de custo de mercadorias vendidas, bem como a glosa do aproveitamento indevido de créditos de PIS e COFINS, com os decorrentes lançamentos de ofício, aplicando-se a multa qualificada de 150% prevista no § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

Nos termos do art. 2º do anexo II do RICARF, cabe à 1ª Seção do Carf processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Diante desses fatos, voto por declinar a competência para julgamento desses autos e o encaminhamento do processo à 1ª Seção do CARF, para julgamento.

Processo nº 10872.720095/2016-41
Resolução nº **3302-001.166**

S3-C3T2
Fl. 159

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho