



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

Processo n° 10920.724350/2015-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.827 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2018
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente VITRALSUL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não é competente para pronunciar-se quanto a processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

OMISSÃO DE RECEITA. EMISSÃO DE BOLETOS BANCÁRIOS E RECEBIMENTO DE VALORES NÃO CONTABILIZADOS.

Configura-se omissão de receita a não contabilização de valores recebidos a título de suposta cessão de crédito, não comprovada, quando verifica-se que o boleto bancário foi emitido pela impugnante, o transporte das mercadorias também foi realizado por ela e os e-mails de contato das operações indicam tratar-se, a vendedora, da impugnante.

GLOSA DE CUSTOS DO PRODUTOS VENDIDOS

A não comprovação do efetivo pagamento das compras contabilizadas enseja a glosa de custos dos produtos vendidos.

QUALIFICADA - SONEGAÇÃO - DOLO - CARACTERIZAÇÃO.

Cabível a imposição da multa de ofício QUALIFICADA quando os fatos verificados nos autos demonstrem a intenção do sujeito passivo de praticar a conduta descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração reflexos da CSLL, PIS e COFINS uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, salvo em relação à matéria específica de cada tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Iniciemos com a transcrição do relatório da Decisão de Piso.

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração constantes das fls. 02 a 63, que exigem, respectivamente, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, a Contribuição sobre o lucro líquido – CSLL, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e a Contribuição para o Pis/Pasep, no montante a seguir demonstrado, em relação aos anos-calendário de 2010 e 2011:

Tributo	Principal	Juros	Multa (150%)	Valor do crédito apurado
IRPJ	4.386.101,52	1.768.935,44	3.289.576,14	9.444.613,10
CSLL	1.593.716,67	643.207,87	1.195.287,50	3.432.212,04
COFINS	68.828,84	36.005,95	103.243,29	208.078,08
PIS	14.943,11	7.817,09	22.414,68	45.174,88
Valor total do crédito tributário apurado				13.130.078,10

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 64 a 82), a Autoridade Autuante apurou as seguintes infrações tributárias: OMISSÃO DE RECEITAS PELA VENDA DE MERCADORIAS e CUSTOS DE PRODUTOS VENDIDOS NÃO COMPROVADOS. A primeira infração teve, como reflexos, os tributos CSLL, PIS e Cofins.

A fiscalização da impugnante decorreu de procedimento de diligência fiscal realizado pelo Serviço de Fiscalização da DRF/Porto Alegre e que objetivou esclarecer, entre outros pontos, a relação entre a impugnante e a empresa IL VETRO, já que aquele Serviço de Fiscalização constatara que a empresa MOVEIS K1 LTDA apresentara demonstrativo relativo a compras feitas da IL VETRO, cujos pagamentos das notas fiscais tiveram como favorecido a impugnante.

Em atendimento à diligência, a impugnante respondera que manteve relação comercial com a empresa IL VETRO DO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, ora vendendo ora adquirindo vidros e espelhos, e que os pagamentos recebidos por ela referiam-se a Duplicatas endossadas em favor dela para quitação de operações comerciais realizadas entre as duas empresas, em conformidade com os arts. 910 a 926 da Lei nº 10.426, de 10/01/2002 - Código Civil.

Os documentos levantados a partir da referida diligência fiscal foram encaminhados à DRF Joinville, que instaurou procedimento de fiscalização na impugnante, o qual teve início em 11 de novembro de 2014 (fl 813 a 818). Em relação às infrações apuradas, a Autoridade Autuante constatou que “as notas fiscais emitidas pela IL VETRO relativas à venda de mercadorias à MÓVEIS K1 foram pagas diretamente à VITRALSUL (por boleto bancário em seu nome ou em sua conta bancária), as operações comerciais foram tratadas com funcionária da VITRALSUL e as mercadorias foram transportadas pela própria empresa fiscalizada.”

Registrou que “a alegação da VITRALSUL de que os recebimentos dos valores das vendas da IL VETRO à MÓVEIS K1 se deu em razão de operações comerciais entre a VITRALSUL e a IL VETRO não foi comprovada por documentos hábeis e idôneos, e a contabilidade não registra tais operações.”

Concluiu que as vendas foram realizadas pela impugnante à MÓVEIS K1, mas as notas fiscais foram emitidas pela pessoa jurídica IL VETRO deixando, a impugnante, de oferecê-las à tributação. Dessa forma, formalizou a **infração de omissão de receitas pela venda de mercadorias**.

A Autoridade Autuante considerou que “as circunstâncias narradas acima evidenciam, de forma inequívoca, que a empresa VITRALSUL LTDA, ao impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes à totalidade do seu faturamento, cometeu não só infração fiscal, mas **crime de sonegação fiscal**, conforme definido pelo art. 71 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, sendo por isso

aplicada, sobre os valores do tributo e das contribuições apurados com base na receita omitida, a **multa qualificada de 150%**, estatuída no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.”

Além da referida infração, a Autoridade Autuante **glosou custos de produtos vendidos não comprovados**. A motivação do lançamento decorreu da não comprovação dos pagamentos dos principais fornecedores de insumos extraídos da escrituração contábil da fiscalizada (SPED – 07/2010 a 12/2011) e dos arquivos eletrônicos fornecidos pela contribuinte relativos ao período de 01/2010 a 06/2010. Ademais, a autoridade autuante realizou diligências nos fornecedores: Sul Planalto Comércio e Indústria de Vidros, CNPJ nº 12.089.213/0001-10; Dober Indústria e Comércio de Vidros Ltda, CNPJ nº 11.132.283/0001-41 e Global Glass Indústria de Vidros e Espelhos e Serviços Ltda, CNPJ nº 13.099.229/0001-77, emitentes das notas fiscais relacionadas nos Anexos I e II do termo de início de fiscalização e 1 e 2 do termo de intimação de 13 de março de 2015. Ocorre que:

*As correspondências enviadas por via postal para o endereço constante dos cadastros da Receita Federal às empresas **Sul Planalto e Dober retornaram à DRF/Joinville** com informação da agência dos Correios de que o primeiro é desconhecido e o segundo se mudou.*

*Dentro do prazo prorrogado, a **Global Glass** encaminhou cópias das notas fiscais emitidas de vendas à Vitral sul e alegou que os documentos solicitados e a contabilidade do período solicitado não foram localizados na sede da empresa e que, devido a mudança de endereço em 15 de fevereiro de 2013, os documentos anteriores foram extraviados.*

Por esses motivos, a Autoridade Autuante efetuou a glosa dos valores das compras não comprovadas pela impugnante e que integraram o Custo dos Produtos Vendidos nos anos-calendário de 2010 e 2011.

A Autoridade Autuante identificou, ainda, divergência entre os valores do prejuízo fiscal anteriores a 2010 constantes do Lalur (R\$ 7.053.640,38) e dos sistemas da Receita Federal e DIPJ anteriores (R\$ 3.376.765,31). Após resposta à intimação, constatou que a impugnante havia escriturado no LALUR o valor do **prejuízo acumulado contábil** quando o correto seria o **prejuízo fiscal**, correspondente ao lucro ou prejuízo contábil ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação, nos termos do art. 247 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Em decorrência, a Autoridade Autuante considerou, em 2010, como prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da contribuição social de anos anteriores o valor de R\$ R\$ 3.376.765,31 e realizou a compensação de 30% sobre o resultado apurado em razão das infrações lançadas, de acordo com os arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995 c/c arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995, reajustando o saldo para o exercício seguinte, no qual também se apurou infrações.

A Autoridade Autuante considerou que os fatos narrados no item 3.1 do TVF configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos dos artigos 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90 e formalizou Representação Fiscal para Fins Penais, em atendimento ao disposto na Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, alterada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011, através do Processo nº 10920.724354/2015-18.

Ademais, em razão da existência de débitos de responsabilidade do sujeito passivo em montante superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), que excede a 30 % (trinta por cento) do seu patrimônio conhecido, foi elaborado Termo de Arrolamento de Bens, com base na IN/RFB nº 1.565/2015, formalizado no processo nº 10920.724353/2015-65.

Os autos de infração foram lavrados em 25/11/2015 e a sua ciência ocorreu de forma pessoal em 02/12/2015.

Irresignada com o lançamento, a pessoa jurídica apresentou impugnação (fls 767 a 797), no dia 30 de dezembro de 2015, alegando, em síntese:

Que não há que se falar em omissão de receita da Vitral sul Ltda uma vez que fora comprovada sua relação comercial com a Il Vetro do Brasil Importação e Exportação Ltda, bem como a motivação dos pagamentos efetuados pela Moveis K1 Ltda., qual seja, o endosso de duplicadas pela IL Vetro do Brasil Importação e Exportação Ltda em favor da impugnante.

Transcreve Súmula nº 509 do STJ, a qual isenta de responsabilidade o Contribuinte em relação às Notas Fiscais emitidas por seus parceiros comerciais. Veja-se:

É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.

Quanto à glosa de custos, a impugnação se restringiu aos seguintes trechos:

Outra grave contrariedade apresentada na peça fiscal ora impugnada é o critério utilizado para descaracterizar como lícitas as Notas Fiscais emitidas pela Il Vetro do Brasil Importação e Exportação Ltda.

Depreende-se que por não se dar por satisfeito com os documentos apresentados pelo Contribuinte, o auditor fiscal glosou tais notas fiscais. Ora se fosse o Contribuinte intimado a apresentar documentos não fiscais sobre a totalidade de suas aquisições, as mesmas seriam todas declaradas inidôneas, o que é um enorme absurdo.

No que se refere ao acerto no saldo de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL, argumenta que a informação fora fornecida pelo Contribuinte à RFB através de Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ) e por isso a fiscalização não poderia alterar a “forma de tributação do Contribuinte”.

Sobre a qualificação da multa de ofício, alega que o percentual aplicado de 150% tem caráter confiscatório e contraria o art. 150, IV, da Constituição Federal. Ademais, ofende o princípio da capacidade contributiva de que trata o art. 113, §§ 1º e 3º do Código Tributário Nacional.

Cita jurisprudência judicial no sentido de que a multa deve ser razoável, atender ao princípio da proporcionalidade e de que o princípio constitucional de vedação do confisco, inobstante diga respeito aos tributos, deve ser observado quando da aplicação de penas pelo descumprimento da obrigação tributária.

Alega, ainda, que não há razão para ser duramente penalizado e inclusive ser representado criminalmente e defende que a representação fiscal para fins penais não deve prosperar.

Pede que os autos de infração sejam julgados totalmente improcedentes.

A 10ª Turma da DRJ Belo Horizonte, em sessão realizada no dia 11 de abril de 2016, converteu o processo em diligência, por meio da Resolução nº 2.001.961 (fls. 801 a 806), para:

1 - Anexar ao processo o comprovante de ciência pessoal do auto de infração;

2 – Anexar ao processo o Termo de Início da Fiscalização;

3 – Anexar ao processo os documentos apresentados pela fiscalizada, em atendimento à intimação fiscal, intitulados “Comunicação de Cessão de Crédito” e demonstrativo relacionando as notas fiscais emitidas pela IL VETRO à MOVEIS K1 com as notas fiscais de vendas emitidas pela VITRALSUL à IL VETRO;

4 - Anexar os comprovantes que indicam o registro dos lançamentos na conta contábil 100017/1.1.02.001.001, indicada pela fiscalizada, informando a natureza da referida conta;

5 – Anexar os documentos/livros analisados pela Autoridade Autuante e que a levaram à conclusão de que “Todas as duplicatas que a VITRALSUL afirma que foram endossadas pela IL VETRO não se encontram escrituradas”;

6 – Informar ou intimar a impugnante a esclarecer a natureza das contas contábeis listadas na Planilha 01 – Lançamentos contábeis das notas relacionadas no “Demonstrativo VITRALSUL/IL VETRO” (fls. 613 a 643);

7 – Considerando que na planilha referida no item anterior consta nos seus históricos a operação de desconto de duplicatas, intimar a impugnante a comprovar a efetividade desse desconto;

A diligência fiscal foi atendida, conforme documentos de fls. 808 a 1068 e Relatório de Diligência Fiscal de fls. 1069 a 1076, que tomou conhecimento deste último no dia 25/01/2017, conforme fls. 1077.

Não consta dos autos apresentação de novas razões ao Relatório de Diligência Fiscal, pela interessada.

Final da transcrição do relatório da Decisão de Piso.

Analisando a impugnação apresentada a Delegacia de Julgamento proferiu decisão julgando improcedente a impugnação e mantendo a autuação em todos os seus termos.

Cientificada da decisão da Delegacia de Julgamento a empresa apresentou recurso voluntário no qual aduziu as seguintes alegações:

- Glosa de despesas das notas fiscais da empresa Il Vetro. Alega que possui relação a muitos anos com a referida empresa, realizando compras e vendas em valores vultosos. Que a cessão de duplicatas de uma empresa para outra é ato comercial comum e que ocorria com frequência. Que não pode o fisco glosar estas despesas desconsiderando as notas fiscais, duplicatas e movimentação financeira a elas relativas.

- Qualificação da multa. Entende que o percentual aplicado é confiscatório. Não adentra na questão dos motivos que fundamentaram a qualificação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

De início devemos destacar que os argumentos e fundamentos de fato e de direito apresentados pelo recorrente em sua peça são, em suas razões, idênticos aos apresentados na impugnação do lançamento. Assim, verificamos na decisão atacada se as razões da impugnação haviam sido corretamente analisadas.

Em razão das razões até certo ponto coerentes em sua tese, entendemos que deveria ser bem analisada a decisão da delegacia de julgamento a fim de verificar se os argumentos do recorrente haviam sido profunda e adequadamente analisados.

Qual nossa surpresa ao deparamos com aresto apresentado com fatos muito bem analisados e melhor ainda fundamentados. Nesta decisão ficou plenamente demonstrado que o contribuinte apenas apresentou razões acerca da necessidade de cancelamento das glosas das omissões em relação às relações com a empresa El Vitro, em nada apresentando de fundamentos relativos às relações comerciais e razões de cancelamento das demais empresas.

Assim, bem agiu a Delegacia de Julgamento ao considerar não impugnada a matéria em relação a estas outras empresas e detendo-se na análise dos argumentos contra as omissões relativas às relações com a empresa Il Vitro. Bastante robusta a análise ao demonstrar, de acordo com as informações trazidas ao processo pela fiscalização de que a empresa Il Vitro, em verdade não funcionava; Que ficou demonstrado que os e-mails eletrônicos utilizados nas relações com outras empresas eram, em verdade, da própria recorrente; Que a cessão de créditos não foi revestida das mínimas formalidades legais; Que não havia a contabilização das receitas destes ingressos e que não havia coincidência dos valores das vendas realizadas com as duplicatas cedidas.

Também em relação à qualificação da multa, restando demonstrado que as ações praticadas pelo recorrente foram bastantes para demonstrar o intuito doloso em omitir da fiscalização tributária as receitas provenientes de empresa constituída para o único fim de evitar o pagamento dos tributos devidos.

Pelo acima apresentado e, ainda, que os recursos devem apresentar não os mesmos argumentos veiculados na impugnação. O Recurso Voluntário, como segunda instância do processo administrativo, tem o condão de se contrapor aos fundamentos e argumentos da decisão que não compartilharam com os elementos da impugnação. Ao não apresentar nenhum contraponto à decisão atacada, nem fundamentar os motivos pelos quais requer que a decisão seja modificada o recorrente não estabelece contraditório passível de análise recursal, ressalve-se apenas o pedido de perícia que será analisado em separado.

Para tanto, foi editada recentemente modificação do Regimento Interno deste CARF que trata desta hipótese. Vejamos o dispositivo.

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Referida regra foi editada com vistas ao atendimento ao princípio da economia processual aos casos em que se vislumbre que não existem novos argumentos ou elementos apresentados em sede recursal a desconstituir a decisão de Piso.

Por esta razão, concordando este relator com os termos do acórdão formulado pela Decisão de Piso, tanto quanto às omissões de receitas, quando à qualificação da multa passo a, na forma do art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF, transcrever e adotar os mesmos fundamentos da decisão de Piso em relação ao presente recurso.

Passo a transcrever a decisão de Piso na íntegra.

1 – Da Tempestividade

A pessoa jurídica foi cientificada, pessoalmente, dos Autos de Infração e Termo de Encerramento Total do Procedimento Fiscal em 02/12/2015 (fls 808 e 809) e apresentou impugnação em 30/12/2015, conforme fl. 767.

Aplicando-se as regras processuais ao caso concreto, arts. 5º, 15 e 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, constata-se que a impugnação é tempestiva e dela toma-se conhecimento. Passa-se, portanto, à análise das demais questões.

2 – Da matéria não impugnada

Os Autos de Infração formalizaram as infrações de omissão de receita de venda e serviços e de custos dos bens e/ou serviços prestados não comprovados.

Com relação à glosa de custos dos bens e/ou serviços prestados, a Autoridade Autuante verificou que o custo dos produtos vendidos foi composto por valores de matéria-prima e de devoluções de compras e levantou os principais fornecedores de insumos da impugnante, constatando que as compras não foram comprovadas.

Para apurar os valores a serem glosados, a Autoridade Autuante elaborou uma tabela onde identificou os valores das compras que integraram o CPV por fornecedor, quais sejam, Il Vetro do Brasil, Sul Planalto Comércio e Indústria de Vidros, Dober Indústria e Comércio de Vidros, Global Glass Indústria de Vidros e Espelhos e Serviços, a partir da qual apurou a glosa de custos.

A impugnação sobre a referida infração se restringiu apenas ao seguinte trecho:

*Outra grave contrariedade apresentada na peça fiscal ora impugnada é o critério utilizado para descaracterizar com (sic) licitas as Notas Fiscais emitidas pela **IL Vetro do Brasil Importação e Exportação Ltda.***

*Depreende-se que por não se dar por satisfeito com os documentos apresentados pelo Contribuinte, o auditor fiscal glosou tais notas fiscais. Ora se fosse o **Contribuinte intimado a apresentar (sic) documentos não fiscais sobre a totalidade de suas aquisições, as mesmas seriam todas declaradas inidôneas, o que é um enorme absurdo.***

Ademais, nos anexos 1 e 2 da impugnação, apresentou “Totais ICMS por Fornecedor/Cliente saída” da **IL Vetro do Brasil**, omitindo-se em relação à suposta comprovação das compras em relação aos demais fornecedores.

De acordo com o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Em decorrência, consolida-se administrativamente o crédito tributário correspondente.

Assim, considera-se não impugnada a glosa de custos em relação aos seguintes fornecedores: Dober Indústria e Comércio de Vidros, Global Glass Indústria de Vidros e Espelhos e Serviços e Sul Planalto Comércio e Indústria de Vidros.

Os respectivos valores de IRPJ e de CSLL foram calculados conforme demonstrado no próximo item.

3 – Cálculos da matéria impugnada e não impugnada

3.1 – Cálculo do CPV impugnado e não impugnado

AC 2010	Contabilizado/Contribuinte	Fiscalização	Não impugnado
(+) Estoque inicial	5.728.279,88	5.728.279,88	5.728.279,88
(+) Compras Líquidas	22.910.300,53	22.910.300,53	22.910.300,53
(-) Compras não comprovadas	0	16.661.553,71	3.901.020,23
(-) Estoque final	12.943.781,71	12.943.781,71	12.943.781,71
(-) Estoque Final Redução	0,00	9.413.386,52	2.203.984,81
(=) Custo dos Produtos Vendidos (EI+C-EF)	15.694.798,70	8.446.631,51	13.997.763,28
CPV Impugnado			1.697.035,42
CPV Glosado		7.248.167,19	
CPV não Impugnado			5.551.131,77

AC 2011	Contabilizado/Contribuinte	Fiscalização	Não impugnado
(+) Estoque inicial	13.409.356,21	3.530.395,19	5.734.380,00
(+) Compras Líquidas	13.574.293,43	13.574.293,43	13.574.293,43
(-) Compras não comprovadas	0	7.124.549,52	3.159.668,27
(-) Estoque final	7.298.643,17	7.298.643,17	7.298.643,17
(-) Estoque Final Redução	0,00	3.830.736,75	1.698.894,41
(+) CPV/Estoque Prods. Acabados	463.300,97	463.300,97	463.300,97
(=) Custo dos Produtos Vendidos (EI+C-EF)	20.148.307,44	6.975.533,65	11.012.557,37
CPV Impugnado			9.135.750,07
CPV Glosado		13.172.773,79	
CPV não Impugnado			4.037.023,72

* Estoque final do AC 2010 apurado pela fiscalização (R\$ 12.943.781,71 - R\$ 9.413.386,52) (+) redução do estoque, em 2010, contestado (R\$ 2.203.984,81)

3.2 – Cálculo do IRPJ/CSLL impugnados e não impugnados – AC 2010

	Apuração do IRPJ	Matéria impugnada	Matéria não impugnada
(+)	Valor da infração 150%	882.909,40	0,00
(+)	Valor da infração 75%	1.697.035,42	5.551.131,77
(=)	Valor total da infração	2.579.944,82	5.551.131,77
(-)	Prejuízo do Período Compensado	0,00	272.330,13
(=)	Base de cálculo após compensação de prej. do período	2.579.944,82	5.278.801,64
(-)	Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado 30%	773.983,45	1.583.640,49
(=)	Valor Total Tributável após Compensação	1.805.961,37	3.695.161,15
(+)	Valor tributável após compensação 150%	108.925,95	0,00
(+)	Valor tributável após compensação 75%	1.697.035,42	3.967.491,28
(*)	Alíquota IRPJ	15,00%	15,00%
(=)	Imposto Apurado	270.894,21	554.274,17
(+)	Imposto Apurado - 150%	16.338,89	0,00
(+)	Imposto Apurado - 75%	254.555,31	554.274,17

	Apuração do Adicional Devido	Matéria impugnada	Matéria não impugnada
(+)	Lucro Real Declarado após Compensação de Prejuízo (DIPJ)	0,00	0,00
(+)	Valor Tributável após Compensação	1.805.961,37	3.695.161,15
(-)	Parcela não sujeita ao Adicional	0,00	240.000,00
(=)	Base de Cálculo Sujeita ao Adicional	1.805.961,37	3.455.161,15
(*)	Alíquota Adicional IRPJ	10,00%	10,00%
(=)	Adicional Total	180.596,14	345.516,11
(-)	Adicional Declarado (DIPJ)	0	0
(=)	Imposto Adicional Apurado	180.596,14	345.516,11
(+)	Imposto Adicional Apurado - 150%	10.892,60	0,00
(+)	Imposto Adicional Apurado - 75%	169.703,54	345.516,11
		180.596,14	

	Apuração do Imposto total	Matéria impugnada	Matéria não impugnada
(+)	Imposto Apurado	270.894,21	554.274,17
(+)	Imposto Adicional Apurado	180.596,14	345.516,11
(=)	Imposto Total Apurado	451.490,34	899.790,29
(+)	Imposto Apurado - 150%	27.231,49	0,00
(+)	Imposto Apurado - 75%	424.258,86	899.790,29

	Apuração da CSLL	2010	
		Matéria impugnada	Matéria não impugnada
(+)	Valor Total da infração	2.579.944,82	5.551.131,77
(-)	Base de Cálculo Negativa do Período Compensada	0,00	272.330,13
(=)	Base de Cálculo Negativa após compensação do Período	2.579.944,82	5.278.801,64
(-)	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	773.983,45	1.583.640,49
(=)	Valor Tributável após Compensação	1.805.961,37	3.695.161,15
(+)	BC após compensação - 150%	108.925,95	0,00
(+)	BC após compensação - 75%	1.697.035,42	3.695.161,15
(*)	Alíquota CSLL	9,00%	9,00%
(=)	Contribuição Total Apurada	162.536,52	332.564,50
(+)	Contribuição Apurada - 150%	9.803,34	0,00
(+)	Contribuição Apurada - 75%	152.733,19	332.564,50

3.3 – Cálculo do IRPJ/CSLL impugnados e não impugnados AC 2011

	Apuração do IRPJ	2011	
		Matéria impugnada	Matéria não impugnada
(+)	Valor da infração 150%	22.733,20	0,00
(+)	Valor da infração 75%	9.135.750,07	4.037.023,72
(=)	Valor total da infração	9.158.483,27	4.037.023,72
(-)	Prejuízo do Período Compensado	0,00	0,00
(=)	Base de cálculo após compensação de prej. do período	9.158.483,27	4.037.023,72
(-)	Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado 30%*	0,00	988.666,55
(=)	Valor Total Tributável após Compensação	9.158.483,27	3.048.357,17
(+)	Valor tributável após compensação 150%	22.733,20	0,00
(+)	Valor tributável após compensação 75%	9.135.750,07	3.048.357,17
(*)	Alíquota IRPJ	15,00%	15,00%
(=)	Imposto Apurado	1.373.772,49	457.253,58
(+)	Imposto Apurado - 150%	3.409,98	0,00
(+)	Imposto Apurado - 75%	1.370.362,51	457.253,58

	Apuração do Adicional Devido	Matéria impugnada	Matéria não impugnada
(+)	Lucro Real Declarado após Compensação de Prejuízo (DIPJ)	71.107,92	71.107,92
(+)	Valor Tributável após Compensação	9.158.483,27	3.048.357,17
(-)	Parcela não sujeita ao Adicional	0,00	240.000,00
(=)	Base de Cálculo Sujeita ao Adicional	9.158.483,27	2.879.465,09
(*)	Alíquota Adicional IRPJ	10,00%	10,00%
(=)	Adicional Total	915.848,33	287.946,51
(-)	Adicional Declarado (DIPJ)	0	0
(=)	Imposto Adicional Apurado	915.848,33	287.946,51
(+)	Imposto Adicional Apurado - 150%	2.273,32	0,00
(+)	Imposto Adicional Apurado - 75%	913.575,01	287.946,51

	Apuração do Imposto total devido	Matéria impugnada	Matéria não impugnada
(+)	Imposto Apurado	1.373.772,49	457.253,58
(+)	Imposto Adicional Apurado	915.848,33	287.946,51
(=)	Imposto Total Apurado	2.289.620,82	745.200,08
(+)	Imposto Apurado - 150%	5.683,30	0,00
(+)	Imposto Apurado - 75%	2.283.937,52	745.200,08
		2.289.620,82	

		2011	
	Apuração da CSLL	Matéria impugnada	Matéria não impugnada
(+)	Valor da infração	9.158.483,27	4.037.023,72
(-)	Base de Cálculo Negativa do Período Compensada	0,00	0,00
(=)	Base de Cálculo Negativa após compensação do Período	9.158.483,27	4.037.023,72
(-)	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	0,00	988.666,55
(=)	Valor Tributável após Compensação	9.158.483,27	3.048.357,17
(+)	BC após compensação - 150%	22.733,20	0,00
(+)	BC após compensação - 75%	9.135.750,07	3.048.357,17
(*)	Alíquota CSLL	9,00%	9,00%
(=)	Contribuição Total Apurada	824.263,49	274.352,15
(+)	Contribuição Apurada - 150%	2.045,99	0,00
(+)	Contribuição Apurada - 75%	822.217,51	274.352,15

* Saldo existente no AC 2011: R\$ 1.019.141,38, tendo sido compensado pelo contribuinte R\$ 30.474,82

3.4 – Consolidação do IRPJ e da CSLL impugnados e não impugnados

		2010	2011	Total
IRPJ	Impugnado 150%	27.231,49	5.683,30	32.914,79
	Impugnado 75%	424.258,86	2.283.937,52	2.708.196,38
	Total Impugnado	451.490,35	2.289.620,82	2.741.111,17
	Não Impugnado 150%	0,00	0,00	0,00
	Não Impugnado 75%	899.790,29	745.200,08	1.644.990,37
	Total não Impugnado	899.790,29	745.200,08	1.644.990,37

CSLL	Impugnado 150%	9.803,34	2.045,99	11.849,33
	Impugnado 75%	152.733,19	822.217,51	974.950,70
	Total Impugnado	162.536,53	824.263,50	986.800,03
	Não Impugnado 150%	0,00	0,00	0,00
	Não Impugnado 75%	332.564,50	274.352,15	606.916,65
	Total não Impugnado	332.564,50	274.352,15	606.916,65

3.5 – Demonstração da Cofins/PIS impugnados

Com relação ao PIS e à Cofins, todos os valores lançados foram contestados, conforme segue.

Cofins:

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
01/2010	25/02/2010	2.461,01	150,00	3.691,52	56,97	1.402,04	7.554,57
02/2010	25/03/2010	2.997,08	150,00	4.495,62	56,21	1.684,66	9.177,36
04/2010	25/05/2010	2.180,11	150,00	3.270,17	54,79	1.194,48	6.644,76
05/2010	25/06/2010	34.346,10	150,00	51.519,15	54,00	18.546,89	104.412,14
07/2010	25/08/2010	1.397,00	150,00	2.095,50	52,25	729,93	4.222,43
08/2010	24/09/2010	507,69	150,00	761,54	51,40	260,95	1.530,18
09/2010	25/10/2010	6.204,09	150,00	9.306,14	50,59	3.138,65	18.648,88
10/2010	25/11/2010	3.998,55	150,00	5.997,83	49,78	1.990,48	11.986,86
12/2010	25/01/2011	13.009,49	150,00	19.514,24	47,99	6.243,25	38.766,98
01/2011	25/02/2011	1.727,72	150,00	2.591,58	47,15	614,62	5.133,92
Total		68.828,84		103.243,29		36.005,95	208.078,08

PIS:

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
01/2010	25/02/2010	534,30	150,00	801,45	56,97	304,39	1.640,14
02/2010	25/03/2010	650,68	150,00	976,02	56,21	365,75	1.992,45
04/2010	25/05/2010	473,31	150,00	709,97	54,79	259,33	1.442,61
05/2010	25/06/2010	7.456,72	150,00	11.185,08	54,00	4.026,63	22.668,43
07/2010	25/08/2010	303,30	150,00	454,95	52,25	158,47	916,72
08/2010	24/09/2010	110,22	150,00	165,33	51,40	56,65	332,20
09/2010	25/10/2010	1.346,94	150,00	2.020,41	50,59	681,42	4.048,77
10/2010	25/11/2010	868,11	150,00	1.302,17	49,78	432,15	2.602,43
12/2010	25/01/2011	2.824,43	150,00	4.236,65	47,99	1.355,44	8.416,52
01/2011	25/02/2011	375,10	150,00	562,65	47,15	176,86	1.114,61
Total		14.943,11		22.414,68		7.817,09	45.174,88

4 – Do mérito

4.1 – Da correta apuração das infrações tributárias

4.1.1 – Da omissão de receitas pela venda de mercadorias

Quanto à infração de omissão de receitas de vendas, a impugnante alega, essencialmente, que comprovou sua relação comercial com a IL Vetro do Brasil Importação e Exportação Ltda, bem como a motivação dos pagamentos efetuados pela Moveis K1 Ltda. à ela, os quais decorreram de endosso de duplicatas pela IL Vetro do Brasil Importação e Exportação Ltda em favor dela.

Alega, ainda, que o endosso de duplicatas é prática comum, que fora comprovado pela Vitral sul nos Documentos de Comunicação de Cessão de Crédito e que a fiscalização parece não ter conhecimento de tratar-se de documento mercantil amplamente utilizado entre as pessoas jurídicas que mantêm relação comercial.

No entanto, conforme relatado pela Autoridade Autuante, nos documentos “Comunicação de Cessão de Crédito” (fls. 840 a 893), que teriam sido encaminhados pela IL VETRO à MOVEIS K1 informando a respeito do endosso das duplicatas e autorizando o pagamento à VITRALSUL, **não constam a identificação do responsável pela assinatura pela IL VETRO e nem a data da emissão** e por isso não foram aceitos pela Autoridade Autuante.

De fato, analisando-se tais documentos, confirma-se que não há identificação do responsável pela assinatura e tampouco a data da emissão.

A cessão de crédito, via de regra, resulta da declaração de vontade entre cedente (credor que transfere seu crédito, ou seja, a empresa IL VETRO) e cessionário (terceiro a quem os direitos são transmitidos e que investe-se de sua titularidade, ou seja, VITRALSUL). É, portanto, convencional e não exige, via de regra, forma especial para valer entre as partes.

No entanto, para valer entre terceiros, o art. 288 do Código Civil faz algumas exigências, veja-se:

*Art. 288. É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante **instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do § 1º do art. 654.***

Art. 654. Todas as pessoas capazes são aptas para dar procuração mediante instrumento particular, que valerá desde que tenha a assinatura do outorgante.

§ 1º O instrumento particular deve conter a indicação do lugar onde foi passado, a qualificação do outorgante e do outorgado, a data e o objetivo da outorga com a designação e a extensão dos poderes conferidos.

§ 2º O terceiro com quem o mandatário tratar poderá exigir que a procuração traga a firma reconhecida.

Ademais, para que os efeitos de tais transações transcendam as partes contratantes, operem *erga omnes* e sejam oponíveis a terceiros, é condição indispensável que sejam lançados no Registro de Títulos e Documentos, a teor do que prescreve a Lei de Registros Públicos (Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973):

Art. 128. No Registro de Títulos e Documentos será feita a transcrição:

I - dos instrumentos particulares, para a prova das obrigações convencionais de qualquer valor;

(...)

Art. 130. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:

(...)

9º os instrumentos de cessão de direitos e de créditos, de sub-rogação e de dação em pagamento.

No mesmo sentido, dispõe o art. 221 do Código Civil, *in verbis*:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Diante do direito posto, a cessão de crédito só tem eficácia perante terceiros se atender aos requisitos mencionados. A autuada, por outro lado, em sede de impugnação, nada anexou aos autos que comprovasse os requisitos necessários da eficácia da cessão de crédito, conforme determina o art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Mas essa não é a única irregularidade. Ainda que se admitisse que o recebimento dos valores decorreu de cessão de crédito isso, por si só, não afastaria a omissão de receitas. A impugnante, na verdade, **não comprovou que os valores recebidos por ela**, decorrentes de relações comerciais com a IL VETRO, **foram contabilizados**.

Nesse contexto, é de se ressaltar que a impugnante foi intimada a apresentar: cópias das duplicatas endossadas pela empresa IL VETRO em seu favor; demonstrativo contendo informação do número da nota fiscal, data de emissão e valor, correspondentes às operações comerciais entre a IMPUGNANTE e a IL VETRO, que deram causa aos pagamentos efetuados àquela pela MÓVEIS K1; bem como a indicar os códigos e as discriminações das contas contábeis em que foram efetuados os lançamentos correspondentes a essas operações.

Em resposta, conforme relatado pela Autoridade Autuante, apresentou documentos intitulados "Comunicação de Cessão de Crédito" (fls. 840 a 886), demonstrativo relacionando as notas fiscais emitidas pela IL VETRO à MOVEIS K1 com as notas fiscais de vendas emitidas pela VITRALSUL à IL VETRO (fls. 887 a 893) e indicou a conta contábil 100017/1.1.02.001.001 como registro dos lançamentos correspondentes. Quanto à referida conta, em resposta à diligência fiscal (fl. 1071), a Autoridade Fiscal esclareceu que, "na verdade a conta indicada pelo contribuinte em sua resposta ao Termo de Início, fls. 813/839, é a de número (sic) 100037/1.1.02.001.001 (Cliente Il Vetro do Brasil Ind. Com de Vidros e Metais Ltda), e trata-se de uma conta do Ativo, conforme plano de contas as fls. 1020/1027."

A Autoridade Autuante registrou, no TVF (fls. 73 e 74), que os documentos relacionados no "Demonstrativo VITRALSUL/IL VETRO - Compensação Cessão de Crédito", apresentado pela contribuinte, "**não guardam correspondência em datas e valores, não estão de acordo com a escrituração contábil e que todas as duplicatas que a VITRALSUL afirma que foram endossadas pela IL VETRO não se encontram escrituradas.**"

Na planilha 1 (fls. 613 a 643), foram relacionados os lançamentos contábeis das notas fiscais emitidas pela VITRALSUL, que constam do referido demonstrativo, e seus respectivos pagamentos. Porém, tais notas não foram quitadas com os "Créditos Cedidos pela IL VETRO", conforme alegado pela contribuinte.

Nesse cenário, a Autoridade Autuante, a título exemplificativo, utilizou a Nota Fiscal nº 8439 emitida pela VITRALSUL que foi relacionada pela contribuinte com as duplicatas nº 27, 104 e 124 referentes às notas fiscais de vendas da IL VETRO de mesmos números. Veja-se a análise realizada por ela e ratificada neste julgamento:

Tabela 1:

Valores em R\$

OPERAÇÃO DE VENDA			COBRANÇA			
Nº NF VENDA	DATA EMISSÃO	VALOR NF	VALOR PARCELA	VENCIMENTO	DESCRIÇÃO	
8439	27/01/2010	42.138,74	13.190,40	26/02/2010	13.190,40	CESSÃO DE CRÉDITO DUPLICATA Nº 27/104/124 MÓVEIS K1 LTDA
		2a PARCELA	9.649,45	28/03/2010	9.649,45	CESSÃO DE CRÉDITO DUPLICATA Nº 27/104/124 MÓVEIS K1 LTDA
		3ª PARCELA	9.649,45	27/04/2010	9.649,45	CESSÃO DE CRÉDITO DUPLICATA Nº 27/104/124 MÓVEIS K1 LTDA
		4a PARCELA	9.649,45	27/05/2010	9.649,45	CESSÃO DE CRÉDITO DUPLICATA Nº 27/104/124 MÓVEIS K1 LTDA
A baixa no contas a receber foram efetuadas nas datas de vencimentos - Saldo entre cessão de crédito e parcela R\$ 1.913,46 liquidado no vencimento						

As duplicatas nº 27, 104 e 124 relativas às notas fiscais emitidas pela IL VETRO foram pagas em 08, 12 e 25 de abril de 2010, que não correspondem às datas de vencimentos relacionadas.

A Nota Fiscal nº 8.439 foi escriturada na contabilidade da fiscalizada conforme os seguintes lançamentos, não condizentes com o demonstrativo apresentado:

Tabela 2

Valores em R\$

Data	Cód.Conta	Conta	Débitos	Créditos	Histórico	Número
27/01/2010	1.1.02.001.100037	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	42.138,74		VENDA DE PRODUTOS CFE NF 8439 A IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	153940
27/01/2010	4.1.01.001.001.2606	Vendas de Produtos a Prazo		42.138,74	VENDA DE PRODUTOS CFE NF 8439 A IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	153940
27/01/2010	1.1.01.001.5	Caixa	42.138,74		DUPLICATA DESCONTADA CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA Nº 8439	205106
27/01/2010	1.1.02.002.4891	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA		42.138,74	DUPLICATA DESCONTADA CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA Nº 8439	205106
26/02/2010	1.1.02.001.100037	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA		13.190,40	RECEBIMENTO CFE NF 8439 CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	169961
26/02/2010	1.1.02.002.4891	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	13.190,40		RECEBIMENTO CFE NF 8439 CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	169961
28/03/2010	1.1.02.001.100037	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA		9.649,45	RECEBIMENTO CFE NF 8439 CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	170239
28/03/2010	1.1.02.002.4891	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	9.649,45		RECEBIMENTO CFE NF 8439 CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	170239
27/04/2010	1.1.02.001.100037	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA		9.649,45	RECEBIMENTO CFE NF 8439 CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	170594
27/04/2010	1.1.02.002.4891	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	9.649,45		RECEBIMENTO CFE NF 8439 CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	170594
27/05/2010	1.1.02.001.100037	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA		9.649,44	RECEBIMENTO CFE NF 8439 CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	171063
27/05/2010	1.1.02.002.4891	IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	9.649,44		RECEBIMENTO CFE NF 8439 CLIENTE IL VETRO DO BRASIL IND COM DE VIDROS E METAIS LTDA	171063

Como se verifica, a impugnante não negou que os valores foram por elas recebidos, pelo contrário, afirmou que o foram em razão de cessão de crédito. Porém, conforme já enfrentado, é ineficaz perante terceiros.

Por outro lado, ao atender à intimação fiscal para que relacionasse as notas fiscais emitidas pela Vitral Sul (operação de venda da Vitral Sul para a Il Vetro do Brasil) com as notas fiscais emitidas pela Il Vetro (operação de venda da Il Vetro para a móveis K1), a impugnante relacionou notas fiscais cujas datas de vencimento não coincidem entre si.

Veja-se que a Nota Fiscal nº 8.439, gerou uma duplicata para pagamento parcelado. Dessa forma, o valor correspondente da nota foi registrado como direito a receber (conta 1.1.02.001.100037 – Il Vetro do Brasil Ind. Com de Vidros e Metais Ltda). No mesmo dia, 27/01/2010, a duplicata foi descontada (conta 1.1.02.001.4891). Nos dias 26/02/2010, 28/03/2010, 27/04/2010 e 27/05/2010, datas de vencimento das duplicatas, foram dadas as baixas nos respectivos direitos. (Lançamentos na conta 1.1.02.001.100037 – fls. 894 a 1019 e lançamentos contábeis das notas relacionadas no “Demonstrativo VitralSul/Il Vetro” – fls. 613 a 643)

Por outro lado, as duplicatas nº 27, 104 e 124 relativas às notas fiscais emitidas pela IL VETRO foram pagas em 08, 12 e 25 de abril de 2010, que não correspondem às datas de vencimentos relacionadas (fl. 814 e 815).

Dessa forma, a impugnante não conseguiu comprovar que os pagamentos realizados pela Móveis K1 eram decorrentes de cessão de crédito.

Ademais, a Autoridade Autuante intimou a empresa PARTISUL PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ Nº 07.501.044/0001-44, proprietária dos veículos utilizados no transporte dos produtos vendidos relativos às notas fiscais emitidas pela IL VETRO de vendas à MÓVEIS K1, cujos pagamentos foram efetuados à VITRALSUL, a apresentar cópias dos conhecimentos de frete, dos correspondentes comprovantes de pagamentos e documentos de alienação e aquisição dos veículos.

A resposta foi no sentido de que nunca atuou no transporte de cargas e/ou fretes, que não transportou para as empresas relacionadas nos anexos da intimação e que os veículos estavam arrendados à Vitral Ltda na ocasião da emissão das notas fiscais.

Intimada a apresentar os conhecimentos de frete e respectivos comprovantes de pagamentos correspondentes às notas fiscais de vendas da IL VETRO à MÓVEIS K1, a VITRALSUL afirma que: “não presta serviços de transporte de cargas, tendo locado os veículos mencionados para uso no transporte de suas mercadorias. Quanto ao transporte das notas fiscais relacionadas acreditamos que eventuais e transportadas por veículo arrendado para nós, por solicitação a IL VETRO, em virtude de ficar no caminho e nosso veículo voltar vazio e/ou com embalagens reutilizáveis na maior parte das viagens”.

Além disso, a empresa MÓVEIS K1, em resposta à intimação para informar o motivo pelo qual os pagamentos pelos produtos adquiridos foram realizados à VITRALSUL e não à IL VETRO, esclareceu que adotou esse procedimento por solicitação do seu contato comercial com a empresa IL VETRO (a Sra. Graziela), que atendia pelo endereço eletrônico: **pedidosvitralsul@gmail.com** ou **vitralsul@hotmail**, e que efetuava o pagamento dos boletos conforme lhes eram enviados.

Veja-se que os e-mail que a empresa IL VETRO utilizada pelo seu comercial, correspondiam ao e-mail que identificam a impugnante. Ademais, os boletos eram enviados à MÓVEIS K1 pela IL VETRO e já com a impugnante como cedente, ou seja, não se trata de cessão de crédito, conforme alegado.

Ainda, a Autoridade Autuante consignou que em ação fiscalizatória, tanto a empresa IL VETRO DO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, quanto as pessoas físicas integrantes do quadro societário não foram encontrados nos endereços cadastrais da Receita Federal, sendo, por esse motivo, a inscrição no CNPJ considerada inapta.

Destarte, não há dúvidas que houve omissão de receitas das vendas efetuadas à empresa MÓVEIS K1 LTDA relativamente às notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica IL VETRO deixando, desta forma, de submeter estes valores ao crivo da tributação.

4.1.2 – Da glosa de custos de produtos vendidos

Quanto a essa matéria, a impugnante apenas pontua que:

Outra grave contrariedade apresentada na peça fiscal ora impugnada é o critério utilizado para descaracterizar com (sic) lícitas as Notas Fiscais emitidas pela Il Vetro do Brasil Importação e Exportação Ltda.

Depreende-se que por não se dar por satisfeito com os documentos apresentados pelo Contribuinte, o auditor fiscal glosou tais notas fiscais. Ora se fosse o Contribuinte intimado a apresentar (sic) documentos não fiscais sobre a totalidade de suas aquisições, as mesmas seriam todas declaradas inidôneas, o que é um enorme absurdo.

Nos anexos 1 e 2 da impugnação, apresentou “Totais ICMS por Fornecedor/Cliente saída” da IL Vetro do Brasil, omitindo-se em relação aos demais fornecedores.

Conforme TVF e demais documentos do processo, a impugnante foi intimada a apresentar os comprovantes de pagamentos realizados aos seus principais fornecedores de insumos.

A intimação e reintimação não foram atendidas por ela, o qual informou que os comprovantes foram extraviados.

Dessa forma, a Autoridade Autuante realizou diligências nas empresas Sul Planalto Comércio e Indústria de Vidros (fl. 313), Dober Indústria e Comércio de Vidros Ltda (fl. 402) e Global Glass Indústria de Vidros e Espelhos e Serviços Ltda (fl. 316), fornecedores da impugnante e que constaram no histórico da conta 1.1.08.001.504 – Matéria Prima. As diligências objetivaram obter informações relativas às vendas de mercadorias e/ou aos serviços prestados à impugnada, bem como cópias dos comprovantes dos correspondentes recebimentos.

“As correspondências enviadas por via postal para o endereço constante dos cadastros da Receita Federal às empresas Sul Planalto e Dober retornaram à DRF/Joinville com informação da agência dos Correios de que o primeiro é desconhecido e o segundo se mudou.”

A “Global Glass encaminhou relação e cópias das notas fiscais emitidas de vendas à Vitral sul (fls. 328 a 401) e alegou que os documentos solicitados e a contabilidade do período solicitado não foram localizados na sede da empresa e que, devido a mudança de endereço em 15 de fevereiro de 2013, os documentos anteriores foram extraviados.” Não apresentou, portanto, cópias dos comprovantes dos recebimentos das vendas/serviços prestados à impugnante.

A empresa IL VETRO, que também constava da relação de fornecedores (fl. 409; fls. 666 a 679 e 706 a 717) não foi encontrada no seu endereço cadastral, sendo, por esse motivo, a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) considerada INAPTA (fl. 312). As pessoas físicas que constavam do seu quadro societário também não foram encontrados nos endereços cadastrais da Receita Federal.

Portanto, o que a Autoridade Autuante constatou é que os documentos comprobatórios do pagamento dos insumos adquiridos não foram apresentados pela impugnante e tampouco pelos fornecedores diligenciados.

A contabilidade integra a função administrativa de controle, tem como normas balizadoras a rigorosa fidelidade aos fatos de gestão da empresa e o embasamento obrigatório em documentação hábil e idônea. Assim, cabe à pessoa jurídica a prova de que os registros efetuados em sua escrituração correspondem aos fatos realmente ocorridos em sua gestão.

A teor do art. 264 do RIR, de 1999, é dever do contribuinte conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, os documentos comprobatórios de sua escrituração. No caso de extravio, deterioração ou destruição de livros ou documentos, a pessoa jurídica deverá adotar providências para a exteriorização do fato. Veja-se:

Art.264.A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§1ºOcorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§2ºA legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Ademais, a determinação do Lucro Real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, a teor do art. 276 do RIR, de 1999, de maneira que a não comprovação dos valores que compõem o custo implica na sua glosa.

Destarte, a impugnante não logrou comprovar nem durante o procedimento fiscal e tampouco na impugnação os custos que foram glosados pela Autoridade Autuante, razão pela qual não merece reparos o lançamento tributário que formalizou a glosa de custos, já que não foram comprovados.

4.1.3 – Do ajuste no saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL

Quanto ao ajuste no saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, a impugnante simplesmente alega que entregou DIPJ/2010 com a informação de saldo anterior de **prejuízos acumulados** de R\$ 7.053.640,38 e que não poderia a Fiscalização alterar a forma de tributação do Contribuinte apenas para desqualificar e multar.

Ocorre que, conforme pontuado pela Autoridade Autuante no TVF, identificou-se uma divergência na forma de tributação do Lucro Real, ou seja, a DIPJ relativa ao AC 2010 foi apresentada com opção pelo Lucro Real com apuração do IRPJ e da CSLL **trimestral**, ao passo que o Lalur registra apuração **anual** do Lucro Real, em 31 de dezembro de 2010. Ademais, foram constatadas **discrepâncias** entre os valores escriturados no **LALUR (R\$ 7.053.640,38)** e nos **sistemas da Receita Federal (R\$ 3.376.765,31)**.

Em razão da divergência, o contribuinte foi intimado a justificar tais divergências e apresentar, se fosse o caso, o Lalur relativo aos períodos anteriores a 2010, bem como documentação comprobatória dos valores dos prejuízos escriturados, bem como a esclarecer qual o período de apuração do Lucro Real adotado no AC 2010.

A resposta foi a cópia do balanço patrimonial de 01/01/2009 a 31/12/2009 com **saldo final de prejuízos acumulados** igual a R\$ 7.053.640,38 e apuração anual.

A Autoridade Autuante consignou no TVF que a impugnante escriturara no LALUR o valor do **prejuízo acumulado contábil** enquanto o correto seria o **prejuízo fiscal**, razão pela qual adotou como saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL de anos anteriores o valor de R\$ 3.376.765,31, constantes dos sistemas da Receita Federal.

Veja-se que a fundamentação utilizada pela Autoridade Fiscal para o ajuste no saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo da CSLL está correto, pois foi amparado pelos demonstrativos do Sistema Sapli, constante das fls. 748 a 760. Tal sistema é alimentado pelas informações prestadas nas DIPJ e por lançamentos e decisões que afetem os referidos saldos.

Ademais, é sabido que o saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CLSS não se confunde com o prejuízo contábil, de maneira que a justificativa apresentada pela impugnante não comprova a regularidade dos saldos constantes do Lalur.

Tanto durante o procedimento fiscal quanto em sede de impugnação a impugnante não apresentou justificativa plausível para a divergência apurada pela Autoridade Autuante e tampouco apresentou a documentação comprobatória.

Dessa forma, não tendo a impugnante comprovado a sua alegação e, por outro lado, tendo a Autoridade Autuante evidenciado o erro incorrido pela impugnante, é de se concluir que estão corretos os ajustes realizados no saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa utilizado na apuração do crédito tributário formalizado.

4.2 – Da correta qualificação da multa de ofício

A Autoridade Autuante qualificou a multa de ofício em razão de ter considerado que a impugnante “ao impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes à totalidade do seu faturamento, cometeu não só infração fiscal, mas crime de sonegação fiscal, conforme definido pelo art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 (...)”.

A sonegação foi caracterizada pelo recebimento de créditos supostamente cedidos, sem eficácia para terceiros, pela empresa IL VETRO, a qual foi declarada inapta. Os produtos decorrentes das vendas da referida empresa e que geraram os créditos foram transportados pela impugnada e os créditos recebidos não foram contabilizados pela impugnante.

Ademais, a Autoridade Autuante juntou aos autos diversos elementos que indicam que a impugnante agiu de forma a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes à totalidade do seu faturamento, cometendo crime de sonegação fiscal.

Nesse contexto, registrou que em ação fiscalizatória, a empresa Il Vetro do Brasil Importação e Exportação Ltda, CNPJ nº 10.855.178/0001-78, não foi encontrada no seu endereço cadastral, sendo, por esse motivo, a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) considerada INAPTA (fl. 312). As pessoas físicas que constavam do seu quadro societário também não foram encontrados nos endereços cadastrais da Receita Federal.

Além disso, a autoridade autuante observou que nos DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica) emitidos pela Il Vetro do Brasil Importação e Comércio, cujo destinatário era a empresa “Móveis Kappersberg Ltda”, fls. 111 a 156, constam as placas dos veículos utilizados para transporte: MGB-7464, MGG-5696, MGW-7252, MHM-1814 e MHY-0052. Registrou que tais **veículos são de propriedade da Partisul Participações Ltda**, a qual foi diligenciada pela autoridade autuante (fls. 405 a 410) para apresentar cópias dos conhecimentos de transporte e dos respectivos comprovantes de recebimentos dos valores referentes às notas fiscais relacionadas na intimação fiscal e dos documentos de aquisição e alienação dos veículos. A diligenciada **esclareceu que nunca havia atuado no transporte de cargas e que os veículos se encontravam arrendados à impugnante**, comprovando com cópias dos contratos de locação e de alienação dos veículos. (fls 411 a 470).

É de registrar, ainda, que a empresa Móveis K1 em resposta à intimação da DRF/Porto Alegre informou que os pagamentos das notas fiscais emitidas pela IL VETRO foram pagos à impugnante por solicitação do seu contato comercial com a empresa IL VETRO, que atendia pelo endereço eletrônico: **pedidosvitralsul@gmail.com** ou **vitralsul@hotmail.com**, ou seja, endereço eletrônico com a identificação da impugnante.

O que se verifica, portanto, é que a impugnante realizou os transportes dos produtos que teriam sido vendidos pela IL VETRO. Porém, intimada a apresentar cópias dos conhecimentos de transporte das mercadorias emitidas pela IL VETRO relativas à vendas à Móveis Kappesberg Ltda, cujos pagamentos foram efetuados à Vitral, simplesmente respondeu que não presta serviços de transporte, que a locação dos veículos ocorreu para uso no transporte de suas mercadorias e que **acredita** que o transporte de mercadorias da IL VETRO, pela impugnante, tenha ocorrido em “virtude de ficar no caminho e nosso veículo voltar vazio e/ou com embalagens reutilizáveis na maior parte viagens”.

Ora, essa justificativa não passa de mera alegação desacompanhada de elementos de provas que possam evidenciar o fato, que nem mesmo foi afirmado pela impugnante, mas simplesmente aventado.

Por outro lado, a realidade apresentada nos autos do processo é que a impugnada recebeu créditos cujo titular era a empresa IL Vetro, a comunicação de cessão de crédito que pretendeu justificar esse recebimento não se revestiu dos requisitos necessários para ter eficácia perante terceiros, a IL Vetro foi declarada inapta e o transporte dos produtos constantes das notas fiscais e cujos pagamentos foram efetuados à Vitral foram realizados pela impugnante.

Quanto à alegação de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, cumpre esclarecer que a vedação ao confisco estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por ser inconstitucional. É de se presumir, portanto, que a lei aprovada nos moldes constitucionais tenha estabelecido multas dentro de limites aceitáveis.

Assim, a multa encontra embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, e não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadrar-se na hipótese prevista pela norma. Com efeito, nos termos do artigo 97, inciso VI, do CTN, somente a lei pode estabelecer as hipóteses de dispensa ou redução de penalidades.

Não cabe, portanto, à autoridade administrativa apreciar argumentos que negam validade a dispositivos legais regularmente inseridos no ordenamento normativo.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Vale dizer que, inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, ou em controle difuso, neste caso, após a publicação de resolução do Senado Federal.

Destarte, quaisquer discussões que versem sobre a constitucionalidade, legalidade ou equidade das leis exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabem, apenas, cumprir as determinações da legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido.

Diante do exposto, advindo de lei a cobrança da multa de ofício e não podendo a Autoridade Administrativa de julgamento reduzi-la e nem alterá-la sem que haja expressa previsão legal, é de se considerar correta a aplicação da multa de ofício sobre os valores devidos.

5 – Do não conhecimento da alegação quanto à improcedência da RFFP

Quanto à alegação de que a Representação Fiscal para Fins Penais não deve ter curso, esclareça-se que esta se consubstancia em mera “*notitia criminis*”, isto é, está-se noticiando que alguém praticou, em tese, determinado crime. Cumpre ao Ministério Público efetuar ou não a pertinente denúncia (na contingência do trânsito em julgado de decisão administrativa mantenedora do crédito) que será aceita ou não pelo Juiz. Em sendo aceita, instaura-se a pertinente ação penal. É nessa área que o querelado terá a oportunidade de se defender, considerando o princípio do devido processo legal.

No caso de ilícitos criminais tributários, em tese cometidos, o Auditor-Fiscal tem o dever funcional de proceder a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), para posterior envio ao órgão competente, como o ora verificado, cuja providência consta disciplinada na legislação, que aqui se reproduz:

Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010:

Art. 1º. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) deverá formalizar representação fiscal para fins penais perante o Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.

(...)

Art. 4º. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, definidos nos arts. 168-A e 337-A do Código Penal, será formalizada e protocolizada em até 10 (dez) dias contados da data da constituição do crédito tributário.

(...)

Art. 5º Os autos da representação, ou seu arquivo digital, serão remetidos pelo Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal ao órgão do MPF competente para promover a ação penal, no prazo de 10 (dez) dias contados da data: (Redação dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011)

I - do encerramento do prazo legal para cobrança amigável, depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal, sem que tenha havido o correspondente pagamento;

II - da exclusão da pessoa física ou jurídica do parcelamento do crédito tributário;

III - da lavratura de auto de infração ou da expedição de notificação de lançamento de que não resulte exigência de crédito tributário.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso I, deverá ser juntada aos autos da representação cópia da respectiva decisão administrativa, acrescida do despacho do Delegado ou Inspetor-Chefe da unidade de controle do processo administrativo fiscal e da informação da data da decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal.

De acordo com os dispositivos normativos retro transcritos, tem-se que a RFFP somente será encaminhada ao Ministério Público após o trânsito em julgado da decisão administrativa, não havendo óbice para a sua formalização no decorrer da ação fiscal, deixando-se para proceder ao encaminhamento da mesma no momento oportuno.

Assim, não cabe à autoridade administrativa julgadora apreciar se a Representação Fiscal para Fins Penais deve ou não ter curso, pois tal análise excederia à competência deste órgão julgador, a qual encontra-se delimitada nos termos da Lei n.º 11.457/2007 e no artigo 233 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda (MF) n.º 203, de 14/05/2012.

A propósito, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) também já se manifestou a respeito da sua incompetência para apreciar questões relativas à RFFP, por meio de sua Súmula n.º 28.

Súmula CARF n.º 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais

Diante do exposto, não se conhece da alegação de que a RFFP não deve ter curso.

6 – Da conclusão

Ante o exposto e o contido nos autos, voto no sentido de considerar, **IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO para:**

MANTER totalmente a exigência impugnada do **IRPJ**, no valor de **R\$ 2.741.111,17**, consoante quadros demonstrativos do item “**3 – Cálculos da matéria impugnada e não impugnada/3.4 – Consolidação do IRPJ e da CSLL impugnados e não impugnados**”, acrescida das multas de ofício **aplicadas** e juros de mora cabíveis, na forma da lei.

MANTER totalmente a exigência impugnada da **CSLL**, no valor de **R\$ 986.800,03**, consoante quadros demonstrativos do item “**3 – Cálculos da matéria impugnada e não impugnada/3.4 – Consolidação do IRPJ e da CSLL impugnados e não impugnados**”, acrescida das multas de ofício **aplicadas** e juros de mora cabíveis, na forma da lei.

MANTER totalmente a exigência da **Cofins**, no valor de **R\$ 68.828,84**, consoante quadro demonstrativo do item “**3 – Cálculos da matéria impugnada e não impugnada/3.5 – Demonstração da Cofins/PIS impugnados**”, acrescida da multa de ofício de 150% e juros de mora cabíveis, na forma da lei.

MANTER totalmente a exigência do **PIS**, no valor de **R\$ 14.943,11**, consoante quadro demonstrativo do item “**3 – Cálculos da matéria impugnada e não impugnada/3.5 – Demonstração da Cofins/PIS impugnados**”, acrescida da multa de ofício de 150% e juros de mora cabíveis, na forma da lei.

Quanto à matéria não-litigiosa que corresponde ao principal de IRPJ e da CSLL nos valores de **R\$ 1.644.990,37** e **R\$ 606.916,65**, respectivamente, (conforme discriminados no item “**3 – Cálculos da matéria impugnada e não impugnada/3.4 – Consolidação do IRPJ e da CSLL impugnados e não impugnados**”), acrescidos das multas **aplicadas** e do percentual atualizado de juros de mora, incumbe ao órgão responsável pelo preparo e seguimento do presente processo adotar as medidas que se fizerem necessárias, à luz do art. 21,§1º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Final da Transcrição da Decisão de Piso.

Expostos os fundamentos de fato e de direito utilizados pela Delegacia de Julgamento para considerar improcedente a impugnação e, levando-se em consideração que o recurso voluntário não trouxe inovação na matéria argumentativa, acolho as razões de decidir expostas da Decisão de Piso conforme acima transcrita e, em conclusão, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário manejado.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator