



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

Processo n° 11516.721537/2012-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.744 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2016
Matéria PIS. COFINS. Créditos tomados a partir de notas fiscais inidôneas.
Recorrente MINERAÇÃO CARAVAGGIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008, 2009

GLOSA DE CRÉDITOS. GLOSA DE CUSTOS.

A decisão que analisa a glosa de créditos tomados a partir de notas fiscais inidôneas deve seguir o mesmo entendimento da decisão tomada, no âmbito do IRPJ e da CSLL, que considerou correta a glosa de custos decorrentes das mesmas notas fiscais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009

A decisão que analisa a glosa de créditos tomados a partir de notas fiscais inidôneas deve seguir o mesmo entendimento da decisão tomada, no âmbito do IRPJ e da CSLL, que considerou correta a glosa de custos decorrentes das mesmas notas fiscais.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Documento assinado digitalmente.

Antônio Bezerra Neto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ricardo Marozzi Gregorio, Marcos de Aguiar Villas Boas, Julio Lima Souza Martins, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por MINERAÇÃO CARAVAGGIO LTDA contra acórdão proferido pela DRJ/Florianópolis que concluiu pela improcedência da impugnação. Os créditos tributários lançados, no âmbito da DRF/Florianópolis, referentes ao PIS e à COFINS, devidos nos períodos de apuração correspondentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, totalizaram o valor de R\$ 13.740.858,71. A autuação foi motivada pela constatação de que houve insuficiência de recolhimento daquelas contribuições quando efetuada as correspondentes apurações considerando: (i) o afastamento de uma hipótese de isenção (alíquota zero) invocada pela empresa; e (ii) a glosa de créditos tomados a partir de notas fiscais inidôneas. Houve, também, a imposição de multas qualificadas.

Desde já, cumpre esclarecer que as referidas notas fiscais inidôneas também ensejaram infrações no âmbito do IRPJ e da CSLL consubstanciadas no processo nº 11516.721499/2012-41.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Procedimento Fiscal:

Na verificação fiscal junto à contribuinte acima identificada foram constatadas irregularidades quanto às aquisições de insumos das empresas Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda., doravante referenciada apenas como Gold, e T'Mel Beneficiamento Mineral Ltda. ME, doravante referenciada como T'Mel através de documentos considerados inidôneos, os quais levaram à glosa dos respectivos valores compensados em Dcomp, considerados como não declarados, gerando o Auto de Infração contestado.

Os referidos documentos se referiam a supostos pagamentos efetuados pela empresa, referentes à aquisição de carvão mineral, matéria-prima para a produção de coque, atividade principal do sujeito passivo.

No caso da empresa Gold, foram constatados valores expressivos em relação a notas fiscais/duplicatas, os quais teriam sido pagos em espécie, segundo a empresa fiscalizada. Segundo o fisco, as notas fiscais e duplicatas de compra de carvão mineral desta empresa revelavam aspectos suspeitos quanto a sua idoneidade: falta de autenticações, carimbos ou anotações que indicassem a efetiva entrega da

mercadoria; falta de comprovação do efetivo ingresso dessas mercadorias, bem como do efetivo pagamento à favorecida; falta do registro do recebimento e movimentação financeira por parte da vendedora (Gold).

Em diligência junto à empresa Gold, verificou o fisco a trajetória desta empresa desde a sua constituição até a alteração da denominação Valério Veículos Ltda. para Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda., na qual foram verificadas inúmeras irregularidades de ordem formal. Constatou ainda a efetiva participação do responsável por esta alteração, contador da empresa, como intermediário na solicitação dos serviços de impressão das notas fiscais tidas como “falsas”. Por outro lado, os sócios desta empresa Sr. José Luiz Valério e sua esposa Neli Roecker Valério fizeram declarações de próprio punho quanto ao não reconhecimento da assinatura na terceira alteração contratual e, ainda, que após a exploração do ramo de comércio de veículos, teriam cessado suas atividades.

Inicialmente, o contribuinte teria apresentado à auditoria fiscal, de forma parcial, as notas fiscais emitidas pela Gold, que foram objeto de apreensão, recusando-se, posteriormente, a entregar a totalidade das notas fiscais.

Na diligência na T'Mel, constatou o fisco que a empresa estaria desativada, tendo havido a confecção e emissão de notas fiscais inidôneos para a prática de crime tributário.

Embora lançados contabilmente, os documentos foram reconhecidos como inidôneos pelo contador da empresa fiscalizada Mineração Caravaggio que passou a considerá-los indedutíveis, tendo apresentado à fiscalização livros contábeis elaborados à última hora no decorrer do procedimento fiscal, onde os valores das mencionadas notas fiscais estão lançadas como adições dos ajustes do lucro líquido do exercício.

Consta ainda do relatório fiscal que o sujeito passivo informou de forma parcial os valores de contribuições sociais relativas ao PIS e à Cofins, estribado em suposta isenção incidente sobre a receita bruta do sujeito passivo, que consiste na produção de coque, a partir do beneficiamento da matéria prima, o carvão mineral, baseado no fato de que o destinatário – Tupy Fundições – utiliza o coque fundição em substituição à energia elétrica, proporcionando uma razoável economia de eletricidade. Segundo o fisco, a hipótese legal da não incidência (alíquota zero), tipificada no art. 2º. da Lei nº. 10.312/200, alterada pela Lei nº. 12.431/2011, está prevista para o caso da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica, o que não é o caso do sujeito passivo, que adquire o carvão mineral como matéria prima para a produção de coque, o qual é vendido para outros fins.

Houve o agravamento da multa imposta, em vista de que as circunstâncias descritas revelaram de forma inequívoca a intenção firme e consciente da contribuinte no sentido de suprimir tributo, mediante sonegação, fraude e conluio praticados de forma dolosa e agravam o valor da multa, nos termos das disposições contidas no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º. da Lei nº. 9.430/96, c/c os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/64.

Impugnação

A contribuinte apresenta a sua defesa dividida em tópicos, os quais se relata aqui, sucintamente:

Sob o tópico “**3 - Nulidade das Prorrogações de Prazo constantes do MPF-E não motivadas e nunca informadas ao sujeito passivo**”, a contribuinte suscita a

nulidade das prorrogações de prazo constantes do MPFE, alegando, em síntese, a violação do princípio da ampla defesa e ao princípio da cientificação.

Alega que estas prorrogações não constam do Auto de Infração; que foi ultrapassado o prazo de até sessenta dias de validade dos atos, determinado no art. 7º, §2º. do Decreto 70.235/72 e o art. 12 da Portaria SRF nº. 6.087; que o parágrafo 3º, do art. 13 da referida Portaria estabelece que o AFRF responsável pelo procedimento, quando das prorrogações, deve fornecer o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação.

No item “**4 – Nulidade do Auto de Infração**”, suscita a incompetência para fiscalizar PIS e Cofins por ausência de MPF-Complementar.

Remete aos artigos 2º. e 10º. da Portaria SRF nº. 6.087, para alegar que, ainda que tenha havido a alteração do MPF para a inclusão de PIS e Cofins, não houve a expedição de MPF-Complementar, conforme determinado na referida Portaria, restando injustificadas as apurações e infrações referentes a quaisquer outros tributos que não o IRPJ.

No tópico “**5 – Nulidade do Termo de Apreensão de Documentos**”, alega que para este ser válido, deve conter obrigatoriamente a assinatura do sujeito passivo, meio idôneo para comprovar sua ciência e a observância do devido processo legal; que a Lei do Processo Administrativo Federal preceitua que são inadmissíveis as provas obtidas por meios ilícitos; que é evidente a nulidade e inidoneidade do Termo de Apreensão de Documentos para instruir o Auto de Infração. Requer, assim, a nulidade de todos os atos do Auto de Infração que decorram das supostas notas falsas apreendidas.

No item “**6 – Contabilidade imprestável**”, alega sobre a impossibilidade de manutenção da modalidade Lucro Real em razão da glosa de (quase) a totalidade dos custos.

Sustenta que a glosa das notas fiscais opera em dissonância à manutenção da modalidade de lucro real adotada, em vista de que, na hipótese de válidos os argumentos esposados pelos auditores, a contabilidade seria imprestável para se apurar IRPJ, CSLL e, conseqüentemente, o recolhimento insuficiente de PIS e Cofins.

Segundo a contribuinte, as supostas fraudes na emissão de notas fiscais “frias” inseridas na contabilidade da empresa, daria ensejo à aplicação da Lei nº. 8.981/95, comendada com o RIR/99 (Decreto 3.000/99), com a aplicação do lucro arbitrado como único meio de aferir rendimento tributável. Cita acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para reiterar que o procedimento de glosa de quase a totalidade dos custos da recorrente, com a manutenção por lucro real não atende aos requisitos legais de fiscalização tributária, indo de encontro à legislação aplicável ao presente caso, em especial aos artigos 47 da Lei nº. 8.981/95 e art. 530 do RIR/99.

Requer a nulidade de todo o procedimento e que seja realizada nova apuração, com a aplicação do lucro arbitrado para apurar a suposta insuficiência de recolhimento de PIS e Cofins, porque inviável a manutenção da modalidade da tributação após a glosa de quase totalidade dos custos.

No tópico “**7 – Impossibilidade de desconsideração de notas fiscais sem o Ato Declaratório de Inidoneidade**”, alega que não foi realizado o regular procedimento, conforme descrito na Portaria 187/93 do MF, art. 1º.

Destaca que a Declaração de Inidoneidade é imprescindível para a posterior descon sideração da contabilidade do sujeito passivo. Ainda, que o procedimento que resultou em diligências em outras empresas, declarações e comparação de assinaturas não foi precedido de ampla defesa e contraditório; que foi realizada perícia grafotécnica (nas assinaturas dos Contratos Sociais) pelo próprio auditor fiscal; que não houve válida decisão acerca da inidoneidade das empresas emitentes; que estas empresas continuam com CNPJ ativo; que, perante a Secretaria de Fazenda do Estado de Santa Catarina, o “Edital de Cancelamento” só foi publicado mais de um ano após o período em que foram emitidas as notas; que existem inscrições em dívida ativa e notificações para os períodos de 05/2010 a 07/2012, o que só se justificaria caso a atividade da empresa estivesse sendo exercida nestes períodos; que, do contrário, estar-se-ia declarando a falsidade e inidoneidade de notas por estar cancelada a empresa, de um lado, e de outro, tributando as mesmas notas fiscais. Por fim, que seria contraditório considerar nulas as notas para fins de tributar a impugnante e, simultaneamente, tributar a atividade da empresa ‘inexistente’.

Requer a declaração de nulidade por terem sido considerados documentos que não foram prévia e validamente declarados falsos ou inidôneos.

No tópico “**8 - Opção pela forma de pagamento do Imposto – Lucro Real não optado pela contribuinte**”, remete ao art. 3º. da Lei nº. 9.430/96 para alegar que não optou expressamente pela tributação pelo Lucro Real e que a opção pelo Lucro Presumido representaria menor onerosidade ao contribuinte, cujo princípio seria aplicado ao presente caso, nos termos do art. 112 do CTN. Aduz que, nos anos de 2008 e 2009, não recolheu guias DARF referentes à tributação por Lucro Real, conforme extratos (doc. 05); e que o contador da empresa laborou em equívoco ao entregar LALUR dos anos de 2008/2009 à fiscalização.

Em “**9 - Despesas dedutíveis**”, alega que uma planilha apresentada “à última hora” pelo contador jamais poderia ser utilizada como base de cálculo; que não foi observado se houve ou não comprovação dos custos, resumindo-se o fisco a somar o total das despesas da planilha apresentada sem averiguar se estas eram dedutíveis ou não; que muitas destas despesas se tratam de compras de matéria prima flagrantemente dedutíveis. Cita alguns destes lançamentos, por amostragem.

Requer a exclusão dos valores apurados com base na planilha de valores não dedutíveis, ou, alternativamente, que seja determinada a perícia contábil para apurar quais as despesas que foram equivocadamente incluídas como não dedutíveis, gerando a indevida incidência de PIS e Cofins, em desacordo com a legislação tributária.

No item “**10 – Apuração indevida da contribuição ao PIS/Cofins**”, a contribuinte alega que, caso mantida a tributação com base no lucro real, nos termos da Lei nº. 10.637/02 e Lei nº. 10.833/03, seria necessário aplicar a sistemática da não cumulatividade às contribuições ao PIS e Cofins, de forma que teria direito ao creditamento de todos os custos despendidos na produção de bens e de serviços, posto que, segundo ela, todos os gastos empregados para a obtenção de todas as receitas podem ser considerados insumos.

Quanto ao item “**11 - Inaplicabilidade da Multa**”, alega que, não havendo comprovação do dolo ou fraude (por ausência de Ato Declaratório de Inidoneidade), incabível seria a aplicação da multa duplicada. Subsidiariamente, requer o reconhecimento da aplicação da multa no percentual de 20% por atraso no recolhimento.

No item “**12 – Produção de Prova Pericial**”, sustenta que, ainda que se considere viável o ato fiscal no que tange às provas produzidas no Auto de Infração, em havendo necessidade de realização de prova pericial para apurar a falsidade das notas fiscais e das assinaturas apostas no Contrato Social, esta perícia deverá ser realizada por profissional competente para tanto, com acompanhamento de assistente técnico do sujeito passivo, apresentação de quesitos e possibilidade de contraditar os atos realizados.

Em “**12 - Requerimentos**”, em síntese, repete-se em seus argumentos acima relatados, reiterando o pedido de nulidade do procedimento fiscal.

Por fim, requer a exclusão das despesas tidas como não dedutíveis, a concessão de prazo para identificação específica de cada despesa tida como não dedutível, com a realização de prova pericial contábil para apura o valor a ser excluído do auto de infração; a apuração de valores a serem creditados em razão da não-cumulatividade de PIS e Cofins, incidentes sobre todos os gastos inerentes à atividade produtiva da impugnante; a exclusão da multa de 150% aplicada, afastando-se igualmente a multa de 75%; a exclusão da totalidade das multas, aplicando-se, subsidiariamente, a multa de 20%; e a realização de prova pericial sobre as assinaturas e contratos acostados aos autos, bem como de perícia contábil, solicitando a concessão de prazo para juntada de quesitos e indicação de assistente técnico, a produção de prova documental, bem como a oitiva das testemunhas.

A 4ª Turma da já mencionada DRJ/Florianópolis, ao apreciar a impugnação interposta, proferiu o Acórdão nº 07-30.237, de 06 de dezembro de 2012, por meio do qual decidiu por sua improcedência.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

Para efeito da não-cumulatividade das contribuições, há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto em fabricação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008, 2009

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

Para efeito da não-cumulatividade das contribuições, há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que

determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta ao produto em fabricação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

INFRAÇÃO. MULTA AGRAVADA.

É aplicável a multa de 150% no caso em que ficar caracterizada a 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário no qual deduz os mesmos argumentos incluídos no recurso voluntário do já mencionado processo atinente ao IRPJ e à CSLL (o de nº 11516.721499/2012-41).

Em 26/11/2013, mediante o Acórdão nº 3201-001.497, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção declinou a competência para julgar o presente processo pelas seguintes razões:

Trata-se o presente processo de Autos de Infração referentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, no regime da não-cumulatividade.

A ação fiscal foi demandada pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 09.2.01.00-2011-01357-4, sendo realizados os procedimentos de fiscalização das obrigações tributárias relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, nos anos calendários de 2008 e 2009.

A fiscalização constatou a prática de fraude pelo contribuinte, mediante a utilização de notas fiscais e faturas inidôneas como despesas dedutíveis para fins de apuração do lucro real, bem como para geração de créditos da não-cumulatividade do PIS e da Cofins.

Esta infração foi objeto do presente lançamento e do Auto de infração referente ao IRPJ e a CSLL (Processo nº 11516.721499/2012-41).

Foi verificado ainda o não recolhimento do PIS e da Cofins referentes a receita obtida com a venda do produto Coque, devido a contribuinte considerar-se isenta, entendimento não acatado pela fiscalização e cujos tributos não recolhidos são exigidos no presente lançamento.

A contribuinte, em seu recurso voluntário, não contesta a exigência referente a receita que considerava isenta, restringindo seus argumentos a nulidade do Auto de Infração, a aplicação da multa de ofício e a exigência decorrente da utilização de notas fiscais e faturas inidôneas.

Tendo em vista o exposto, constata-se que o presente auto de infração tem por fundamento fatos que resultaram na configuração de infração à legislação do IRPJ,

qual seja a utilização de notas fiscais e faturas inidôneas como despesas dedutíveis para fins de apuração do lucro real.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, como não houve contestação quanto ao afastamento da hipótese de isenção (alíquota zero) invocada pela empresa, a lide resume-se à glosa de créditos tomados a partir de notas fiscais inidôneas. A competência para o julgamento foi deslocada para esta 1ª Seção porque os fatos que motivaram essa glosa são os mesmos que motivaram a glosa no âmbito dos lançamentos de IRPJ e CSLL. Os argumentos deduzidos no recurso apresentado neste processo são idênticos aos argumentos deduzidos no recurso do processo referente ao IRPJ e à CSLL (o de nº 11516.721499/2012-41).

Assim sendo, considero que a solução e as razões de decidir adotadas naquele outro processo devem ser aqui replicadas.

Compulsando os seus autos, verifico que, em 05/03/2015, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 1ª Seção, por unanimidade de votos, mediante o Acórdão nº 1301.001-814, rejeitou as preliminares suscitadas, e, no mérito, deu provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada do item despesas não comprovadas (item 01 dos correspondentes autos de infração). Observo, também, que o contribuinte tentou reverter essa decisão através de recurso especial. Sua admissibilidade, contudo, foi rejeitada por intempestividade.

Peço vênia, então, para reproduzir o voto condutor do referido acórdão, da lavra do eminente Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado:

Das alegações preliminares

Antes de adentrar ao mérito das alegações da recorrente, impõe-se apreciar as nulidades apontadas em sede preliminar.

Analisando as nulidades argüidas, entendo que nenhum delas deve ser acolhida. Senão vejamos.

A primeira alegação é de nulidade da decisão recorrida em face da ausência de julgamento conjunto do processo nº 11516.721537/2012-65, que trata do lançamento de PIS e Cofins apurado no mesmo procedimento fiscal.

Não há qualquer vício no julgamento em separado dos processos relativos ao IRPJ/CSLL (ora analisado) e o de constituição de diferenças relativas ao PIS e a Cofins, formalizados em outro processo. Embora as infrações tenham sido verificadas no curso da mesma ação fiscal, o lançamento das ditas contribuições decorrem do não recolhimento das contribuições com base num suposta isenção, refutada pela fiscalização, consoante se extrai do Relatório Fiscal.

Observo que, ainda que decorressem dos mesmos fatos, o julgamento apartado, embora fosse desejável para evitar eventuais decisões contraditórias, não ensejaria qualquer nulidade.

Assim, afasto a primeira alegação.

A segunda nulidade decorreria do cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento de perícia pelo acórdão de primeiro grau.

Não vejo qualquer nulidade, pois a autoridade julgadora *a quo* indeferiu o pedido, fundamentadamente, *verbis*:

Solicitação de perícia

Alega aqui que “foram realizadas diversas diligências e perícias em relação às notas fiscais emitidas pelas empresas Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda., e T’Mel Beneficiamento Mineral Ltda., Tais atos, contudo, não observaram o devido processo legal, não sendo cientificado o sujeito passivo.”

Há que se dizer que ocorreram duas diligências fiscais, uma na empresa GOLD e outra na empresa T’MEL – não houve realização de perícia –. Referidas diligências foram estabelecidas no decorrer da ação fiscal – fase investigatória – momento que ainda não havia sido inaugurado o contraditório, o que veio a acontecer com apresentação da impugnação. Portanto, não há que se falar em descumprimento do devido processo legal e nem em cientificação do sujeito passivo.

Argumenta que como as diligências e perícias foram realizadas pela própria autoridade fiscal requer neste momento “[...] a realização de nova perícia, sob pena de nulidade dos presentes autos. Requer-se, ademais, a realização de perícia contábil sobre os valores dedutíveis indevidamente incluídos.”

Sobre o tema, assim dispõe a legislação:

Decreto nº 70.235, 1972, art. 16, inciso IV, parágrafo 1º.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito;

§1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

[...]

Como se nota, é necessário estar presente na impugnação estes elementos destacados, do art. 16.

Porém sem nomear perito, endereço e qualificação profissional, relacionar quesitos referentes aos exames desejados, o pedido carece dos requisitos exigidos e, é considerado não formulado, nos termos do § 1º, acima citado.

É preciso dizer que a Contribuinte não apresentou provas de pagamento das notas fiscais das empresas GOLD e T*MEL, em que pese ter sido intimada para tal, não apresentou sequer a prova da entrada física da matéria-prima supostamente adquirida por meio das referidas notas fiscais.

A perícia não serve ao propósito de suprir a inércia da Impugnante na apresentação de documentos que deveriam ter sido oferecidos quando da ação fiscalizatória e tampouco os apresentou em sede de impugnação.

Pelo exposto, considera-se não formulado o pedido de perícia.

O indeferimento do pedido de perícia, portanto, obedeceu o disposto no caput do art. 18 c/c o art. 28 do Decreto nº 70.235/1972¹. Assim, afasto a segunda nulidade arguida.

A terceira nulidade alegada refere-se à ausência de ciência da prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal MPF expedido e falta de MPF para o lançamento do PIS e da COFINS.

O acórdão recorrido analisou a matéria fática em face da legislação que disciplina a emissão e prorrogação do MPF pela Receita Federal e demonstrou que a ciência das referidas prorrogações é feita por via eletrônica, mediante acesso pelo interessado ao sítio da RFB na *internet*, utilizando código informado pela fiscalização.

De fato, a norma interna que disciplina a emissão do MPF (Portaria RFB nº 3.014, de 2011) dispõe que este documento deve ser emitido exclusivamente na em forma eletrônica e a ciência ao sujeito passivo é dada por intermédio da internet no endereço eletrônico da RFB, com a utilização do código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal (art 4º) e que as alterações e prorrogações também serão procedidas mediante registro eletrônico pela autoridade emitente (art. 9º).

No que tange à extensão do MPF aos tributos PIS e Cofins, embora se trate de matéria estranha a este processo, a decisão recorrida assinalou que houve sim alteração do MPF para inclusão das contribuições no procedimento fiscal.

Não conheço da matéria relativa à extensão do MPF aos tributos PIS e Cofins uma vez que tais contribuições não integram o presente litígio.

¹ Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendêlas necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

De qualquer sorte, me alinho à jurisprudência majoritária deste Conselho que entende que o MPF é mero instrumento de controle interno da administração tributária, de sorte que, eventuais irregularidades na sua emissão ou prorrogação não enseja qualquer nulidade ao processo fiscal, posto que a constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa competente, por meio do lançamento, é atividade vinculada e obrigatória que decorre do CTN e da lei de regência, conforme sintetizado na ementa abaixo:

CSLL, PIS E COFINS. TRIBUTOS NÃO PREVISTOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ORIGINAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor-Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercer com plenitude o seu direito de defesa, afastase quaisquer alegação de nulidade relacionada à emissão ou alteração do MPF.

Ante ao exposto, voto pela rejeição da alegação de nulidade.

A quarta e última alegação de nulidade refere-se à ausência de ciência de termo de apreensão de documentos, que macularia todo o procedimento fiscal.

A referida apreensão consistiu em apenas algumas notas fiscais e faturas/duplicatas apresentadas pela fiscalizada no curso da ação fiscal e que a fiscalização, ao final do procedimento, houve por bem reter os originais, devolvendo cópia autenticada e demais vias à recorrente, conforme descrito no Relatório Fiscal e no Termo de Apreensão de Documentos.

A ciência, conforme descrito do Relatório Fiscal, se deu na data de encerramento da ação fiscal, junto com os autos de infração lavrados.

Não vejo qualquer mácula no procedimento adotado, pois tratam-se de elementos que poderão servir de prova em eventual processo penal, e nenhum prejuízo trouxe à recorrente, pois esta sempre esteve ciente do conteúdo de tais documentos, por ela mesma apresentados ao Fisco.

Deste modo, afasto, também, esta alegação de nulidade.

Do mérito

A autuação, decorrente da glosa de custos e despesas relativa ao IRPJ e CSLL, foi realizada com base no lucro real anual, regime de apuração que, segundo a fiscalização, teria sido adotado pela recorrente nos anos-calendário 2008 e 2009.

A recorrente, todavia, contestou tal afirmação, alegando que não obstante tenha apresentado as DIPJ com apuração pelo Lucro Real, na realidade não consumou a sua opção por este regime de apuração do lucro, na medida em que não efetuou qualquer recolhimento sob tais códigos, conforme extratos de recolhimentos de DARF que anexou aos autos, junto com sua impugnação.

Asseverou que, segundo o § 2º do art. 3º da Lei nº 9.430/1996, a opção pela apuração pelo lucro real anual se manifesta pelo pagamento correspondente ao mês de janeiro do ano-calendário (estimativa mensal).

Entende a fiscalizada que, não tendo optado pela apuração do lucro real anual a autuação deve ser cancelada, pois a autoridade fazendária deveria ter, neste caso, optado pelo arbitramento do lucro; no entanto, realizou o lançamento com base no lucro real.

Com efeito, o § 2º do art. 3º da Lei nº 9.430/1996² dispõe que a opção pela apuração do imposto anualmente, mediante a adoção do sistema de recolhimentos por estimativas mensais, previsto no art. 2º daquela lei³, será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou ao mês de início de atividade.

A IN. SRF. Nº 093, de 24/12/1997, dispõe que a opção pelo pagamento por estimativa será efetuada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro do ano-calendário, ainda que intempestivo, ou **com o levantamento do respectivo balanço ou balancete de suspensão**⁴.

Verifica-se, pelo disposto no caput do art. 1º da Lei nº 9.430/1996, que a regra geral de apuração do IRPJ (e da CSLL) pelo Lucro Real quanto à periodicidade é a trimestral⁵, podendo o sujeito passivo optar pela apuração anual, mediante recolhimento de estimativas mensais.

² Lei nº 9.430/1996:

Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretroatável para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.

³ Lei nº 9.430/1996:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:[...]

⁴ IN.SRF. 093/1997:

Art. 17. A adoção do pagamento trimestral do imposto, a que se refere o §1º do art. 2º, pelas pessoas jurídicas que apurarem o imposto pelo lucro real, ou a opção pela forma de pagamento por estimativa, a que se referem os arts. 3º a 10, será irretroatável para todo o ano-calendário.

§ 1º A opção pelo pagamento por estimativa será efetuada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro do ano-calendário, ainda que intempestivo, ou com o levantamento do respectivo balanço ou balancete de suspensão.

§ 2º No caso de início de atividades, a opção de que trata o parágrafo anterior será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao primeiro mês de atividade da pessoa jurídica.

Nas diligências realizadas, foram trazidas aos autos as cópias das DIPJ e das DCTF apresentadas pela interessada e dos balancetes mensais de apuração por ela levantados em todos os períodos mensais de janeiro de 2008 a dezembro de 2009.

Nas DIPJ's dos anos-calendário 2008 e 2009 e nas DCTF's mensais apresentadas a interessada informou que optou pela apuração pelo Lucro Real anual/estimativa e que efetuou o levantamento de balancetes mensais de Suspensão.

Não obstante, não efetuou qualquer recolhimento relativo ao IRPJ e à CSLL.

Impõe-se analisar se a ausência de qualquer recolhimento a título de IRPJ por parte da interessada obrigaria ao Fisco efetuar o lançamento com base no lucro arbitrado.

Entendo que não.

Com efeito, a legislação do imposto de renda, com exceção daquelas empresas expressamente obrigadas à apuração do imposto com base no Lucro Real, deixa ao alvedrio do contribuinte a forma de sua apuração, que poderá ser pelo Lucro Real, anual ou trimestral, pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Arbitrado (ambos por períodos trimestrais).

Embora permitido o auto-arbitramento, desde que conhecida a receita bruta (art. 47, § 1º da Lei nº 8.981/1995)⁶, tal hipótese, na prática, é inusual, uma vez que representa um ônus adicional de 20% nas alíquotas aplicáveis sobre a mesma base pelo Lucro Presumido.

Com relação à opção pelo Real anual/estimativa ou trimestral e pelo Lucro Presumido, a lei estabelece que a opção se manifesta com o pagamento do tributo mensal estimado (no caso de opção pelo Lucro Real anual), ou trimestral, no caso de Lucro Real trimestral ou Lucro Presumido.

No caso concreto, inexistiu pagamento sob qualquer das formas opcionais estabelecidas pela legislação.

Não obstante, pelos elementos trazidos aos autos (balancetes/balancos, DIPJ e DCTF), a interessada manifestou expressamente sua opção pelo Lucro Real Anual, com o levantamento de balancetes mensais de suspensão (art. 17, § 1º da IN.SRF. 93/1997)

Entendo que existem formalmente todos os elementos necessários para a apuração do imposto pelo Lucro Real anual, tal como empreendido pelo Fisco no lançamento.

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

⁶ Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

[...]

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

[...]

O arbitramento do lucro, ora invocado pela recorrente, é medida extrema, prevista na legislação para os casos de descumprimento dos requisitos para a apuração do imposto com base no Lucro Real ou Presumido, conforme previsto no art. 47 da Lei nº 8.981/1995, *verbis*:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período.

A recorrente traz ainda outro argumento tendente à aplicação do lucro arbitrado ao caso concreto. Alega que a glosa substancial dos seus custos contabilizados (cerca de 65% dos custos totais) tornaria a sua escrituração imprestável para a apuração do Lucro Real, uma vez que o custo dos produtos vendidos, considerado pelo Fisco, seria irreal.

Ora, a própria recorrente acabou reconhecendo a inexistência de tais custos lançados em sua contabilidade ao promover, ainda que extemporaneamente, a sua exclusão da apuração do Lucro Real no Livro de Apuração do Lucro Real LALUR (fls. 129 a 159 do e-processo) apresentado à fiscalização no curso da ação fiscal.

Aliás, tal providência denota a irrelevância e descabimento das alegações de que sequer teria havido a emissão de Ato Declaratório de Inidoneidade dos documentos fiscais ou da existência de prejuízos ao contraditório e à ampla defesa tendo em vista a realização de diligências junto a terceiros sem seu prévio conhecimento.

A recorrente não trouxe quaisquer outros elementos ou argumentos que pudessem demonstrar que tais custos existiram de fato ou que o custo real de seus produtos fora superior ao que restou considerado após a exclusão dos valores relativos às notas fiscais fraudulentas que haviam sido indevidamente contabilizadas.

Não há, portanto, como admitir a invocação da própria má-fé da recorrente, como forma de abrandar a imposição fiscal, que tomou por base o que foi escriturado em seus próprios livros e documentos fiscais.

Assim, rejeito as alegações trazidas pela recorrente quanto à necessidade de apuração das diferenças devidas com base no lucro arbitrado, o que resultaria no cancelamento das exigências.

Ante ao exposto, inexistindo questionamento quanto ao mérito das glosas dos custos e despesas, entendo que está correta a apuração dos tributos devidos efetuada pela autoridade fiscal.

A recorrente insurge-se, ainda, quanto à imposição da multa qualificada de 150%.

Sustenta que a multa de 150% não pode subsistir, pois as supostas notas frias sequer foram objeto de competente Ato Declaratório de Inidoneidade e que não ficou caracterizado o dolo, pois a não comprovação de pagamento e da entrega física das matérias-primas não revelaria conduta dolosa, no máximo conduta omissiva.

Afirma, ainda, que a ausência de registros na empresa Gold de recebimentos em face dos fornecimentos e a falsidade ideológica na alteração contratual da empresa Gold são condutas de terceiros de que jamais teve conhecimento e, portanto, não podem lhe ser imputadas.

Requer que, caso seja mantido o lançamento, a multa aplicada seja de 20%, por atraso no recolhimento, ou ainda, no patamar de 75%, pois não há prova do dolo do sujeito passivo.

Pelos elementos carreados aos autos resta evidente que a interessada tinha plena consciência da inidoneidade dos documentos fiscais que ampararam os custos contabilizados e que restaram glosados. Desnecessária a existência de Ato Declaratório de Inidoneidade dos documentos fiscais se os elementos trazidos revelam sua falsidade.

A própria recorrente acabou por reconhecer a inidoneidade de tais custos, quando, no curso da ação fiscal, escriturou o Lalur excluindo-os da apuração do lucro real.

Evidentemente que tal arrependimento não é eficaz para impedir a aplicação da penalidade qualificada, posto que a atitude dolosa ocorreu quando da escrituração de tais custos e sua desconsideração na escrita fiscal (Lalur) só se materializou após a instauração da ação fiscal.

Assim, entendo que a multa qualificada deve prevalecer com relação aos custos de produtos vendidos glosados (item 002 do auto de infração).

Com relação às despesas glosadas, no entanto, verifico que a própria recorrente segregou em sua escrita contábil uma conta denominada 1255 Despesas Não Dedutíveis no grupo: Despesas Não Dedutíveis Lalur (v.g. balancetes, fls. 753, 813, 817 e 869).

Embora a interessada nada tenha recolhido a título de IRPJ e CSLL, a segregação contábil dessas despesas numa conta com tal título denota, ao menos em princípio, a intenção de adicioná-las ao lucro líquido quando da apuração do lucro real, ou, pelo menos, indica a falta de intuito doloso de ocultá-las do Fisco, de modo que me parece razoável que, em relação a estas, a multa de ofício seja aplicada no percentual básico de 75%.

Assim, entendo que a multa de ofício aplicada sobre a infração constante do item 001 do Auto de Infração (glosa de despesas não comprovadas), deve ser reduzida para o percentual de 75%.

Por todo o exposto, voto no sentido de afastar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada sobre a infração constante do item 001 do Auto de Infração (glosa de despesas não comprovadas), para o percentual de 75%.

Cumprido esclarecer que a glosa dos créditos no âmbito do PIS e da COFINS referiu-se apenas às notas fiscais consideradas inidôneas (cf. planilhas às fls. 188 e 189). Portanto, corresponde aos valores glosados no item 02 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, sobre os quais foi mantida a qualificação das multas aplicadas. Nesse sentido, deve-se manter também, aqui, as multas qualificadas.

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

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Processo nº 11516.721537/2012-65
Acórdão n.º **1401-001.744**

S1-C4T1
Fl. 516

CÓPIA