



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721539/2012-54
ACÓRDÃO	3101-004.061 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARBONÍFERA NOSSA SENHORA DO CARAVAGGIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008, 2009

PRELIMINAR CONEXÃO. AUTO DE INFRAÇÃO 3ª SEÇÃO E AUTO DE INFRAÇÃO 1ª SEÇÃO. NULIDADE JULGAMENTO. PEDIDO REJEITADO.

ainda que os lançamentos de PIS e Cofins possam ser considerados reflexos do lançamento principal (IRPJ/CSLL), a competência para julgamento, nos termos regimentais (art. 45 do RICARF), é da Terceira Seção de Julgamento, sendo perfeitamente regular a tramitação autônoma do presente processo.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2008, 2009

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE DECREDITAMENTO.

Tendo sido constatada a inidoneidade de diversas notas fiscais de entrada é correta a glosa de créditos efetuada pela fiscalização.

DOCUMENTOS FISCAIS. INIDONEIDADE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO.

Os elementos de prova acostados aos autos do processo são suficientes para caracterizar a inidoneidade dos documentos fiscais

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

É cabível a imposição da multa de ofício qualificada, prevista no artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Contudo, nos casos em que houver processo administrativo ou judicial pendente de julgamento, originado de auto de infração lavrado com fundamento na regra geral de qualificação, deve-se aplicar retroativamente a norma mais benéfica introduzida pelo artigo 8º da Lei nº 14.689/2023, conforme o disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2008, 2009

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE DECREDITAMENTO.

Tendo sido constatada a inidoneidade de diversas notas fiscais de entrada é correta a glosa de créditos efetuada pela fiscalização.

DOCUMENTOS FISCAIS. INIDONEIDADE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO.

Os elementos de prova acostados aos autos do processo são suficientes para caracterizar a inidoneidade dos documentos fiscais

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

É cabível a imposição da multa de ofício qualificada, prevista no artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Contudo, nos casos em que houver processo administrativo ou judicial pendente de julgamento, originado de auto de infração lavrado com fundamento na regra geral de qualificação, deve-se aplicar retroativamente a norma mais benéfica introduzida pelo artigo 8º da Lei nº 14.689/2023, conforme o disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada para 100% do imposto devido, por observância da retroatividade benigna, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Com o objetivo de evidenciar adequadamente as particularidades da controvérsia, transcreve-se, a seguir, o relatório elaborado pelo Juízo a quo, conforme consta do acórdão recorrido:

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foram lavrados os seguintes autos de infração:

de fls. 3/15, em que são exigidos R\$ 179.047,94 de PIS/Pasep, além de multa de ofício qualificada de 150% e encargos legais, em face da insuficiência de recolhimento da contribuição, relativamente aos períodos de apuração de 03/2008 a 12/2009, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 5/9, demonstrativo de apuração de fls. 10/13 e demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 14/15, e

de fls. 16/27, em que são exigidos R\$ 824.705,64 de Cofins, além de multa de ofício qualificada de 150% e encargos legais, em face da insuficiência de recolhimento da contribuição, relativamente aos períodos de apuração de 03/2008 a 12/2009, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 18/21, demonstrativo de apuração de fls. 22/24 e demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 25/26.

Conforme Relatório Fiscal, de fls. 29/52, foram realizados procedimentos de fiscalização das obrigações tributárias da contribuinte em epígrafe, relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, nos anos calendários de 2008 e 2009, de acordo com as determinações do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de nº 09.2.01.00-2012-002720.

No que diz respeito às infrações às contribuições sociais (PIS/Pasep e Cofins), é importante destacar do Relatório Fiscal os seguintes fatos.

No item “5 – Da diligência na Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda.”, relata a autoridade fiscal que consta na escrituração contábil da Carbonífera Nossa Senhora do Caravaggio Ltda pagamentos feitos à Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda referentes à aquisição de carvão mineral, matéria-prima para a produção de coque, atividade realizada pelo sujeito passivo. Diz que a contribuinte foi intimada a apresentar as notas fiscais de entrada de matéria-prima adquirida da referida empresa e respectivos documentos comprobatórios de pagamento, além de comprovantes do transporte de tais matérias-primas ou da entrada no pátio da Carbonífera Nossa Senhora do Caravaggio Ltda ou qualquer outro elemento apto a comprovar a entrada física da matéria-prima.

Segundo o Auditor Fiscal, a contribuinte, ciente das fraudes que envolviam os documentos fiscais solicitados e apesar das insistentes cobranças do fisco, recusou-se a exibir os documentos fiscais supostamente emitidos pela Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda., assim como não foram apresentados quaisquer elementos que comprovassem o ingresso físico da matéria-prima supostamente fornecida. Não foram também entregues ao Fisco os documentos que comprovassem o efetivo pagamento à Gold. Esta empresa, por sua vez, conforme expõe o Relatório Fiscal, não registrou qualquer recebimento de numerário, nem declara a existência de movimentação financeira.

Relata, ainda, que, indagado a respeito, o administrador da empresa coirmã Mineração Caravaggio Ltda, declarou que os pagamentos teriam sido feitos em espécie, diretamente ao suposto proprietário da Gold, o que, caso realmente tivesse acontecido, tratar-se-ia de procedimento inusitado, pois os pagamentos envolveram valores expressivos.

Apresenta quadro demonstrativo dos pagamentos realizados à empresa Gold. No ano de 2009, por exemplo, foram pagos mais de R\$ 2,5 milhões.

Na sequência, a autoridade fiscal narra algumas situações que considerou “atípicas” no relacionamento da Gold com a contribuinte em epígrafe. Relata diversas anomalias na constituição e alterações contratuais da Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda. Entre os fatos narrados há diversos problemas em assinaturas que teriam sido falsificadas e várias declarações de pessoas físicas envolvidas nos contratos sociais e alterações, que negam que tenham realizado qualquer assinatura. Há ainda declarações do contador Sérgio Gonçalves que nega possuir qualquer relacionamento profissional com a Gold, apesar de seu nome constar como responsável pela 3ª alteração contratual da empresa.

Do extenso relato fiscal é importante transcrever alguns trechos:

- a) Foi o contador Sérgio Gonçalves quem solicitou e pagou pelos serviços de impressão das notas fiscais de numeração 1 a 1.000 da empresa Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda; b) O serviço foi faturado através da nota fiscal nº 002571, emitida em 07/08/2008, já paga; c) A Gold adquiriu sistema para emissão de notas fiscais da empresa Pontocom

Sistemas; d) O documento de Autorização de Utilização de Processamento de Dados - AUPD onde constam os dados do contador responsável está em nome de Jucélio na Secretaria da Fazenda Estadual de Criciúma. (...)

A autorização para impressão da notas fiscais referidas, de numeração 1 a 1000, em formulário contínuo, foi identificada junto à Secretaria da Fazenda Estadual através da AIDF – Autorização de Impressão de Documentos Fiscais número 530807700048863, Confirmação de Entrega de Documento Confeccionado e da Confirmação de Impressão de Documento Confeccionado. Neste último documento foi inserido um número de CPF inválido, como sendo o do “representante Encomendante”, com a evidente finalidade de manter anônimo o autor da fraude. (...)

Em 25/05/2012, instado pela auditoria fiscal, o representante legal da empresa Pontocom Sistemas Ltda declara categoricamente, entre outros pontos, conforme documento anexo e abaixo reproduzido, que foi o contador Sérgio Gonçalves quem esteve pessoalmente na sua empresa para implantar a emissão de nota fiscal no seu Notebook. (...)

Convém ressaltar que embora as notas fiscais da Gold tenham sido registrada na contabilidade do sujeito passivo e tardiamente adicionadas no livro LALUR nº 01 no período de 30/07/2008 (nota fiscal nº 171) a 20/12/2009 (nota fiscal nº 695), a situação cadastral da Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda consta como cancelado em 01/10/2009 e data de início da atividade em 01/07/2005, conforme documento anexo, fruto de consulta junto ao sistema SINTEGRA/ICMS, intitulado Consulta Pública ao Cadastro do Estado de SC.

Se não bastasse, a ficha cadastral anexa, obtida junto a Secretaria da Fazenda do Estado de SC, informa que a última alteração cadastral da Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda foi realizada em 09/12/2011, às 21:42:46 horas, pelo contador Sérgio Gonçalves, CPF 754.439.539-15. Diante de tantas evidências, não restaram dúvidas quanto à autoria da produção das notas fiscais ideologicamente falsas emitidas pela denominada Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda contra o sujeito passivo Mineração Caravaggio Ltda. foi, de fato, obra do contador Sérgio Gonçalves.

No item “6. Da inserção das notas fiscais falsas na contabilidade do sujeito passivo”, relata a autoridade fiscal que no item anterior procurou descrever os procedimentos que, numa série fraudulenta, culminaram na posse do contador Sérgio Gonçalves das notas fiscais emitidas pela Gold, as quais foram “inseridos na escrituração contábil do sujeito passivo Carbonífera Nossa Senhora do Caravaggio Ltda, sob a responsabilidade do contador Vinicius de Barros Reck, que sabia ou deveria saber, que se tratavam de documentos inidôneos uma vez que não refletiam de fato as sucessivas aquisições de carvão mineral ali consignadas”.

O Auditor Fiscal explica que a aquisição da matéria-prima é lançada a débito da conta de estoque, na sub conta “157 matéria-prima”, de modo que os custos relativos às notas fiscais foram indevidamente apropriadas na conta “código 364 - custo dos produtos vendidos”. Diz que “o contador Vinicius reconheceu a inidoneidade dos documentos fiscais e passou a considerá-los ineditíveis, com a apresentação, em 17/05/2012, dos Livros de Apuração do Lucro Real n°s 01 e 02 referentes ao período de janeiro/2008 a dezembro/2009, elaborados à última hora e apresentados durante o procedimento fiscal, onde os valores das mencionadas notas fiscais estão lançadas como “adições” dos ajustes do lucro líquido do exercício”. Discrimina, então, os valores mensais das notas fiscais inidôneas supostamente emitidas pela Gold e que foram glosadas da apuração dos créditos do PIS e da Cofins.

No item “8. Da declaração de inidoneidade dos contadores”, aduz que o Sr. Sérgio Gonçalves, que teria prestado serviços na qualidade de contador para a Gold, atuou de forma dolosa perante à Junta Comercial do Estado de Santa Catarina e à Secretaria da Fazenda Estadual em Criciúma. Reforça a afirmação de que diversas notas fiscais, supostamente emitidas pela Gold para a Carbonífera Nossa Senhora do Caravaggio Ltda não refletem as operações nelas consignadas. Foram, contudo, lançadas na contabilidade da Carbonífera Nossa Senhora do Caravaggio Ltda pelo contador Vinicius de Barros Reck que sabia ou deveria saber da imprestabilidade dos documentos e, não obstante, prosseguiu n° falsum. Afirma que as condutas dolosas e reiteradamente praticadas pelos referidos contadores, revelam sua inidoneidade profissional. Por tal razão foram formalizadas representações administrativas perante o Senhor Delegado da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/ SC, nos termos dos procedimentos administrativos fiscais n° 11516.721513/2012-14 (Sérgio Gonçalves) e n° 11516.721514/2012-51 (Vinicius de Barros Reck), em conformidade com o que determina o art. 820, do Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999.

No tópico “9 – Da alegada isenção de PIS e Cofins – ausência de amparo legal”, narra a autoridade fiscal que a contribuinte informou ao Fisco no Dacon apenas parcialmente os valores de PIS e Cofins, “estribado em suposta isenção destas contribuições, incidentes sobre a receita bruta decorrente das suas atividades, que consistem na produção de coque, a partir do beneficiamento (queima) do carvão mineral”.

Explica que a suposta isenção é baseada no fato de que o destinatário do coque o utiliza em substituição à energia elétrica. Relata que “no afã de corroborar esta inusitada tese acerca da suposta isenção tributária do PIS/COFINS, foi apresentado à Auditoria Fiscal o documento anexo intitulado ‘Considerações Sobre o Coque Nacional’”.

Referido documento, entretanto, limita-se à descrição do processo produtivo do coque, dados quantitativos de produção, relação das empresas produtoras e demanda naci

onal, ressaltando que o consumo mensal de coque das empresas que o utilizam representa uma substituição mensal considerável de energia elétrica.

A autoridade fiscal descreve, ademais, que a legislação a respeito do tema (Lei nº 10.312, de 27/11/2001, alterada pela Lei nº 12.431, de 24/06/2011), que dispõe sobre a incidência do PIS e da Cofins nas operações de venda de gás natural e de carvão mineral, prevê em seu artigo 2º que “ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas das contribuições referidas no art. 1º incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica”. Ou seja, a situação tipificada em lei não se aplicaria à contribuinte, primeiro porque ela não vende o carvão mineral e segundo, porque o coque não se destina à geração de energia elétrica.

Em síntese, entende a autoridade fiscal que não há qualquer fundamentação legal para a isenção pretendida.

No item “10. Demonstrativo de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins - Anexo”, explica as planilhas “Demonstrativos de Cálculos”, anexadas ao processo às fls. 131 (PIS) e fl. 132 (Cofins), as quais demonstram os valores de PIS e Cofins lançados.

A seguir, no item “12. Agravamento da multa imposta”, a autoridade fiscal explica que as “circunstâncias descritas revelam de forma inequívoca a intenção firme e consciente do contribuinte no sentido de suprimir tributo devido à fazenda pública federal, mediante sonegação, fraude e conluio praticados de forma dolosa e agravam o valor da multa imposta, conforme disposições contidas no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º da lei 9.430/96, combinado com os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964”.

Cientificada em 06/08/2012 (fls. 133/134), a interessada apresentou impugnação de fls. 142/170 em 05/09/2012.

No item “1. Retrospectiva fática”, a interessada aduz que segundo o Relatório houve a inserção de notas fiscais supostamente falsas na sua escrituração contábil sob a responsabilidade do contador Vinícius de Barros Reck, no valor de R\$ 2.799.198,84 emitidas pela empresa Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda. Alega que, em função disso, foram constituídos créditos tributários de PIS e Cofins dada a suposta insuficiência de recolhimento ante comprovação inidônea de despesas operacionais não comprovadas. Afirma, contudo, que “há óbices de natureza formal à pretendida constituição do crédito tributário, bem como inexistente amparo legal para este Auto de Infração, porquanto, no mérito, demonstram-se indevidos os tributos cobrados”.

No item 2 demonstra ser tempestiva a impugnação apresentada.

No tópico “3. Nulidade da prorrogação do prazo do MPF-F”, argumenta que é nula a prorrogação do prazo constante do MPF, uma vez que não foi motivada e nunca foi informada ao sujeito passivo.

Alega que o MPF diz respeito apenas aos tributos IRPJ, PIS e Cofins, a ser realizado até a data de 02/08/2012. Diz que o MPF foi emitido em 04/04/2012, portanto, 120 dias antes, o que contraria o art. 7º, §2º, do Decreto 70.235/72 e o art. 12 da Portaria SRF nº 6.087, que determinam a validade dos atos por até sessenta dias. Aduz que o prazo do MPF foi prorrogado até 30/11/2002 com uma mera menção ao seu final. Tal prorrogação não teria sido informada ao sujeito passivo e sequer consta do Auto de Infração. Afirma que apenas após consulta ao sítio da Receita Federal é que pôde constatar que houve a extensão do prazo de fiscalização. Sustenta que o art. 13 da citada Portaria admite a possibilidade de se prorrogar o prazo por intermédio de registro eletrônico, mas desde que seja fornecido ao sujeito passivo, após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, cientificando. Tal procedimento, entretanto, não foi observado.

Assevera, também, que tal procedimento viola os princípios da ampla defesa e da cientificação. Não bastasse isso, diz que a fiscalização só foi encerrada em 06/08/2012, com a cientificação e a lavratura do Auto de Infração, que é data posterior ao término do regular prazo de fiscalização (02/08/2012).

Por tais razões, reclama que o MPF deve ser tido como insusceptível de amparar o lançamento fiscal.

Alega, outrossim, que a prorrogação do prazo de fiscalização é nula em razão da ausência de motivação. Aduz que nos termos do art. 7º, § 2º, do Decreto 70.235/72, o fisco só poderá prorrogar o prazo para conclusão de procedimento fiscal, desde que por ato administrativo motivado. Diz, porém, que não consta do MPF qualquer motivação para a suposta prorrogação, tendo sido esta completamente discricionária e desmotivada.

Em conclusão, solicita a anulação de todos os atos posteriores a 02/08/2012, com fulcro no art. 15, II, da Portaria SRF 6.087, e, por consequência, requer a anulação do Auto de Infração, lavrado em 06/08/2012.

No item “4. Contabilidade imprestável”, aduz que o Auto de Infração debatido incorreu em nulidade insanável.

Recorda que os Auditores Fiscais informaram que a contribuinte adota a forma de tributação com base no lucro real, apuração anual e explora atividades de beneficiamento de carvão mineral. Diz que a Receita Federal apresentou uma relação de supostas notas fiscais inidôneas, emitidas pela Gold, que teriam sido utilizadas com o fim de maquiar os custos de entrada. Tal procedimento teria, indevidamente, suprimido os custos dos anos de 2008 e 2009 e gerado uma enorme e indevida tributação.

Para demonstrar a ilegalidade do procedimento utilizado, a impugnante trouxe aos autos planilha demonstrativa (doc. 03), elaborada por perito contábil, que aponta para a glosa de mais de 42% das notas de entrada. Argumenta que

não houve a desqualificação da contabilidade da impugnante, ou seja, entendeu-se por hígida a escrituração contábil, com exceção das notas fiscais glosadas, situação que lhe faz crer que a impugnante praticamente não possui qualquer custo de matéria-prima. Entende que ao declarar inidônea quase a totalidade dos custos da empresa, não mais se mostra possível apurar o Imposto de Renda devido a partir da modalidade de lucro real, ou seja, “na hipótese de válidos todos os argumentos esposados pelos Auditores, a contabilidade da Recorrente seria imprestável para se apurar IRPJ, CSLL, e, conseqüentemente, o recolhimento insuficiente de PIS e Cofins”.

Diz que a Receita Federal ao considerar supostas fraudes na emissão de notas fiscais frias inseridas na contabilidade “não poderia esquivar-se da aplicação da Lei 8.981/95, cominada com o RIR/99 (Decreto 3.000/99)”, ou seja, deveria aplicar o lucro arbitrado para aferir o seu rendimento tributável. Traz aos autos jurisprudência sobre o assunto.

Diz que resta evidente que o Auto de Infração, ao glosar praticamente todas as despesas e custos da empresa, mas mantendo a tributação com base no lucro real, labora em manifesta ilegalidade, porquanto o procedimento fiscalizatório foi de encontro à legislação aplicável ao presente caso, em especial aos art. 47 da Lei 8.981/95 e art. 530 do RIR/99. Requer a declaração de nulidade do procedimento fiscal. Subsidiariamente, requer a realização de nova apuração com a aplicação da sistemática do lucro arbitrado.

No tópico “5. Impossibilidade de desconsideração de notas fiscais sem o Ato Declaratório de Inidoneidade”, diz que o procedimento realizado pelo Auditor Fiscal contraria a nº Lei 9.784, o Decreto 70.235 e diversas Portarias da Receita Federal, uma vez que não foi realizado o regular procedimento de declaração de inidoneidade, pré-requisito indispensável para a desconsideração pretendida. Diz que contraria a ordem jurídica vigente desconsiderar notas fiscais com base em meros indícios e sem o devido processo administrativo. Traz jurisprudência sobre o assunto.

Afirma, outrossim, que as diligências realizadas em outras empresas, declarações e comparação de assinaturas não foram precedidas de ampla defesa e contraditório, sendo, portanto, inválidas. Tal procedimento, segundo alega, viola o art. 36, § único, da Lei nº 9430/96 e art. 35 do Decreto 7.574/2011. Aduz ainda que foi realizada perícia grafotécnica (nas assinaturas dos contratos sociais) pelo próprio Auditor Fiscal, sem intimação, apresentação de assistente técnico ou mesmo comunicação ao sujeito passivo, procedimento que viola os arts. 36 e seguintes do Decreto 7574/2011.

Assevera, ainda, que não bastasse a inexistência de declaração de nulidade de quaisquer das notas fiscais, tampouco houve válida decisão acerca da inidoneidade da empresa emitente das notas fiscais, o que ofende o art. 80 da Lei nº 9430/1996, além do que, embora tenha constado no Relatório Fiscal que

estaria cancelada tal empresa, se pode verificar que até a presente data o CNPJ continua ativo (doc. 04).

Outrossim, diz que após consulta junto à Secretaria da Fazenda de Santa Catarina se verifica que embora conste do Relatório Fiscal que a situação cadastral da empresa era cancelada em 01/10/2009, ou seja, após as emissões das notas até a competência 09/2009, verifica-se no mesmo relatório que o “Edital de Cancelamento” só foi publicado no PeSEF em 01/02/2011, portanto, mais de um ano após o período em que foram emitidas as notas. Além do mais, afirma que existem inscrições em Dívida Ativa e Notificações Fiscais para os períodos de 05/2010 a 07/2012, o que só se justifica caso a atividade da empresa estivesse sendo exercida nestes períodos.

Pede, em função do exposto, que devem ser declaradas válidas todas as notas emitidas pela Gold até 09/2009. Em síntese, sustenta que “é ilegal o ato que desconsiderou as notas fiscais sem que elas fossem declaradas nulas previamente e em processo administrativo próprio (com contraditório e publicação no DOU), conforme Portaria 187/93 do MF e Portaria 203/2012, além da Lei 9784. Ilegal também a desconsideração, haja vista que as empresas não foram, igualmente, declaradas inidôneas, nos termos da Lei 9.430”.

No tópico “6. Opção pela forma de pagamento do Imposto Lucro Real não optado pelo contribuinte”, a contribuinte contesta a apuração do quantum debeat supostamente devido. Diz que os Auditores Fiscais concluíram que a contribuinte adota a tributação pelo lucro real e explora atividades de beneficiamento de carvão mineral. Porém, alega que não optou expressamente por esta modalidade de tributação, já que nos anos de 2008 e 2009 não recolheu DARF referentes à tributação pelo lucro real, conforme extrato de pagamentos anexados ao processo (doc. 05). Afirma, com base em jurisprudência do CARF, que no caso de opção pelo lucro real, imprescindível é o pagamento de DARF referente ao IRPJ, uma vez que a opção pela modalidade de tributação só se concretiza com o pagamento, nos termos do art. 3º da Lei 9430/96.

Além do mais, afirma que, como bem descreveram os próprios fiscais, o contador da Recorrida não havia sequer apresentado o LALUR referentes a 2008 e 2009. Daí porque durante o procedimento fiscalizatório, talvez pela desídia de elaborar as apurações de IRPJ com base em lucro presumido, o contador equivocou-se ao entregar LALUR destes anos, quando não deveria tê-lo apresentado. Diz que a melhor opção à empresa é o lucro presumido.

Por tal razão, elaborou planilha (doc. 06) com intuito de demonstrar porque razão não merece prosperar o presente Auto de Infração, que apurou suposto PIS e COFINS com base em tributação na modalidade de lucro real, a partir da glosa de quase três milhões em custos.

Recorre, na sequência, ao art. 112 do CTN para afirmar que a opção pelo lucro presumido representa menor onerosidade, princípio aplicável ao presente caso. Alega que os citados LALUR somente foram entregues porque o contador

teria sido induzido a erro, quando sequer a empresa havia optado pela modalidade de lucro real. Entende que a Receita Federal deve rever seu procedimento fiscal e proceder ao arbitramento de lucro.

Subsidiariamente, requer a conversão deste Auto em diligência para apurar os tributos por esta modalidade.

No item “7. Apuração indevida da contribuição ao PIS/COFINS”, reclama da ausência de creditamento de todas as despesas relacionadas à atividade fim da interessada. Aduz que, caso mantida a tributação com base no lucro real, nos termos da Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03 é necessário aplicar a sistemática da não cumulatividade às contribuições ao PIS e à Cofins, de maneira a ter direito ao creditamento de todos os custos despendidos na produção de bens ou serviços. Diz que todos os gastos incorridos para obter suas receitas são insumos, conceito que abrangeria todo e qualquer custo e despesa operacional que possua relação com sua atividade fim. Traz jurisprudência sobre o assunto.

No tópico “8. Inaplicabilidade da multa”, argumenta que a dicção dos arts. 71,72 e 73 da Lei 4.502/64 demonstra a obrigatoriedade da existência de ação dolosa pelo sujeito passivo, o que não ocorreu, afastando, por conseguinte, a aplicação da multa duplicada.

Diz que a comprovação de dolo não foi realizada, ante a inexistência de procedimento administrativo próprio para declarar a falsidade de documentos da Gold, tornando inválida a constituição do crédito tributário. Outrossim, afirma que sendo inaplicável a modalidade de apuração pelo lucro real, demonstra-se a nulidade do Auto de Infração.

No item “9. Produção de prova pericial”, afirma que foram realizadas diversas diligências e perícias em relação às notas fiscais emitidas pela Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda. Tais atos, contudo, não observaram o devido processo legal, como a ciência do sujeito passivo e a própria inexistência de processo administrativo próprio, o que acarreta na nulidade da desconsideração das notas supostamente falsas.

Diz ainda que a prova pericial para apurar a falsidade das notas fiscais e das assinaturas apostas no contrato social deve ser realizada por profissional competente, com o acompanhamento de assistente técnico do sujeito passivo, apresentação de quesitos e possibilidade de contraditar os atos realizados. Pleiteia a realização de nova perícia, uma vez que os exames grafotécnicos foram realizados pelo próprio fiscal. Requer, por fim, a realização de perícia contábil também sobre os créditos de PIS e Cofins não apurados.

No item “10. Requerimentos”, requer:

- i. a declaração de nulidade de todos os atos realizados após 02/08/2012;

ii. a anulação do Auto de Infração por tributar pelo lucro real contabilidade considerada imprestável, requer o arbitramento, com a conversão em diligência, para recálculo de possíveis tributos devidos;

iii. a anulação do Auto de Infração, em razão da indevida desconsideração de notas fiscais sem a realização do procedimento administrativo competente ou expedição de Ato Declaratório de Inidoneidade;

iv. a concessão de prazo para apresentação da contabilidade sobre lucro presumido; v. a apuração dos créditos da não cumulatividade de PIS e Cofins;

vi. a exclusão da multa de 150%, afastando-se igualmente a multa de 75%. Requer, subsidiariamente, a aplicação da multa de 20%;

vii. a realização de prova pericial sobre as assinaturas e contratos acostados ao Auto de Infração, bem como a concessão de prazo para juntada de quesitos e indicação de assistente técnico;

viii. a produção de prova documental e a oitiva das testemunhas Sérgio Gonçalves, Vinícius de Barros Reck e Luiz Carlos da Silva;

ix. o recebimento da presente impugnação.

É o relatório.

Ato contínuo, por unanimidade de votos, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba decidiram pela improcedência da impugnação apresentada pelo sujeito passivo, ora recorrente, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO.

É faculdade da contribuinte apurar os créditos decorrentes da não cumulatividade das contribuições ao PIS e à Cofins, cabendo à RFB apenas auditar tais informações.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Tendo sido constatada a inidoneidade de diversas notas fiscais de entrada é correta a glosa de créditos efetuada pela fiscalização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008, 2009

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO.

É faculdade da contribuinte apurar os créditos decorrentes da não cumulatividade das contribuições ao PIS e à Cofins, cabendo à RFB apenas auditar tais informações.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Tendo sido constatada a inidoneidade de diversas notas fiscais de entrada é correta a glosa de créditos efetuada pela fiscalização.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO E PRORROGAÇÕES. CIÊNCIA.

Nos termos do ato administrativo que rege a matéria, a notificação do MPF e suas alterações considera-se feita ao serem disponibilizados na internet, na página da RFB.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo, de modo que a falta de motivação na sua prorrogação, ainda que houvesse ocorrido, não acarreta a nulidade de lançamento.

DOCUMENTOS FISCAIS. INIDONEIDADE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO.

Os elementos de prova acostados aos autos do processo são suficientes para caracterizar a inidoneidade dos documentos fiscais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Constatado que na conduta da fiscalizada existem as condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a nova redação do artigo dada pela lei nº 11.488, de 2007.

PERÍCIA. PEDIDO NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido de perícia efetuado sem preencher os requisitos obrigatórios.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada do r. decisum, a recorrente interpôs recurso voluntário, o qual está alicerçado em fundamentos fático-jurídicos, organizados nos seguintes tópicos:

III. NULIDADE DO JULGAMENTO POR CONEXÃO AO AUTO DE INFRAÇÃO DE IRPJ E CSLL APURADOS SIMULTANEAMENTE

IV. CERCEAMENTO DE DEFESA

V. NULIDADE DE PRORROGAÇÕES DE PRAZO DO MPF

VI. CONTABILIDADE IMPRESTÁVEL

Impossibilidade de Utilização da Base de Cálculo a partir de Declaração extemporânea do Contribuinte após glosa de quase a totalidade das Notas Fiscais de Entrada

VII. GLOSA DE NOTAS SEM O DEVIDO ATO DECLARATÓRIO DE IDONEIDADE

Ofensa ao Devido Processo Legal

VIII. AUSÊNCIA DE OPÇÃO PELA MODALIDADE DE LUCRO REAL

IX. NECESSÁRIA CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA. INSUMOS NÃO DEDUZIDOS DO AUTO DE INFRAÇÃO

X. INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 150%

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O primeiro argumento expendido pela Recorrente é a alegação de **nulidade do julgamento**, em razão da suposta conexão dos presentes autos com o Auto de Infração n.º 11516.721.538/2012-48, no qual se discute a exigência de IRPJ e CSLL sobre os mesmos fatos ora analisados.

Sustenta que os processos decorreriam do mesmo procedimento fiscal, de modo que os lançamentos relativos ao PIS e à Cofins seriam meros reflexos do processo principal referente ao IRPJ e à CSLL.

Com a devida vênia, não assiste razão à Recorrente.

Nos termos dos artigos 43 a 45 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), a competência para julgamento dos recursos voluntários e de ofício está assim definida entre as seções de julgamento. Conforme inciso IV do art. 43, compete à 1ª Seção, entre outras matérias:

“(...) IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45; (...)”

O § 2º do art. 45, por sua vez, dispõe expressamente que:

§ 2º. A Terceira Seção de Julgamento terá competência para os processos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI de que trata o inciso IV do art. 43.

Dessa forma, ainda que os lançamentos de PIS e Cofins possam ser considerados reflexos do lançamento principal (IRPJ/CSLL), a competência para julgamento, nos termos regimentais, é da Terceira Seção de Julgamento, sendo perfeitamente regular a tramitação autônoma do presente processo.

Inexiste, portanto, qualquer nulidade a ser reconhecida.

No que se refere ao **mérito recursal**, a matéria de fundo apresentada pela recorrente é idêntica àquela trazida em sua inicial. Além da confirmação das ilegalidades executadas no curso do procedimento fiscal, especialmente no que diz respeito a emissão de notas fiscais irregulares, a recorrente sequer cuidou de refutar as razões de decidir do juízo a quo que corrobora:

- (i) Quanto à possibilidade de prorrogação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal para apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, alinho-me ao entendimento favorável à sua prorrogação, conforme já me manifestei anteriormente nos Acórdãos nº 3301-012.476 e nº 3401-012.928, ambos proferidos no âmbito deste Conselho;
- (ii) Quanto à idoneidade das notas fiscais emitidas pela empresa Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda., acompanho o entendimento de sua inidoneidade, diante da ausência de contraprova por parte da Recorrente em face das irregularidades apontadas pela fiscalização, da inexistência de comprovação da efetiva entrada das mercadorias nos seus estoques e, ainda, da ausência de registros de pagamento à referida empresa;
- (iii) Diante da ausência de provas consistentes, notadamente: (a) notas fiscais de aquisição da matéria-prima fornecida pela empresa Gold; (b) comprovação do respectivo transporte; e (c) evidências do efetivo pagamento pelas mercadorias, não restou demonstrada a idoneidade das notas fiscais emitidas. Nessas condições, revela-se dispensável a emissão de ato declaratório específico para atestar a inidoneidade dos referidos documentos fiscais; e,
- (iv) Diante da ausência de novos fatos ou elementos probatórios relevantes, a realização de diligência revela-se desnecessária, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, mostrando-se medida improfícua no caso em tela, com o único efeito de postergar indevidamente o deslinde do feito.

Nesse sentido, adoto como razões de decidir a decisão recorrida:

Nulidade da prorrogação do prazo do MPF

A interessada alega a nulidade do ato fiscal, em função de suposta irregularidade na prorrogação do MPF. Diz que o art. 7º, §2º do Decreto nº 70.235, de 1972 e o art. 12 da Portaria SRF nº 6.087, determinam a validade dos atos por até sessenta dias, prazo que foi ultrapassado, indevidamente. Cita o art. 13 da Portaria SRF nº 6.087, de 2005 e traz jurisprudência sobre o assunto.

Porém, a preliminar de nulidade do ato fiscal não procede. Vejamos.

A Portaria SRF nº 6.087, de 2005, dispôs sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administradas pela Receita Federal. Tal portaria, todavia, foi revogada pela Portaria RFB nº 4.066, de 2 de maio de 2007, que teve vigência até a edição da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, por sua vez revogada pela Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, esta vigente à época da emissão do MPF.

Desde a edição da Portaria RFB nº 11.371/2007, o MPF passou a ser emitido exclusivamente na forma eletrônica e a ciência ao sujeito passivo dá-se por intermédio da internet no endereço eletrônico da RFB, com a utilização do código de acesso consignado no termo que formaliza o início do procedimento fiscal, conforme dispõe o art. 4º :

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

A Portaria RFB nº 3.014/2011, revogadora da Portaria RFB nº 11.371/2007, manteve em seu art. 4º tais orientações:

Art. 4º. O MPF será emitido exclusivamente na forma eletrônica e assinado pela autoridade emitente, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos “Anexos” de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência do MPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Conclui-se, pois, que o MPF passou a ser prorrogado mediante registro eletrônico sem a necessidade de se dar ciência física ao sujeito passivo sobre o fato. O conhecimento da prorrogação do MPF pela contribuinte ocorre por iniciativa deste, mediante acesso à página da RFB na internet, com a utilização do

código de acesso do procedimento fiscal, ou quando da prática de algum ato de ofício pela autoridade fiscal.

Portanto, não são válidos os argumentos de que não foi cientificada das alterações implementadas no citado MPF, pois tais informações sempre estiveram ao seu alcance no sítio da RFB. Saliente-se, outrossim, que ocorreu uma única prorrogação, já que o prazo final previsto era 02/08/2012, prorrogado para 30/11/2012, e o auto de infração foi lavrado em 06/08/2012, dentro do prazo de validade, portanto, do MPF. Isso impõe concluir que não houve violação ao prazo do art. 7º, §2º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Por isso, não há violação ao princípio da cientificação. Aliás, não se vislumbra, tampouco, violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, uma vez que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaurou com a interposição da impugnação, na qual demonstra pleno conhecimento da causa em litígio.

Cabe destacar, ainda, que o MPF é mero instrumento de controle administrativo, de modo que eventual irregularidade na sua prorrogação, ainda que houvesse, não acarretaria a nulidade de lançamento. Desse modo, explicitados nos autos os motivos da autuação, as disposições consideradas infringidas e os procedimentos para obtenção dos valores tributáveis, não se cogita de nulidade por falta de motivação, mormente se de tudo foi a contribuinte regularmente cientificada e se lhe foi assegurado o direito de questionar as exigências nos termos das normas que regulam o processo administrativo fiscal.

Cabe, por fim, observar que o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, estabelece que os despachos e as decisões administrativas em âmbito federal somente serão nulos se lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Abaixo transcrevo:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Nota-se, no presente caso, que não é possível reconhecer nenhuma dessas hipóteses. Rejeita-se, pois, a preliminar de nulidade.

Contabilidade imprestável (da glosa das notas fiscais)

A contribuinte afirma, nesse tópico, que teve seus custos glosados em mais de 42% e “em nenhum momento houve a desqualificação da contabilidade da Recorrente”. Entende que ao se glosar as notas fiscais referidas não mais se mostrava viável a tributação com base no lucro real e, a partir daí deveria ser mesmo desclassificada a escrituração contábil e operado o arbitramento do lucro. Fundamenta sua defesa no art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995, que assim dispõe:

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.

Faz referência também ao art. 530 do RIR/99, Decreto nº 3.000, de 1999, que trata das hipóteses de arbitramento:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art.

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, 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 fraudes 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 do parágrafo único do art. 527; IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

V - 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

Enfim, preconiza que a glosa dos custos no montante realizado conduz para a aplicação do regime de tributação com base no lucro arbitrado. Requer a nulidade de todo o procedimento fiscal.

A alegação, entretanto, não merece prosperar. Afinal, como descrito no Relatório Fiscal, a contribuinte, intimada a comprovar os efetivos pagamentos dos valores relativos às notas fiscais à Gold, não logrou comprová-los, afirmando apenas que o pagamento foi feito em espécie. Aliás, não houve sequer a comprovação da entrada física da matéria-prima objeto das notas fiscais referidas e em diligência fiscal instalada na empresa Gold não foram encontrados registros contábeis de demonstrassem recebimentos daquelas notas fiscais.

Afirme-se, ainda, que a 3a alteração contratual, que modificou a denominação social de Valério Veículo Ltda para Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda., não teve o reconhecimento do próprio sr. José Luiz Valério sobre tal alteração, que, inclusive, declarou que não participou e nem assinou tal documento e, ainda mais, que após a exploração do ramo de comércio de automóveis a empresa cessou suas atividades e que não mais emitiu notas fiscais.

Nota-se, ainda, que o conjunto probatório colhido pela autoridade fiscal é robusto e demonstra que (i) não foram comprovados os pagamentos das notas fiscais (ii) não foi comprovada a entrada física da matéria-prima supostamente adquirida por tais notas (iii) na empresa Gold não foi constatado registro de recebimento pelo suposto fornecimento da matéria-prima (iv) a suposta fornecedora Gold não teve reconhecida, por seu sócio, a alteração cadastral que modificou a denominação social e declara que havia cessado as atividades quando ainda explorava o ramo de comércio de veículos.

Há que se reconhecer que a fiscalização se empenhou na busca da comprovação dos custos apontados pela contribuinte, sem obter êxito. Aliás, não é crível que se tenha pago quase 3 milhões em espécie, ainda mais quando não se tem a comprovação de um saque em conta-corrente anterior ao pagamento.

Portanto, as glosas aos custos se mantêm absolutamente corretas.

Relativamente à solicitação de apuração pelo lucro arbitrado, tal matéria diz respeito aos lançamentos de IRPJ e CSLL e já foi decidida, negativamente, no Acórdão de nº 06-43.143, de 22 de agosto de 2013, proferido pela 2a Turma desta DRJ de Curitiba/PR.

Impossibilidade de desconsideração de notas fiscais sem o Ato Declaratório de Inidoneidade

A impugnante requer que os autos de infração sejam declarados nulos em razão da desconsideração das notas fiscais emitidas pela Gold sem que fosse

“realizado o regular procedimento para a declaração de inidoneidade ou falsidade de documentos, prérequisito indispensável para a desconsideração de natureza contábil”. Cita artigos da Portaria MF nº 187/93, que diz respeito a documentos com indícios de falsidade material ou ideológica e a apuração da idoneidade em procedimento administrativo sumário. Faz menção ao art. 300 da Portaria MF 203, de 2012, que aprova o Regimento Interno da RFB:

Art. 300. Aos Superintendentes da Receita Federal do Brasil incumbem , no âmbito da respectiva região fiscal, as atividades relacionadas com a gerência e a modernização da administração tributária e aduaneira e, especificamente: (...)

VIII - expedir súmulas e publicar atos declaratórios relativos à inidoneidade de documentos ou à situação cadastral e fiscal de pessoas físicas e jurídicas; (...)

Menciona os arts. 35 e 36 do Decreto nº 7.574, de 2011, que tratam de diligências e perícias:

Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 28).

Art. 36. A impugnação mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, inciso IV, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder, e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados

(Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 2º Indeferido o pedido de diligência ou de perícia, por terem sido consideradas prescindíveis ou impraticáveis, deverá o indeferimento, devidamente fundamentado, constar da decisão (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, com as redações dadas pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.

Diz que não foi cientificada de diligências procedidas pelo Auditor Fiscal, violando o contraditório e o art. 36 do decreto acima citado. Ao final, alega que em não havendo declaração de inidoneidade das notas fiscais referidas permanecem elas válidas, pois constituíram-se atos perfeitos, requerendo-se portanto o cancelamento da exigência fiscal.

Novamente, não assiste razão à impugnante. Afinal, a fiscalização intimou a Contribuinte a apresentar: a) notas fiscais de aquisição de matéria-prima da empresa Gold; b) comprovação de seu transporte; c) comprovação do efetivo pagamento. Não houve, porém, qualquer comprovação de recepção, do ingresso físico, destas matérias-primas na unidade industrial da contribuinte.

Não foram apresentados também quaisquer comprovantes da efetivação dos pagamentos. Em diligência na empresa Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda, a fiscalização constatou que não havia registros de recebimentos relativos às notas fiscais que teriam sido emitidas para a Impugnante.

Deparou ainda a Fiscalização com situações denominadas por ela de “anomalias”. Vejamos.

A empresa teve seu contrato social registrado na JUCESC em 05/11/2004, denominada Gold Importação & Exportação Ltda. Em 29/11/2006 teve sua denominação social alterada, assim como também a atividade e o endereço, passando a denominar-se Valério Veículos Ltda. Em 01/07/2007 nova alteração de denominação passando a ser Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda. Nesta última alteração do contrato social consta o testemunho do contador sr. Sérgio Gonçalves, CRCSC 16070/0-8 e CPF nº 754.439.539-

15. Indagado pela Fiscalização a respeito das alterações do contrato social, afirmou que não teve qualquer participação na elaboração da 3ª alteração contratual e que o carimbo apostado no requerimento à JUCESC é fruto de fraude.

DECLARAÇÃO

Declaro para os devidos fins, que não tive conhecimento e ou participação da última alteração contratual efetuada na JUCESC da empresa GOLD COMÉRCIO DE MINÉRIOS LTDA, CNPJ 07.074.459/0001-89 no ano de 2008. Informo que me desliguei dessa empresa em julho de 2007, conforme protocolo de entrega de documentos em anexo. E que o carimbo posto naquele documento enviado para a Junta Comercial, não foi por mim autorizado e certamente é objeto fraudulento.

Sem mais,

Criciúma, SC., 18 de abril de 2012.


Sérgio Gonçalves

Esclareceu, ainda, que prestou serviços de contabilidade à época em que a empresa explorava a atividade de comércio de veículos. Fez a entrega à unidade da RFB em Criciúma de documento intitulado “ENTREGA DE DOCUMENTOS DE EMPRESA INATIVA E OU INADIMPLENTE”, datado de 31/07/2007.

ENTREGA DE DOCUMENTOS DE EMPRESA INATIVA E OU INADIPLENTE

Criciúma(SC), 31 de julho de 2007.

A
 Empresa: VALÉRIO VEÍCULOS LTDA
 CNPJ: 07.074.459/0001-89

ATTº. Sr (a). JOSÉ LUIZ VALÉRIO

Por meio desta, estamos entregando todos os documentos tais como: Contratos e Alterações, docs pessoas(cópias), Cartão Cnpj, blocos de NFs, enfim todos os documentos desta empresa.

O motivo da entrega, foi por inadimplência de pagamento dos serviços profissionais e outros. Informamos que cumprimos religiosamente com as obrigações com todos os órgãos competentes até o mês de junho de 2007..

Como temos custos em manter esta empresa, e não somos remunerados, achamos a melhor forma entregar todos os documentos da empresa.

Salientamos que a empresa está obrigada a cumprir com certas exigências, nos órgãos competentes, para não sofrer punições.

Orientamos que o melhor caminho no caso de não ter mais interesse em continuar com a empresa, é providenciar a baixa da mesma.

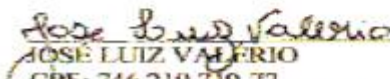
A partir desta não mais responderemos por esta empresa.

Esperamos que entenda a nossa posição, pois temos despesas fixas, a cumprir mensalmente.

Sendo o que tínhamos, subscrevemo-nos.

Atenciosamente


 GONTIÃO CONTABILIDADE
 Sérgio Gonçalves
 CRC/SC 16070


 JOSÉ LUIZ VALÉRIO
 CPF: 746.219.719-72
 CIENTE: 31 / 07 / 2007

A fiscalização, suspeitando da autenticidade da assinatura do sr. José Luiz Valério, na 3ª alteração contratual, realizou diligência e localizou o referido Senhor que declarou que ele e sua esposa Neli Roecker Valério não participaram de tal alteração de contrato social e que não a assinaram. Disse ainda que “após a exploração do ramo de comércio de veículos a empresa sessou [sic] totalmente suas atividades, não houve emissão de nota fiscal”.



Aprofundando-

se na investigação, a Fiscalização obteve a prova de que o sr. Sérgio Gonçalves foi quem contratou a impressão de notas fiscais e também do sistema de emissão de documentos fiscais por processamento eletrônico. Conclui então a autoridade fiscal:

Diante de tantas evidências, não restaram dúvidas quanto à autoria da produção das notas fiscais ideologicamente falsas emitidas pela denominada Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda contra o sujeito passivo Mineração Caravaggio Ltda. Foi obra do contador Sérgio Gonçalves.

Cabe ainda destacar que em declaração firmada pelo representante legal da Furlanetto Artes Gráficas Ltda, responsável pela impressão das notas fiscais da empresa Gold, foi esclarecido o seguinte: a) foi o contador Sérgio Gonçalves quem solicitou e pagou pelos serviços de impressão das notas fiscais de numeração 1 a 1.000 da empresa Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda; b) os serviços foram faturados por meio da nota fiscal nº 002571, emitida em 07/08/2008, já paga; c) a Gold adquiriu sistema para emissão de notas fiscais da empresa Pontocom Sistemas; o documento da autorização e Utilização de Processamento de Dados-AUPD onde constam os dados do contador responsável está em nome de Jucélio na Secretaria da Fazenda Estadual de Criciúma.

A autoridade fiscal teve, portanto, elementos suficientes para operar a glosa das referidas notas fiscais, como se viu acima.

Há que se dizer, ainda, que o procedimento de declaração de inidoneidade de notas fiscais prevista na Portaria MF nº 187, de 1993, diz respeito à declaração de ineficácia de documento emitido por pessoa jurídica nas situações descritas nos arts. 3º e 5º.

A princípio, deve-se elucidar que os Atos Declaratórios de inaptidão tem, como o próprio nome indica, natureza meramente declaratória, ou seja, apenas declaram uma situação irregular que já se verificava no passado, surtindo, portanto, efeitos retroativos e reconhecendo, formalmente, uma situação já constituída de fato.

Ademais, incumbe à contribuinte a prova da veracidade de despesas ou custos, quando a fiscalização comprova a inidoneidade dos documentos fiscais emitidos em que se amparam os lançamentos contábeis correspondentes.

Na relação processual tributária compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e a autuada não a faz, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, o que confirma o acerto da glosa promovida pelo fisco.

Por sua vez, verifica-se que nos autos encontram-se elementos suficientes que atestam a inidoneidade da documentação fiscal emitida. Conforme já demonstrado, as provas reunidas, corroboradas pelas diligências realizadas, são válidas para considerar a documentação fiscal ineficaz, independentemente da declaração de inaptidão em ato oficial.

Portanto, sendo os elementos de prova acostados aos autos do processo suficientes para caracterizar a inidoneidade dos documentos fiscais, não se faz necessária a declaração de inaptidão das empresas envolvidas. Conclui-se que razão não assiste à impugnante.

Opção pela forma de pagamento do Imposto Lucro Real não optado pelo contribuinte

Tal matéria diz respeito aos lançamentos de IRPJ e CSLL e já foi decidida pela turma competente no Acórdão de nº 06-43.143, de 22 de agosto de 2013, proferido pela 2ª Turma desta DRJ. Aliás, decidiu-se, com base nas DIPJ entregues pela interessada, que ela fez opção pela apuração pelo lucro real.

Apuração indevida da contribuição ao PIS/Cofins

Neste tópico, a interessada reclama da ausência de creditamento de todas as despesas relacionadas à atividade fim da interessada. Aduz ter direito ao creditamento de todos os custos despendidos na produção de bens ou serviços. Diz que todos os gastos empregados para a obtenção de suas receitas são insumos, conceito que, no seu entender, abrange todo e qualquer custo e despesa operacional do contribuinte que possua relação com sua atividade fim.

Mais uma vez não há como prosperar as alegações suscitadas. É bem verdade que por ser sujeita à sistemática de apuração pelo lucro real a sua atividade enquadra-se na não cumulatividade do PIS e da Cofins. É verdade também que tem direito ao creditamento dos custos dos insumos, mas estes, como será demonstrado, não abrangem todo e qualquer custo e despesa operacional que possua relação com sua atividade fim.

Segundo a legislação de regência, a pessoa jurídica pode descontar créditos de PIS/Pasep e Cofins calculados em relação a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes. É o que estabelece o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, na sua versão atual, e o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, ambas com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifou-se).

Tais comandos estão reproduzidos no artigo 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002 e no art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, abaixo transcritos:

Instrução Normativa SRF nº 247 de 21 de novembro de 2002 (...)

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I – das aquisições efetuadas no mês: (...)

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou b.2) na prestação de serviços; (...)

§ 5º Para os efeitos da alínea “b” do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

.....
Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004 Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

[...] b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou (...)

§ 4º Para os efeitos da alínea “b” do inciso I do caput, entende-se como insumos: (...)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (...)

Art. 9º O direito ao crédito de que trata o art. 8º aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País; II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no País; (...) (grifou-se)

Decorre desses comandos normativos que somente podem ser considerados insumos os bens ou os serviços quando aplicados ou consumidos diretamente na etapa produtiva da empresa requerente do crédito. Não podem ser interpretados, pois como todo e qualquer bem ou serviço que seja consumido ou que produza despesa necessária à atividade da empresa.

Dessa forma, nos termos da IN SRF nº 404, de 2004, e IN SRF nº 247, de 2002, para que um bem seja considerado insumo à produção ou à fabricação de bens destinados à venda, ele deve enquadrar-se numa das seguintes situações: a) matéria-prima; b) produto intermediário; c) material de embalagem; ou d) qualquer outro bem que sofra alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propr

iedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Além disso, é necessário que os bens ou serviços sejam adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e que os bens não estejam incluídos no ativo imobilizado da adquirente.

Está-se diante, por conseguinte, de um conceito jurídico de insumo que, apesar de não necessariamente coincidir com o conceito econômico, está formalizado em atos legais que compõem a legislação tributária, os quais têm efeito vinculante para os agentes públicos que compõem a Administração Tributária Federal.

Enfim, segundo legislação de regência, insumos são os bens e serviços utilizados especificamente na fabricação ou produção de bens, não podendo ser considerados como tais aqueles que não foram aplicados diretamente na produção. A simples aquisição de um bem ou serviço não implica, por si só, imediata autorização para desconto da contribuição.

Tal evento irá depender da situação concreta da aplicação do bem ou serviço na respectiva atividade econômica.

Cabe, por fim, observar que não compete à RFB apurar os créditos da interessada, mas apenas auditar aqueles que estão informados no Dacon. Ou seja, se a própria empresa, como afirma, “não procedeu ao creditamento de todas as despesas necessárias para a manutenção e funcionamento do processo produtivo, expendidas nos exercícios financeiros de 2008 e 2009”, tal tarefa não compete à Receita Federal. Aliás, conforme se depreende dos demonstrativos de cálculo do PIS e da Cofins lançados, anexados respectivamente às fls. 131 e 132, os créditos informados no Dacon foram considerados pela fiscalização, obviamente, diminuindo-se os créditos calculados sobre as entradas de mercadorias com lastro nas notas fiscais emitidas pela Gold.

Correto, portanto, o procedimento fiscal.

Produção de prova pericial

Neste ponto, a interessada aduz que “foram realizadas diversas diligências e perícias em relação às notas fiscais emitidas pelas empresas Gold Comércio e Beneficiamento de Minérios Ltda.. Tais atos, contudo, não observaram o devido processo legal, não sendo cientificado o sujeito passivo”.

Há que se dizer que ocorreu diligência fiscal na empresa Gold, ou seja, não houve realização de perícia. Referida diligência foi estabelecida no decorrer da ação fiscal, fase investigatória, momento que ainda não havia sido inaugurado o contraditório, o que veio a acontecer com apresentação desta impugnação. Tal procedimento, diga-se, é ínsito ao próprio procedimento fiscalizatório, sem o qual não seria possível demonstrar a conduta dolosa tendente a diminuir o crédito tributário a ser pago. Portanto, não há que se falar em descumprimento do devido processo legal e nem em falta de cientificação do sujeito passivo.

Qualquer erro do procedimento fiscalizatório, como já se disse, pode ser retificado com a apresentação de provas na fase recursal.

Argumenta, ainda, que como as diligências e perícias foram realizadas pela própria autoridade fiscal requer “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 o Decreto nº 70.235/1972:

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 os elementos destacados pelo art. 16. Todavia, 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 reafirmar que a contribuinte não apresentou provas de pagamento das notas fiscais da Gold, 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.

Assim, a perícia não serve para o 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.

Por fim, cabe observar que não se faz necessária nenhuma produção de prova testemunhal para o deslinde da causa, além do que não existe previsão legal de participação de testemunhas no processo administrativo fiscal.

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

No que diz respeito a multa qualificada, concordo com a recorrente, eis que aplicável a retroatividade benigna, de modo que adoto a decisão do acórdão nº 1401-007.357:

Contudo, existe matéria a ser conhecida de ofício. Entendo que a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007 § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma nova hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

Pelo exposto, rejeito a preliminar arguida e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário reduzindo da multa qualificada para 100% nos termos do inciso VI, § 1º, art. 44 da lei nº 9430/96

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa