



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

Processo nº 12963.720046/2016-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.119 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2017
Matéria IRPJ/CSLL/PIS/COFINS
Recorrente CONDUPASQUA-CONDUTORES ELÉTRICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

IRPJ. CSLL. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES. GLOSA DE CUSTOS.

Correta a glosa de custos referente a notas fiscais comprovadamente inidôneas que não tiveram a regularidade das operações mercantis provada por documentação hábil e idônea. CSLL reflexa.

PIS. COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES. GLOSA DE CRÉDITO.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não-cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos 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.

Correta a glosa de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins) de notas fiscais comprovadamente inidôneas que não tiveram a regularidade das operações mercantis provada por documentação hábil e idônea.

MULTA ISOLADA .FALTA DE PAGAMENTO DAS ESTIMATIVAS.

Comprovada a falta de pagamento das estimativas de IRPJ e CSLL, é devida a multa isolada.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. CABIMENTO.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. DESCABIMENTO

Não cabe ao julgador administrativo apreciar o possível efeito confiscatório de multa regularmente inserida no ordenamento jurídico, eis que o exame quanto à

constitucionalidade de leis e atos normativos é de competência privativa do Poder Judiciário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Nos termos do art. 135 do CTN, responde pelos tributos devidos pelo contribuinte o sócio-administrador e procurador com poderes de gerência, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Os responsáveis solidários não apresentaram Recurso contra a decisão da DRJ, não possuindo a empresa legitimidade para apresentar razões de defesa para os respectivos sócios.

RECURSO NÃO APRESENTA NOVAS RAZÕES. APLICAÇÃO DO § 3º DO ART. 57 DO RICARF.

O contribuinte apresenta recurso que basicamente repete e reitera as razões de impugnação. Quase a totalidade do recurso é uma cópia da impugnação apresentada. Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF: Proposta de manutenção da decisão recorrida pelos próprios fundamentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba (PR) que manteve o crédito tributário decorrente do auto de infração lavrado em decorrência de supostas infrações à legislação

tributária, referente ao ano calendário de 2011/2012 por meio dos quais são exigidos da Recorrente, o IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e a COFINS .

2. Ao compulsar dos autos às fls.811/861, nota-se que a Autuação Fiscal informa que a empresa fiscalizada exerce atividade de Fabricação de fios, cabos e condutores elétricos, e os créditos tributários exigidos resultando da ação fiscal realizada com base no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF de nº 0611200-2014-00138-5), foram constituídos em virtude de glosa nos créditos das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins).

3. O procedimento fiscal junto ao sujeito passivo acima identificado, restringiu-se à verificação da regularidade fiscal pertinente aos “bens utilizados como insumo que a contribuinte apropriou-se, de forma indevida, de créditos (da não cumulatividade) relativos à aquisição de diversos itens que não podem ser enquadrados no conceito legal de insumo”; Notas Fiscais extemporâneas – “apropriação indevida, de créditos (da não cumulatividade) relativos a notas fiscais extemporâneas, do período de 29/11/2006 a 03/10/2010”; Notas Fiscais de fornecedores inidôneos – “os créditos relativos as notas fiscais de entrada (compra de insumo) de Dufio Comércio de Metais Ltda, CNPJ 13.050.405/0001-86, Keaton Indústria e Comércio de Metais Ltda, CNPJ 11.734.344/0001-40 e Kobber Metais Indústria e Comércio de Condutores Elétricos Ltda, CNPJ 00.191.726/0001-59, devem ser glosados em face dessas empresas serem, comprovadamente, inidôneas”.

4. Aduz a fiscalização, que os sócios-administradores da empresa são solidariamente responsáveis pela obrigação tributária exigida e lavrada no auto de infração, a teor do que preconiza o art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

5. A fiscalização, ao realizar o procedimento fiscal, identificou que o contribuinte apropriou-se de créditos da não cumulatividade (Pis e Cofins) sob a aquisição de bens que não podem ser enquadrados no conceito legal de insumo, tais como materiais de uso e consumo e embalagens.

6. Às fls. 2059/2061 dos autos, foi lavrado Termo de Responsabilidade Tributária contra Renato Pasqua e Regina Célia Vieira Pasqua tendo em vista que “restaram caracterizados o interesse comum e infração de lei na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária, porquanto realizaram, em nome do fiscalizado, os atos que possibilitaram a ocorrência da infração tributária. (...) São as pessoas físicas que concebem e executam os atos considerados ilegais e recebem benefícios, em decorrência de seu comportamento, seja através de um *plus* no salário, ou participação em relação aos quotistas”.

7. Cientificado da autuação em 03/11/2016 (fls. 2.157), **o interessado apresentou impugnação em 12/11/2016 (fls. 2162/2.169)**, na qual alegou:

i) DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA: Aduz a impugnante que a Fiscalização não dispõe de “competência nem poderes judicantes (cognitivos, declaratórios ou executivos)” para declarar responsabilidade solidária dos sócios. Informa ainda, que a empresa “foi constituída e efetivamente personificada em setembro de 2000 – exercendo com regularidade sua atividade há de dezesseis anos”;

ii) DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMO: Argumenta que “para compor o preço final dos bens produzidos, todo e qualquer item compõe o custo. A pretensa limitação não se sustenta. Exemplificando, inconcebível não considerar o café servido no setor produtivo como custo! Por igual, os paletes, que verdadeiramente são utilizados por embalagens”;

iii) DAS NOTAS FISCAIS DE FORNECEDORES IDÔNEOS: Aduz que “se comprovadas efetividade das transações mercantis, com mais razão o direito aos créditos de PIS e COFINS para usufruir o direito da não cumulatividade nas respectivas apurações mensais e também, a integração como custo de produção de todas matérias primas descritas nas notas fiscais – o que por si – não pode permitir que o i. Auditor Fiscal refaça apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social”. Diz ainda, “que as autuações da Receita Federal não podem ser lastreadas na fiscalização realizada pela Receita Estadual. Primeiro porque a fiscalização do órgão fazendário estadual não goza de presunção absoluta e segundo porque as defesas protocolizadas contra as autuações estaduais (PTA’s 01.000397933- 28 e 01.000398099-17) sequer foram analisadas na esfera administrativa”;

iv) Afirma que de forma incontestável, “o direito de utilização do valor dos produtos – representados pelas notas fiscais – para o encontro de contas/apuração do PIS e COFINS – verdadeiro direito à apuração pelo regime da não-cumulatividade e também, a composição dos produtos mercantis para apuração do resultado, pois por se tratar de custo da produção, afetaram diretamente a apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido”;

v) Requereu o integral acolhimento da presente impugnação para cancelar a autuação fiscal realizada;

vi) Subsidiariamente, a redução do valor da multa, pois conforme entendimento do STF, estas não podem ter caráter confiscatório;

vii) Requereu ainda, a juntada ao processo, as cópias das defesas realizadas junto ao fisco de Minas Gerais, para comprovar que as autuações estaduais estão, ainda, em discussão.

8. Às fls. 2.170/2.185 dos autos em 07/01/2016, o contribuinte **apresentou impugnação ao Termo de Sujeição Passiva** (Responsabilidade solidária dos Sócios – REGINA CÉLIA VIEIRA PASQUA e RENATO PASQUA), na qual alegou em síntese:

i) DA PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA: Aduz a impugnante que o auto de infração fora lavrado em 14/12/2015, de modo que somente poderia se “admitir alcançar atos praticados a partir de 14 de dezembro de 2010 e que com a incidência dos institutos de prescrição ou decadência, não se cogita apuração para período anterior ao marco indicado”;

ii) DA REGULARIDADE DAS OPERAÇÕES MERCANTINS: Alega que “os inúmeros volumes que compõem o PTA tiveram origem nos documentos

servidos pela Contribuinte (empresa) - o que por si - retira qualquer tentativa desta ou de quem quer que fosse - de obstar trabalho do fisco.(...) E a DU FIO, também as empresas KEATON e ASRNER foram fornecedoras. A primeira de sucatas de cobre e a segunda de cabo de cobre; além de ter enviado materiais para industrialização”. Informa ainda, que “as operações são escorreitas. Tudo criteriosamente demonstrado com as correspondentes notas fiscais eletrônicas, pesquisas SINTEGRA como habilitados, comprovantes de pagamento e também da circulação (transporte)”;

iii) *DO BIS IN IDEM*: Argumenta a impugnante que houve lavratura de dois autos de infração vinculados ao mesmo fato ... “a autuação menciona uma determinada "operação MEGATRON", porém, ligação ou atrelagem desta autuação é de rigor com aquela estampada no PTA 01.000398099-17 - pois atos aferidos por idênticos documentos fiscais”;

iv) *DA INEXISTÊNCIA DO ESQUEMA OPERACIONAL*: Afirma que “comercializou com empresas apontadas na autuação e sempre as teve como ativas, pois quantos não foram os contatos físicos em suas sedes; quantas não foram as vezes que seus caminhos fizeram presentes naquelas empresas para retirar mercadorias. (...) nem todas operações citadas na autuação envolveu fornecedores. Muito delas foram realizadas com clientes - que compravam ou encomendava prestação de serviços junto a CONDUPASQUA. Portanto, não se concebe a existência de nenhum "esquema" ou qualquer rótulo de empresa que não atue nos limites da atividade empresarial;

v) *DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS*: Informa que “em consulta individual de cada nota fiscal, junto ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica - através das respectivas chaves de acesso - indica que a posição atual de cada uma delas é: Situação atual: AUTORIZADA. Todas as pesquisas são posteriores à autuação e, mesmo assim, permanecem no estado de AUTORIZADAS”. (...) “no Ajuste SINIEF07/05, para autorizar utilização da nota fiscal eletrônica, a Unidade Federada responsável, analisou, no mínimo, aqueles requisitos enumerados na Cláusula sexta (regularidade fiscal, credenciamento, autoria da assinatura digital, etc.) e, conforme expresso no §1.0, da Cláusula sétima do mencionado Ajuste: *após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, a NF-e não poderá ser alterada*. Não ser alterada subtende reconhecer que também não poderá ser tida por inidônea, tornou-se um ato perfeito e acabado”;

vii) Pugnou pelo cancelamento da autuação.

9. O Acórdão ora Recorrido (06-058.908 - 2ª Turma da DRJ/CTA) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2011, 2012.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES. GLOSA DE CUSTOS.

Correta a glosa de custos referente a notas fiscais comprovadamente inidôneas que não tiveram a regularidade das operações mercantis provada por documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011, 2012.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo a CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos 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.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES. GLOSA DE CRÉDITO.

Correta a glosa de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins) de notas fiscais comprovadamente inidôneas que não tiveram a regularidade das operações mercantis provada por documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2012.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos 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.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES. GLOSA DE CRÉDITO.

Correta a glosa de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins) de notas fiscais comprovadamente inidôneas que não tiveram a regularidade das operações mercantis provada por documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012.

MULTA ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO DAS ESTIMATIVAS.

Comprovada a falta de pagamento das estimativas de IRPJ e CSLL, é devida a multa isolada.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. CABIMENTO.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. DESCABIMENTO

Não cabe ao julgador administrativo apreciar o possível efeito confiscatório de multa regularmente inserida no ordenamento jurídico, eis que o exame quanto à constitucionalidade de leis e atos normativos é de competência privativa do Poder Judiciário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Nos termos do art. 135 do CTN, responde pelos tributos devidos pelo contribuinte o sócio-administrador e procurador com poderes de gerência, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

10. Isto porque, segundo entendimento da Turma, “as instruções normativas (nº 247/2002 e nº 404/2004) estabeleceram, de forma explícita, que se deve ter por insumos aqueles 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”. Ou seja, está-se aqui diante 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”.

11. Extraí-se do Acórdão recorrido, que a “aquisição de *pallets* (estrados), que a contribuinte utiliza para embalar e proteger seus produtos até o seu destino final, se destinando inequivocamente apenas para movimentação, armazenagem e transporte de produtos, sem que haja a incorporação desses bens durante o processo de industrialização, mas apenas com a sua utilização depois de concluído o processo produtivo, não pode gerar direito ao crédito da contribuição”.

12. Argumenta ainda, que “em nenhum momento, a fiscalização reconheceu que a autuada comprovou a existência das operações de aquisição de mercadorias das empresas citadas. Ao contrário, ficou comprovado que as notas fiscais emitidas por essas empresas não correspondiam à efetiva movimentação de mercadorias, sendo ônus da contribuinte comprovar que efetivamente existiu a operação de compra. (...) e que não há nos autos, “qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da contribuinte. Tampouco o Fisco obteve sucesso na procura da comprovação de que as mercadorias teriam sido entregues, e teriam sido feitos os respectivos pagamentos, embora fosse ônus da contribuinte”.

13. Acerca da temática no que toca a responsabilização dos sócios, considerou a Turma julgadora que “a responsabilização é procedente já que, de acordo com o art. 135 do CTN, os dirigentes de pessoa jurídica respondem pelas obrigações tributárias da empresa, caso pratiquem ato com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou

estatuto. Conforme relatado no item anterior, restou comprovada a prática de fatos tipificados nos art. 71,72 e 73 da Lei 4.502/1964, conduta esta que configura infração de lei”.

14. A contribuinte recebeu mensagem com acesso ao Acórdão por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico perante à RFB, na data de 02/05/2017 às 17:57:39 (fl.2.244), tendo apresentado **Recurso Voluntário em 23/05/2017** - (fls. 2.247/2.255);

15. O **Recurso Voluntário** apresentado traz em seu bojo praticamente o mesmo conteúdo daquela apresentada na impugnação às (fls. **2162/2.169**), acrescentando apenas o seguinte argumento:

i) **RAZÕES DE DEFESA REPRISADAS PARA PROCESSAMENTO DO RECURSO:** Reitera que “a autuação focou, em comum, duas contribuições sociais: **PIS** e **COFINS** e também o **IRPJ** e a **CSLL** (também uma contribuição social, porém atrelada com o Imposto de Renda), embora subdividida em três itens – foi, em verdade, fundamentada em diversas hipóteses (confundem entre si os itens: **1) Dos bens utilizados como insumos** e **2) Das notas fiscais de fornecedores inidôneos**)”;

ii) Requereu a revisão do tópico intitulado como: “inidoneidade de documentos fiscais provenientes de fornecedores” para que o CARF possa “examinar toda documentação e certificar-se que operações comerciais são corretas. Há prova robusta da efetividade de todas elas, como por exemplo, comprovantes de pagamentos logística, etc”;

iii) Requereu o cancelamento da autuação com base nos argumentos expedidos em sede de Recurso Voluntário, tendo em vista a retidão das operações realizadas pelo Contribuinte;

iv) Reiterou o requerimento quanto à redução da multa conforme entendimento do STF.

16. É o essencial a relatar.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Da análise dos autos verifico que o mérito da questão se resume à glosa do aproveitamento de créditos, realizada pela fiscalização, seja em razão de não consistirem como insumos, seja por se tratar de aproveitamento extemporâneo indevido, seja por se tratar de operações com notas inidôneas.

Nesse espeque é que, intimado a apresentar a documentação comprobatória o contribuinte não conseguiu comprovar a legalidade da operação dos referidos créditos.

Cumpramos ressaltar que, em que pese no recurso apresentado apenas constarem mais 3 pequenos novos tópicos, no mérito as razões se repetem e, quase a totalidade do recurso é uma cópia da impugnação apresentada.

Ressalto ainda que **os responsáveis solidários não apresentaram Recurso contra a decisão da DRJ, não possuindo a empresa legitimidade para apresentar razões de defesa para os respectivos sócios.**

Nestes termos, cumpro ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

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

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

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

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

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

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

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que, além da preliminar de suscitada já analisada, o Recurso do contribuinte em nada inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, senão vejamos:

Voto

9. Trata o processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (AC 2011 e 2012); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (AC 2011 e 2012); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social –

COFINS (AC 2012), e Contribuição para o PIS/Pasep (AC 2012); incluídos nesses valores a multa de ofício de 150% e juros de mora, calculados até 10/2016, perfazendo um montante consolidado de R\$ 187.919.808,97, conforme Termo de Encerramento Fiscal de fls. 2145/2146 e de Termo de Responsabilidade Tributária contra Renato Pasqua e Regina Célia Vieira Pasqua de fls. 2059/2061.

10. A única impugnação foi apresentada às fls. 2162/2202, conjuntamente pelo contribuinte e responsáveis, em 05/12/2016 e a ciência deu-se em 07/11/2016 e 03/11/2016 (AR de fl. 2153/2158). Dessa forma, o recurso é tempestivo e reúne os requisitos para sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Dos fatos

11. A empresa autuada explora o ramo industrial, tendo como objeto social a fabricação de material elétrico de alta e baixa tensão, principalmente fios e cabos elétricos.

12. O início da ação fiscal ocorreu pelo Termo de Início de fls. 23/03 através do qual o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos iniciais necessários para os trabalhos da Auditoria-Fiscal. Juntamente com a resposta ao Termo de Início, o contribuinte apresentou o contrato social e as alterações ocorridas nos últimos 05 anos, descreveu o seu processo produtivo, informou que não possui processo de consulta ou ações judiciais contra a União. Também juntou a relação das matérias primas, produtos intermediários e do material de embalagem, utilizados na produção e a relação dos produtos industrializados e/ou comercializados pelo fiscalizado (fls 4/41). Outros termos foram elaborados, assim como, foram trocadas diversas mensagens por e-mail, que foram anexadas com suas respostas às fls. 88-120.

13. Atendendo às intimações, efetuadas pela fiscalização, o contribuinte apresentou ainda as planilhas onde foram relacionados todos os itens, cujos valores foram utilizados na apuração dos créditos das contribuições para o Pis e Cofins.

14. De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal de fls.2062/2084, após análise das planilhas e demais documentos apresentados pelo contribuinte, a fiscalização glosou valores indevidos por dois motivos.

15. O primeiro foi a utilização de créditos indevidos na apuração das contribuições para o Pis e Cofins relativa a bens utilizados como insumos, que foi feita com base nos valores declarados nas planilhas entregues pelo fiscalizado. A relação das notas fiscais glosadas foi separada mensalmente às fls. 1761-1835.

16. O segundo foi a utilização de notas fiscais oriundas de fornecedores inidôneos, tanto na apuração das contribuições como no custo registrado na escrituração do fiscalizado. Foram feitas duas relações mensais com as notas fiscais inidôneas, a partir da planilha encaminhada pelo fisco estadual. Uma para o lançamento do Pis/Cofins, fls. 1872-1877, contendo apenas as notas inidôneas encontradas nas planilhas de apuração encaminhadas pelo fiscalizado, ou seja, efetivamente utilizada em sua apuração. Para o IRPJ e CSLL, fls. 1878-1894, além das notas das planilhas de apuração do contribuinte, foram incluídas outras que também foram confirmadas na sua contabilidade.

17. Verifica-se que os valores glosados referentes a crédito de bens utilizados para insumos foram integralmente incluídos como base de cálculo das contribuições de Pis e Cofins, sendo efetuados os lançamentos, relativos ao ano-calendário 2012, com a consequente multa de ofício e os acréscimos legais.

18. E os valores das notas fiscais oriundas de fornecedores inidôneos foram integralmente incluídos como base de cálculo do IRPJ e CSLL, em razão da glosa de custos, sendo efetuados os lançamentos, relativos aos anos-calendários 2011 e 2012, com a consequente multa de ofício e os acréscimos legais. E em decorrência da glosa, os resultados mensais escriturados pelo contribuinte foram ajustados, acarretando o surgimento de estimativas devidas, e não recolhidas, de IRPJ e CSLL, e, assim, também foi realizado o lançamento de multa isolada pela falta de pagamento dessas estimativas.

19. Na sequência serão apreciados os argumentos trazidos pelo contribuinte.

Da glosa dos créditos de bens utilizados como insumos

20. A fiscalização, ao realizar o procedimento fiscal, identificou que o contribuinte apropriou-se de créditos da não cumulatividade (Pis e Cofins) sob a aquisição de bens que não podem ser enquadrados no conceito legal de insumo, tais como materiais de uso e consumo e embalagens.

21. Com relação a glosa de créditos sobre a aquisição de materiais de uso e consumo, de EPI e outros materiais de proteção individual às fls. 1761-1827, sustenta que, de acordo com a legislação, somente podem ser classificados como insumos as matérias-primas, produtos intermediários e o material de embalagem, como, também, quaisquer outros bens desde 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 e não estejam incluídos no ativo imobilizado.

22. Quanto às embalagens, a fiscalização glosou os créditos relativos à aquisição de pallets (estrados) e sarrafos para pallets (fls.1828/1835), sob o entendimento de que somente as embalagens incorporadas ao produto durante o processo de industrialização é que geram créditos a serem descontados da contribuição, não podendo gerar crédito aquelas embalagens que se destinam tão-somente ao transporte e armazenamento dos produtos acabados.

23. A interessada, por sua vez, defende um conceito mais amplo de insumo, de modo a se considerar como insumo todo e qualquer custo ou despesa envolvida na produção de seus produtos. Alega, também, que as normas relativas às previsões de crédito (artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003) contemplam um rol de custos e despesas apenas exemplificativo. Cita julgados administrativos do CARF.

24. Sobre o tema, grandes divergências já surgiram entre Administração Tributária, de um lado, e contribuintes, de outro. No caso da Administração, o conceito de insumos tem merecido uma delimitação baseada, em linhas gerais, na afirmação de que só se caracterizam como tal as matérias primas, os

produtos intermediários e o material de embalagem que sejam utilizados em ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Os contribuintes, por sua vez, contestam o entendimento administrativo, afirmando que a delimitação do conceito não está expresso nas Leis, e que, portanto, não cabe a imposição de restrição não posta em lei; Esse entendimento tem sua gênese em uma interpretação isolada dos artigos 3^{os} das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, dispositivos estes que, ao preverem o creditamento em relação aos insumos adquiridos, o teriam feito mencionando insumos sem quaisquer delimitações. São tais os termos dos dispositivos:

Lei nº 10.637, de 2002:

“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)

(Grifos Nossos)

Lei nº 10.833, de 2003:

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)”

(Grifos Nossos)

25. Do ponto de vista do texto das leis, para os contribuintes a menção a insumos foi feita de forma genérica, devendo-se ter como tais, portanto, todos os ônus que uma pessoa jurídica tem para a consecução de sua atividade-fim (estar-se-ia, aqui, diante de um conceito econômico de insumos); já para a Administração Tributária, as leis, ao falarem em insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, teriam criado uma delimitação estrita, vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta no processo produtivo (estar-se-ia, aqui, diante de um conceito jurídico de insumos).

26. Ocorre, porém, que independentemente da posição que se tenha acerca da correção ou não desta ou daquela acepção conceitual, verdade é que a formalização do conceito de insumo nos termos defendidos pela Administração Tributária já foi firmada por meio das Instruções Normativas nº 247/2002 e nº

404/2004. Tais atos administrativos, ao explicitarem o que se deve ter por insumo para os fins colimados pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, assim dispuseram:

Instrução Normativa SRF nº 247/2002:

“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:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do art. 19;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.2) na prestação de serviços; (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

[...]

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

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; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

II - utilizados na prestação de serviços: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)” (Grifos Nossos)

Instrução Normativa SRF nº 404/2004:

“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:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;

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

b.2) na prestação de serviços;

[...]

§ 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;

II - utilizados na prestação de serviços:

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

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

27. Como se percebe, as transcritas instruções normativas estabeleceram, de forma explícita, que se deve ter por insumos aqueles 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*". Ou seja, está-se aqui diante 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.

28. Oportuno dizer que as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004 não extrapolaram seus limites legais, criando ou definindo limitações ao uso e gozo de créditos da contribuição. Com efeito, a leitura do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, acima transcritos, já faz perceber que tais dispositivos definem os limites dos créditos a serem aproveitados, deixando claro o escopo dos mesmos, ou seja, os bens e serviços *utilizados no processo produtivo*. Portanto, não são as instruções normativas que impõem um limite injustificado ao exercício pleno da não cumulatividade - que seria o de permitir o creditamento sobre toda e qualquer despesa -, mas, ao contrário, essa é uma limitação decorrente de lei, conforme acima visto. Assim, o legislador adotou o critério de enumerar os bens e serviços capazes de gerar crédito, vinculando-os a determinadas

atividades e usos, assim como fez ao enumerar de forma minudente as exclusões a serem efetuadas nas bases de cálculo das contribuições.

29. Portanto, as instruções normativas apenas esclareceram aquilo que as Leis já previam; em relação, especificamente, ao conceito de insumo, somente elucidam que este deve ser entendido como os bens e serviços utilizados especificamente na fabricação ou produção de bens, não podendo ser considerados como tais, bens ou serviços prestados por pessoas jurídicas que não foram aplicados diretamente na produção.

30. Ademais é de se mencionar que a autoridade fiscal não se pode furtrar ao cumprimento das determinações da legislação tributária, pois sua atividade é plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional (art. 3º e parágrafo único do art. 142 do CTN).

31. Ao se verificar os bens constantes das planilhas de fls. 1761-1827, constata-se que trata-se de materiais de consumo (tais como materiais de limpeza, material de escritório, água e café para funcionários, copos descartáveis, como também, pinos, parafusos, ferramentas, materiais e peças de reposição de máquinas, equipamentos, veículos e empilhadeiras) e de EPI e outros materiais de proteção individual. Referidos itens, consoante o entendimento acima, não podem ser considerados insumos, pois não se trata de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, e nem, também, de bens utilizados diretamente no processo produtivo da empresa.

32. No tocante aos *pallets* (estrados) e sarrafos para *pallets*, cujas glosas constam demonstradas nas planilha de fls. 1828/1835, verifica-se, de início, que eles escapam ao conceito de matéria-prima e de produtos intermediários utilizados no processo produtivo. A dúvida, portanto, reside especificamente se as aquisições de referidos embalagens podem ser considerados insumos. E para isso, a própria IN SRF nº 247, de 2002, esclarece o que se consideram insumos: os bens e serviços utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda. Aliás, entendimento esse apregoadado pela própria norma que rege a sistemática de não-cumulatividade das contribuições, como anteriormente transcrito.

33. Veja-se que, no caso, necessário se faz diferenciar as embalagens, utilizadas como insumo no processo produtivo, que acondicionam diretamente aos produtos e a eles se incorporam, e as embalagens utilizadas apenas para o transporte dos produtos elaborados, que não compõem, dessa forma, o processo de industrialização. Também é necessário ter em mente que o direito ao desconto vincula-se especificamente a insumos aplicados na produção e não a custos ocorridos para a produção, pois se assim fosse, quaisquer gastos, ainda que não relacionados diretamente à fabricação do produto, seria passível de utilização como créditos.

34. Embora aqui a discussão verse sobre a base de cálculo do PIS/Pasep, vale lembrar a distinção entre os dois tipos de embalagem, trazida pela legislação do IPI (Decreto n. 4.544/2002 – RIPI, cuja matriz legal é a Lei nº 4.502, de 1964):

“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único);

(...)

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

Embalagens de Transporte e de Apresentação

Art. 6º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso II):

I - como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim; e

II - como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso I.

§ 1º Para os efeitos do inciso I, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:

I - ser feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional; e

II - ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.

§ 2º Não se aplica o disposto no inciso II aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e atos administrativos.

§ 3º O acondicionamento do produto, ou a sua forma de apresentação, será irrelevante quando a incidência do imposto estiver condicionada ao peso de sua unidade.”

35. Fica evidente, portanto, que existe diferença entre as embalagens incorporadas aos produtos apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam, por conta disso, tão-somente ao seu acondicionamento e transporte, e aquelas embalagens incorporadas ao produto durante o processo de industrialização, que geram créditos a serem descontados das contribuições, por se constituírem em insumos ou, na acepção da legislação, *"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"*.

36. Assim, a aquisição de *pallets* (estrados), que a contribuinte utiliza para embalar e proteger seus produtos até o seu destino final, se destinando inequivocamente apenas para movimentação, armazenagem e transporte de produtos, sem que haja a incorporação desses bens durante o processo de industrialização, mas

apenas com a sua utilização depois de concluído o processo produtivo, não pode gerar direito ao crédito da contribuição.

37. E, quanto aos julgados administrativos trazidos em defesa, tem-se que tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, nos termos do inciso II do artigo 100 do CTN, mesmo que proferidas por órgãos colegiados. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

38. Dessa forma, ao se analisar o procedimento fiscal realizado, deve-se dar razão à autoridade fiscal.

Da glosa de créditos e custos com base em notas fiscais inidôneas

39. Argumenta a fiscalização que os créditos e custos relativos as notas fiscais de entrada (compra de insumo) de Dufio Comércio de Metais Ltda, CNPJ 13.050.405/0001-86, Keaton Indústria e Comércio de Metais Ltda, CNPJ 11.734.344/0001-40, Kobber Metais Indústria e Comércio de Condutores Elétricos Ltda, CNPJ 00.191.726/0001-59, AGLX Indústria e comércio de condutores Elétricos Ltda, CNPJ 04.294.094/0001-00, Asner Comercio de Metias Ltda, CNPJ 09.374.476/0001-67 e Bugre Comercio de Materiais Elétricos Ltda, CNPJ 26.082.198/0001-93 devem ser glosados em face dessas empresas serem, comprovadamente, inidôneas. A relação das Notas Fiscais glosadas consta do processo às fls. 1878/1894.

40. Por sua vez, a interessada alega que as autuações da Receita Federal não podem ser lastreadas na fiscalização realizada pela Receita Estadual; primeiro porque a fiscalização do órgão fazendário estadual não goza de presunção absoluta e segundo porque as defesas protocolizadas contra as autuações estaduais (PTA's 01.000397933-28 e 01.000398099-17) sequer foram analisadas na esfera administrativa. Argumenta, também, que as operações mercantis, relativas às mencionadas glosas, estão materialmente comprovadas, por meio da efetividade das relações comerciais, da circulação das mercadorias e dos correspondentes pagamentos. Diz que a Receita Federal não possui nem competência e nem legitimidade para fiscalizar a circulação de mercadorias. Sustenta que as autuações não encontram base no objeto da fiscalização e nas solicitações feitas pela autoridade fiscal. Para comprovação dessa afirmação diz que o auditor fiscal deixou de considerar as respostas aos Termos de Intimação nº 3 e 4. Argumenta que referida atitude demonstra um posicionamento tendencioso que invalida os lançamentos tributários. Por fim, pede que haja redução das multas, uma vez que sabidamente, conforme orientação do STF, as multas não podem ter caráter de confisco; que sejam juntadas ao processo as cópias das defesas realizadas junto ao fisco de Minas Gerais, para comprovar que as autuações estaduais estão, ainda, em discussão; e que as autuações sejam canceladas, em face da demonstração da retidão das operações realizadas.

41. Ao se analisar os documentos constantes dos autos constata-se que a atitude da autoridade fiscal foi baseada em provas robustas que derrubam as alegações da interessada.

42. Verifica-se que no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 2062/2084), a fiscalização, além do relatório do fisco estadual de Minas Gerais (fls. 799/861), coletou diversos outros elementos de prova que evidenciam a inidoneidade das empresas. Entre eles destacam-se as pesquisas de imagens no *Google Maps*, que indicam a inexistência das empresas, o Termo de Diligência e Constatação Fiscal, de 20/01/2016 (fls. 926/928), bem como as fotos a ele apensadas, que confirmam os fatos anteriormente levantados (pelo fisco estadual de Minas Gerais e pelas imagens obtidas no *Google Maps*, de que as empresas não existem de fato), e os dados cadastrais do fisco paulista, nos quais constam declaração de nulidade, desde o início da atividade, para as empresas apontadas (a KOBBER, AGLX, ASNER, por simulação de existência do estabelecimento ou da empresa, e DU FIO, KEATON, BUGRE, por inexistência do estabelecimento para o qual foi efetuada a inscrição).

43. Além, disso, destaque-se que, durante seu procedimento, o fisco intimou a contribuinte a comprovar, com documentação hábil e idônea, a regularidade dos créditos e custos lançados na escrituração contábil correspondentes às notas fiscais glosadas.

44. Nota-se dessa forma, primeiramente, que as conclusões da fiscalização não foram baseadas unicamente nas autuações do fisco estadual de Minas Gerais. Ao contrário as glosas foram lastreadas em um conjunto fático que a contribuinte não logrou desconstituir, afastando, assim, a argumentação de que as informações coletadas pelo fisco estadual de Minas Gerais não podem subsidiar os lançamentos contestados.

45. Verifica-se, também, que a fiscalização conseguiu comprovar, por diversos elementos de prova, a inidoneidade das empresas, não havendo, pelo lado da contribuinte, qualquer contestação nesse sentido.

46. Por último, deve-se ressaltar que, em nenhum momento, a fiscalização reconheceu que a autuada comprovou a existência das operações de aquisição de mercadorias das empresas citadas. Ao contrário, ficou comprovado que as notas fiscais emitidas por essas empresas não correspondiam à efetiva movimentação de mercadorias, sendo ônus da contribuinte comprovar que efetivamente existiu a operação de compra.

47. Diante das provas e indícios de inidoneidade das emitentes de tais notas fiscais foi dada chance à fiscalizada de provar sua boa-fé, ao ser intimada para comprovar a entrada das mercadorias em seu estabelecimento e o efetivo pagamento ao fornecedor, mas a contribuinte não o fez.

48. Não há nos autos qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento da contribuinte. Tampouco o Fisco obteve sucesso na procura da comprovação de que as mercadorias teriam sido entregues, e teriam sido feitos os respectivos pagamentos, embora fosse ônus da contribuinte.

49. Ressalte-se que o contribuinte foi intimado a apresentar a comprovação de uma pequena parte dessas notas fiscais inidôneas, através de uma amostragem feita pela fiscalização, fls. 69-72 e 83-85. Apesar da oportunidade para fazer prova de que essas operações lastreadas pelas notas fiscais inidôneas foram lícitas, o contribuinte não conseguiu provar sequer que elas de fato ocorreram. Os documentos apresentados servem apenas para confirmar os fatos levantados pelo fisco estadual.

50. Nas respostas aos Termos de Intimação 03 e 04, fls. 985-1150 e 1151-1307, respectivamente, podemos ver que não são documentos hábeis e idôneos para confirmar os fatos. Sequer são coincidentes em datas e valores. Podemos ver que uma nota fiscal, por exemplo, da Keaton, não é paga através de uma única operação de pagamento, mas pulverizada em dezenas de supostas autorizações de pagamento a terceiros e supostos recibos desses terceiros, que na verdade são as empresas satélites, mencionadas pelo fisco estadual.

51. Nesse sentido, observe-se o que dispõe a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

“Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.”

52. Destaca-se, ainda, que, diante da segunda oportunidade, na apresentação da impugnação, a contribuinte, também, não logrou êxito em realizar a referida comprovação. Prefiriu trazer simples alegações de que a fiscalização desconsiderou as respostas aos Termos de Intimação nº 3 e 4 (por meio dos quais foram solicitadas as comprovações dos efetivos pagamentos das Notas Fiscais glosadas).

53. Quanto às alegações de ilegitimidade e incompetência da Receita Federal, é bastante dizer que uma vez provada, pelos meios juridicamente admitidos (circunstâncias constatadas em diligências/fiscalizações ou por consulta em sistemas informáticos) que as operações mercantis não ocorreram de fato, a documentação fiscal pode ser afastada como tributariamente ineficaz, cabendo à contribuinte ilidir a imputação de irregularidade.

54. Ademais, é de se relembrar que as supostas aquisições não foram comprovadas com documentos hábeis e idôneos. E vê-se, também, que o protesto da interessada não vem acompanhado de quaisquer provas do direito material alegado, resumindo-se à reclamação, isto é, a contribuinte não trouxe aos autos eventuais provas materiais acerca do direito protestado.

55. Por fim, observe-se que, de acordo com a legislação tributária em vigor, o ônus da prova do “terceiro de boa fé” é da empresa que contabilizou custos, baseados em documentos, cuja inidoneidade ficou comprovada nos autos.

56. Assim, a autuada não demonstrou que as empresas tinham capacidade operacional e efetivamente efetuaram as vendas de matérias primas conforme documentos fiscais emitidos. Não refutou convincentemente os fatos narrados, nem os documentos trazidos pela autoridade lançadora, os quais compuseram um forte conjunto probatório e conduziram à conclusão que a impugnante encabeçou e articulou um esquema fraudulento que visava geração de

benefícios fiscais indevidos e o não recolhimento correto dos tributos devidos em razão de se valer de custos inexistentes para apuração do lucro tributável. A glosa deve ser mantida conforme efetuada.

Das Multas

57. A autuada não se defende diretamente quanto às multas aplicadas. Apenas traz alegações genéricas para afastar a autuação, pelo que não são hábeis a modificar ou reduzir a infração imputada, conforme será visto a seguir.

58. Requer redução das multas, alegando que elas não podem ter caráter confiscatório, consoante entedimento do STF. No entanto, é de se destacar que falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da legalidade ou constitucionalidade das normas jurídicas regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada ao Poder Judiciário. Em sede administrativa, não há lugar para embate sobre inconstitucionalidade de Lei, consoante a previsão do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/09.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

59. Note-se, também, que as alegações da interessada caem por terra com a simples leitura dos dispositivos legais utilizados como base para os lançamentos, uma vez que existe uma disposição expressa em lei para o caso concreto do lançamento tributário.

60. Constata-se, desta forma, que a multa de ofício aplicada sobre o valor dos débitos não pode, em âmbito administrativo, ser reduzida ou alterada por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

61. Ainda, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, considerações sobre a graduação da penalidade não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes a juízo de valor, como as concernentes as supostas ofensas ao princípio do não-confisco. Qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, no caso o Poder Judiciário.

62. Quanto à multa isolada, por falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL, conforme determina o artigo 228 e parágrafo único do RIR/1999, sujeitou-se o contribuinte à aplicação de multa conforme art. 44 da Lei 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

(...) Processo 12963.720046/2016-15 Acórdão n.º 06-058.908 DRJ/CTA Fls. 18

17

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

63. Com relação a multa qualificada, é de se observar que, uma vez configurada atitude dolosa da contribuinte, prevista nos art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 1964, a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, nos termos do §1º, art. 44 da Lei 9.430/96, abaixo reproduzido, pela autoridade tributária, em razão do caráter vinculado de sua atividade, é obrigatória, sob, sob pena de responsabilidade funcional (art. 3º e parágrafo único do art. 142 do CTN).

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 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 11.488, de 2007)”

64. Desse modo, o procedimento fiscal em questão, adstrito ao princípio da legalidade, obedeceu ao ordenamento das normas legais de regência, não havendo que se falar em ofensa a qualquer outro princípio constitucional, para que sejam afastadas ou reduzidas a multa aplicadas.

Responsabilidade dos Sócios

65. A fiscalização lavrou Termo de Sujeição Passiva Solidária contra os sócios Renato Pasqua e Regina Célia Vieira Pasqua, atribuindo-lhes responsabilidade pelos créditos tributários discutidos no presente processo, ambos com base no art. 124, I e II, e 135, III do CTN.

66. Na impugnação, os sócios Renato Pasqua e Regina Célia Vieira Pasqua pedem a exclusão do pólo passivo e alegam que somente na impossibilidade de exigência pelo contribuinte se admitiria rotular o sócio por responsável.

67. No entanto, o pleito do contribuinte não merece ser atendido. A responsabilização é procedente já que, de acordo com o art. 135 do CTN, os dirigentes de pessoa jurídica respondem pelas obrigações tributárias da empresa, caso pratiquem ato com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Conforme relatado no item anterior, restou comprovada a prática de fatos tipificados

nos art. 71,72 e 73 da Lei 4.502/1964, conduta esta que configura infração de lei. Seguem decisões recentes do CARF nesse sentido.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Número do Processo 10580.721238/2014-56

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão 13/09/2016

Relator(a) PAULO MATEUS CICCONE

Nº Acórdão 1402-002.290

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTS. 124, I e 135 DO CTN.

Cabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas ou jurídicas, com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Igualmente, e sem prejuízo da primeira imputação, correta a inclusão, como responsável tributário, à pessoa física que, agindo na condição de mandatário, preposto, diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado pratique condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

Número do Processo 10835.721998/2013-43

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão 09/08/2016

Relator(a) FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO

Nº Acórdão 1402-002.257

SUJEIÇÃO PASSIVA. MULTA QUALIFICADA. RESPONSABILIDADE ATRIBUÍDA A ADMINISTRADOR DA PESSOA JURÍDICA. ART. 135, III, DO CTN. POSSIBILIDADE.

A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, ensejam

a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária em questão.

Número do Processo 10803.720031/2012-31

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR

Data da Sessão 08/06/2016

Relator(a) PAULO MATEUS CICCONE

Nº Acórdão 1402-002.205

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART 135, III, DO CTN.

Cabível a imputação de responsabilidade tributária aos administradores da pessoa jurídica, nos termos do art. 135 do CTN, quando comprovadas condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

Número do Processo 10166.728965/2012-73

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão 26/08/2014

Relator(a) JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO

Nº Acórdão 1102-001.178

RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR. ART. 135, INCISO III, DO CTN. ALCANCE.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, inciso III, do CTN).

Essa responsabilidade é solidária com o contribuinte da obrigação tributária, consistindo em garantia adicional ao crédito tributário.

A responsabilidade do administrador é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito, que deve ser provado pelo Fisco.

No caso, a acusação fiscal comprovou de forma suficiente a ação dolosa do sócio no sentido de suprimir tributos.

68.Dessa forma, reputo corretas as atribuições de responsabilidade tributária aos sócios Renato Pasqua e Regina Célia Vieira Pasqua.

CONCLUSÃO

69. À vista do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário lançado, e confirmar a imputação de responsabilidade solidária atribuída aos sócios Renato Pasqua e Regina Célia Vieira Pasqua, nos termos do voto da relatora.

Assim, da análise da decisão recorrida verifico que todos os pontos aduzidos na impugnação (repetidos no recurso) foram absolutamente enfrentados e analisados de forma adequada.

Ressalto ainda que lançamento semelhante foi realizado para o exercício de 2012 (PAF 13656.721092/2015-97), cujo julgamento seguiu a mesma linha do presente processo.

Entre os bens cujos créditos foram glosados é possível constatar a existência de materiais de consumo, tais como: material de escritório, água e café para funcionários, copos descartáveis, como também, pinos, parafusos, ferramentas, materiais e peças de reposição de máquinas, equipamentos, veículos e empilhadeiras, EPI e outros materiais de proteção individual. Referidos materiais não podem ser considerados insumos.

Quanto aos créditos extemporâneos o § 4º, art. 3º, da Lei 10.637, de 2002 (assim como o correspondente parágrafo da Lei 10.833, de 2003) não prevê a possibilidade de a contribuinte reconhecer o crédito de uma determinada competência (mês) em outras competências (meses) subseqüentes, apenas faculta aos sujeitos passivos que o reconhecimento do crédito, apurado corretamente, que não tenha sido aproveitado possa ser realizado em meses subseqüentes. Em outros termos, a contribuinte não perde, a não ser por decurso de prazo (decadência), o direito ao reconhecimento do crédito pelo simples fato de não tê-lo aproveitado no fim do trimestre de apuração.

Esta disposição, portanto, não autoriza que créditos de determinados períodos de apuração (competência) sejam contabilizados em períodos de apuração subseqüentes ao da ocorrência do fato que lhe deu causa, mas sim que o reconhecimento, do crédito legitimamente apurado, possa ser realizado em momento posterior.

Por sua vez, no que se refere à glosa decorrente da utilização de documentos inidôneos, cumpre ressaltar que a contribuinte foi alvo de uma operação denominada Megatron, bastante divulgada na época:

A Receita Estadual apreendeu cerca de R\$ 1,3 milhão em dinheiro, em Guaxupé, no Sul de Minas, durante a operação Megatron, na quarta-feira (4), que objetiva dismantelar um esquema de sonegação fiscal que um grupo empresarial estaria cometendo. Um dos sócios já foi preso.

De acordo com a assessoria do Ministério Público de Minas Gerais (MPMG), a estimativa é de que o grupo tenha sonegado mais de R\$ 20 milhões em cinco anos.

Durante o cumprimento de mandados de busca e apreensão em contribuintes do grupo empresarial Pasqua (JF Pasqua Condutores Elétricos, JF Pasqua, Conduspasqua, JF Fios Retangulares e PR Participações Societárias), foram apreendidos R\$ 1,276 milhão em espécie, a princípio sem origem comprovada. Além disso foram localizadas munição,

encontrados 27 volumes de documentos e 40 computadores, dos quais três são servidores das empresas.

“Agora vamos verificar os documentos e os dados capturados para iniciar o trabalho de investigação e buscar comprovar as irregularidades”, explicou o superintendente de fiscalização da Receita Estadual, Anderson Félix.

Megatron

A operação – realizada pela força-tarefa formada pela Advocacia-Geral do Estado (AGE), Secretaria de Estado de Fazenda (SEF) e Ministério Público de Minas Gerais (MPMG), por meio do Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Justiça de Defesa da Ordem Econômica e Tributária (Caoet) – busca comprovar a existência de um esquema de sonegação fiscal, especialmente o cancelamento de notas fiscais de saída, a omissão de entradas e saídas de mercadorias e a compra de produtos de empresas já fechadas.

Na operação, foram feitas cópias de arquivos de computadores e coletados documentos de interesse fiscal. Com as informações obtidas, a fiscalização estadual fará os lançamentos tributários (autuações) em três meses, período em que os contribuintes terão oportunidade de apresentar defesa. Participaram da operação 16 auditores fiscais, um advogado do Estado e oito policiais militares.

Fonte: O Tempo (<http://www.e-auditoria.com.br/publicacoes/noticias/mg-receita-estadual-apreende-quase-r-1-3-mi-com-suspeitos-de-sonegacao/>)

As investigações comprovaram que as empresas Dufio Comércio de Metais Ltda, CNPJ 13.050.405/0001-86, Keaton Indústria e Comércio de Metais Ltda, CNPJ 11.734.344/0001-40 e Kobber Metais Indústria e Comércio de Condutores Elétricos Ltda, CNPJ 00.191.726/0001-59 eram inidôneas, razão pela qual os créditos decorrentes de notas fiscais de entrada foram glosados.

Por sua vez o contribuinte não logrou êxito em comprovar a idoneidade das referidas empresas e as respectivas operações com ela firmadas.

No que se refere à majoração da multa e da sujeição passiva solidária dos sócios também entendo que outra não pode ser a conclusão senão a adotada pela DRJ.

O *modus operandi* do contribuinte, representado por seus sócios solidários comprovam o intuito doloso de fraudar o fisco. Foram realizadas operações com empresas inexistentes, cancelamento de notas aproveitando-se o respectivo crédito, aproveitamento de crédito de produtos que sequer poderiam sujeitar dúvidas ao contribuinte quanto à sua natureza, como o caso de água e café, dentre outros.

A própria operação policial que descortinou as fraudes realizadas pelo contribuinte também confirmam a prática reiterada de ilícitos tributários, não só na esfera federal.

Por sua vez, a análise de questões atinentes à confiscatoriedade da penalidade aplicada é de âmbito constitucional e foge da alçada deste conselho, nos termos do que dispõe a Súmula CARF nº 2, a qual é de aplicação vinculante: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Assim, face a tudo o quanto exposto, voto no sentido de Negar Provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o crédito tributário lançado, e mantendo a imputação de responsabilidade solidária atribuída aos sócios Renato Pasqua e Regina Célia Vieira Pasqua, razão pela qual proponho a adoção e confirmação da decisão recorrida.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva