ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13603.720275/2008-81

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

Processo nº	13603.720275/2008-81
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-003.731 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de maio de 2018
Matéria	PIS_COFINS
Recorrente	BM COMERCIAL LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003, 2004

NÃO-CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. CRÉDITO. ATIVIDADE COMERCIAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL

Despesas com combustíveis e lubrificantes apenas geram crédito na sistemática não-cumulativa, quando utilizados como insumos na atividade industrial ou de prestação de serviços. Na atividade comercial, tais despesas não geram crédito das Contribuições por ausência de previsão legal

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETES. CRÉDITO. VIGÊNCIA

Somente a partir de 1° de fevereiro de 2004 é que a pessoa jurídica pode descontar créditos da Contribuição para o PIS e Cofins decorrentes das despesas de frete, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor.

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA REVENDA. CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS IRREGULARES. GLOSA.

Correta a glosa de créditos das Contribuições para o PIS e Cofins nas aquisições de mercadorias para revenda de pessoas jurídicas emitentes de documentos fiscais considerados inidôneos, decorrente de inexistência de fato ou quaisquer outras irregularidades que as incapacitam para a realização de vendas regulares, comprovadas em procedimento administrativo fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003, 2004

NÃO-CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. CRÉDITO. ATIVIDADE COMERCIAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL

Despesas com combustíveis e lubrificantes apenas geram crédito na sistemática não-cumulativa, quando utilizados como insumos na atividade industrial ou de prestação de serviços. Na atividade comercial, tais despesas não geram crédito das Contribuições por ausência de previsão legal

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETES. CRÉDITO. VIGÊNCIA

Somente a partir de 1° de fevereiro de 2004 é que a pessoa jurídica pode descontar créditos da Contribuição para o PIS e Cofins decorrentes das despesas de frete, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor.

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA REVENDA. CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS IRREGULARES. GLOSA.

Correta a glosa de créditos das Contribuições para o PIS e Cofins nas aquisições de mercadorias para revenda de pessoas jurídicas emitentes de documentos fiscais considerados inidôneos, decorrente de inexistência de fato ou quaisquer outras irregularidades que as incapacitam para a realização de vendas regulares, comprovadas em procedimento administrativo fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

DECADÊNCIA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Comprovado o evidente intuito de fraude, o prazo de decadência será de 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. AGRAVAMENTO. ART. 44 DA LEI Nº 9.430/96.

A multa de oficio será qualificada e agravada, ao mesmo tempo, no percentual total de 225%, conforme estabelece o art. 44, inciso I e §§ 1º e 2º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, sempre que houver o intuito de fraude, devidamente caracterizado em procedimento fiscal, e na situação em que o sujeito passivo, no prazo marcado, deixe de atender intimação fiscal para apresentar os arquivos magnéticos relativos à sua escrita contábil ou fiscal.

LEI N° 9.718/98. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. FATURAMENTO. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Podem ser aceitas como exclusões da base de cálculo das contribuições àquelas que estejam autorizadas pela legislação tributária. Enquanto a inconstitucionalidade do art. 3°, §1°, da Lei n° 9.718/1998, que exprimia o caráter bastante amplo da incidência da Cofins e do PIS/Pasep, deve ser reconhecida e as contribuições deverão observar o conceito obrigatório de faturamento estabelecido pelo STF.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. SUPERAÇÃO.

Tendo em vista que o próprio STJ vem afastando a aplicação da decisão proferida nos autos do REsp 1144469/PR, em sede de Recurso Repetitivo, quanto à impossibilidade da exclusão do ICMS da base de cálculo da

COFINS, deve-se aplicar o acórdão proferido pelo STF nos autos do RE 574.706, ainda que em repercussão geral.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Nos termos da Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso para: (i) excluir da base de cálculo do PIS/Cofins apuradas no regime cumulativo as receitas não operacionais; (ii) excluir da base de cálculo do PIS/Cofins, nos regimes cumulativo e não cumulativo, o ICMS sobre vendas, vencido o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima (relator), que lhe deu provimento parcial em maior extensão, para também cancelar o agravamento da multa e permitir o creditamento sobre as aquisições de combustíveis e lubrificantes, exceto os utilizados nas motocicletas e veículos de passeio, e os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira e Charles Mayer de Castro Souza, que deram provimento parcial ao recurso, apenas para excluir da base de cálculo do PIS/Cofins apuradas no regime cumulativo as receitas não operacionais. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 1469 em face de decisão da DRJ/MG de fls.1243 que manteve os lançamentos de PIS e COFINS sob os regimes de incidência cumulativa e não cumulativa.

Por ser costume desta Turma de Julgamento a transcrição do relatório constante das decisões de primeira instância, segue para apreciação:

"Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foi lavrado O Auto de Infração de fls. 11/13, que exige a Contribuição para Financiamento da seguridade Social - COFINS, no valores de R$ 5.605.391,90 e R$ 1.618.099,26, respectivamente, para a incidência cumulativa (períodos anteriores a janeiro de 2004, inclusive), e para a incidência não cumulativa (períodos a partir de fevereiro de 2004), acrescida de multa de oficio, concomitantemente, qualificada e agravada, no percentual total de 225%, e juros de mora pertinentes calculados até 29/08/2008.

Também em decorrência dessa ação fiscal, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 21/24, que exige a Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R$ 2.300.901,55, cumulado com multa de ofício, concomitantemente, qualificada e agravada, no percentual total de 225% , e juros de mora pertinentes calculados até 28/08/2008.

Lançamento da COFINS e do PIS/Pasep. Descrição dos Fatos.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:

(...)

"NO TERMO DE VERIFICAÇAO FISCAL às fls.150 a 347.estão detalhados os eventos ocorridos durante o procedimento de auditoria fiscal, bem como a apuração das bases de cálculo e a responsabilização pessoal e ou solidária, pelo crédito tributário lançado, na forma dos arts. 124-I e 135-II/III da Lei n. 5.172/66, das pessoas físicas e jurídicas: Márcio Vilefort Martins - CPF 434.695.236-49, Márcia Vilefort Martins Chemicharo - CPF 494.972.946-20, Antônio Vilefort Martins - CPF 146.424.416-20, Marília Vilefort Martins - CPF 445.512.586-87 e MVM Empreendimentos e Participações Ltda - CNPJ 03.887.036/0001-27.

Às fls. 350 a 956 estão as provas documentais, parte integrante deste Auto de Infração.

Do Termo de Verificação Fiscal- TVF (fls. 150/347).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

PARTE I - DA DESCRIÇÃO DOS FATOS À RESPONSABILIDADE PELO CREDITO TRIBUTARIO.

1. DESCRIÇÃO DOS FATOS

Iniciada a ação fiscal, em 11/08/2005, a empresa foi intimada a apresentar elementos da escrituração contábil e fiscal, referentes aos anos-calendário de 2000 a 2004.

Em 17/08/2005, no TI n° 001, foram requisitados os arquivos magnéticos da escrituração contábil da empresa (plano de contas, lançamentos e saldos mensais), relativamente aos anos de 2000 a 2004. Intimação não atendida.

O contribuinte apresentou alguns dos elementos solicitados, em 31/08/2005, pedindo prorrogação de prazo para entrega dos demais, o que foi feito em 13/09/2005.

Foi lavrado o TI de n° 002, com ciência em 21/09/2005, intimando a apresentar arquivos magnéticos da escrita fiscal (mestre e itens de mercadorias de entradas e saídas).

Em 11/10/2005 foi concedida a prorrogação de prazo solicitada, de vinte dias para atendimento ao TI n° 002.

Foi protocolizado um expediente pelo contribuinte, em 01/11/2005, informando da impossibilidade de apresentação dos arquivos magnéticos de notas fiscais de entradas e saídas no formato solicitado e previsto na legislação, uma vez que o programa utilizado pela empresa não permitia a geração desses, na forma utilizada pela Receita.

Através do TI n° 003 foi pedida a relação dos bens constantes do ativo permanente da empresa, dentre outras informações, respondido em 20/12/2005.

O TI n° 004, cientificado em 29/12/2005, reiterou o de n° 002, quanto aos arquivos magnéticos da escrita fiscal, permitindo que o contribuinte apresentasse os dados no formato em que os possuía armazenados, sem a obrigatoriedade de adequá-los ao lay-out previsto na IN 86/2001.

Em resposta datada de 17/01/2006, foram solicitados seis meses de prazo "na expectativa de composição e organização dos dados ", acrescentando que a empresa contratada e proprietária do sofiware se comprometeu a informar, oportunamente, as razões técnicas que tem dificultado o atendimento aos termos de intimação.

Foi lavrado o TI n° 005 solicitando a apresentação das bases de cálculo do COFINS e PIS para o ano de 2005, atendido em 07/03/2006.

Transcorrido o prazo de 180 dias desde a expedição do TI n° 002, o contribuinte foi cientificado do TI n° 006, em 29/03/2006, reiterando-o e o de n° 004, quanto à solicitação dos arquivos magnéticos da escrita fiscal. Novamente o contribuinte foi orientado das penalidades previstas na legislação para o caso de não apresentação dos arquivos magnéticos.

Em 15/04/2006 o contribuinte apresentou resposta, ratificando a impossibilidade de apresentação dos arquivos magnéticos, acrescentando, literalmente, que: "Diante da informação expressa da empresa contratada para sessão e manutenção do software, da impossibilidade técnica de atender às exigências do TI n°004. Ratificamos nossa posição anterior."(sic).

Em resumo, a empresa não apresentou nenhum dos arquivos magnéticos solicitados, seja os da escrita contábil (TI n° 001) ou da escrita fiscal (TI n°s 002, 004 e 006).

A obrigatoriedade de manutenção e apresentação destes arquivos magnéticos está regida pelo Art. 265 do RIR/1999.

Por descumprimento desta norma legal, a empresa incidiu na hipótese de agravamento de penalidades previsto no § 29 inciso II do art. 44 da Lei n9 9.430/96, com nova redação dada pelo art. 14 da Lei ni' 11.488/2007. Estas serão exigidas nos períodos abrangidos pela intimação do fisco não atendida, conforme detalhado à frente, no item 3. DAS PENALIDADES APLICADA S.

No TI n° 007, foram solicitadas informações sobre as deduções de produtos isentos, de alíquotas zero e específicas, utilizados no cálculo da COFINS e PIS devidos. Resposta protocolada em 12/06/06.

O TI n° 008 solicitou a apresentação da DACON 2003 e dos contratos de mútuos existentes.

Através do TI n° 009, recebido em 13/10/2006, foi reiterada a intimação para apresentação da referida DACON e solicitada a apresentação dos livros de Registro de Inventário e cópias de contratos sociais. Resposta protocolada em 18/10/2006.

O TI n° 010 requisitou informações sobre o ativo permanente da empresa, ciência em 27/11/2006 e resposta em 04/12/2006.

O TI n° 011, de 06/02/2007, solicitou cópias de contratos de mútuo firmados com instituições financeiras privadas e públicas. Respondido em 13/03/2007.

A empresa foi cientificada do TI n° 012 em 29/O3/2007, tendo respondido em 09/04/2007.

No TI n° 013, de 24/05/2007, 'foram solicitadas cópias de todas as procurações outorgadas pela empresa e sócios, no período de dezembro de 2002 a maio de 2007. Atendido em 31/05/2007.

No TI n° 14, de 08/06/2007, foi solicitado o detalhamento das contas e lançamentos contábeis que compuseram os valores declarados nas fichas 04 e 06 da DACON AC 2004. Respondido em 28/06/2007.

No TI n° 15, de 26/09/2007, foram requisitados mais dados sobre valores declarados na DACON AC 2004 e DIPJ AC 2003, dentre outros.

Em 03/10/2007 procedeu-se à devolução de livros e documentos ao contribuinte, mediante lavratura de termo.

Ato contínuo, efetuou-se a apreensão dos originais de algumas notas fiscais de compras de mercadorias, apresentadas pela empresa, com indícios de serem documentos inidôneos, conforme relação constante de termo específico.

Em 01/10/2007, foi lavrado o Termo de Intimação n° 16 (documento de fls. 535/536 e respectivo anexo, documento de fls.

537/555), exigindo do contribuinte o seguinte, dentre outros, comprovar 0 efetivo fornecimento de mercadorias pelas empresas emitentes das Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo anexo, numerado de 01 a 17, tanto sob o aspecto financeiro (pagamento) quanto à efetividade do ingresso da mercadoriaš.

Apesar de regularmente intimado a promover a comprovação do acima exigido, o contribuinte não logrou fazê-lo, limitando-se a apresentar os evasivos esclarecimentos consignados no documento de fls. 557/558.

Analisando a contabilidade da Fiscalizada, foi constatado que as compras efetuadas dos fornecedores relacionados no item I do Termo de Intimação n° 17, fls. 560/563, em sua maior parte não eram pagas nos prazos normalmente praticados no mercado nem nos prazos de pagamento de outros fornecedores da empresa, permanecendo por anos no passivo da BM.

Neste Termo de Intimação, foi solicitado que a empresa informasse se é parte, de alguma ação judicial movida por algum dos fornecedores relacionados, seja de cobrança, execução ou qualquer outro tipo.

Em resposta, fls. 572, informou que não.

Também foram solicitadas e apresentadas, às fls. 572/584, as cópias dos Termos de Dação e Pagamento firmados com as empresas:

a) REALMIX COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA - 05.647.261/0001-11;

b) REBELA COMERCIAL EXPORTADORA LTDA - 69.234.853/0001-85;

c) MSP COMÉRCIO DE MERCADORIAS EM GERAL LTDA - 05.158.490/0001-72;

d) CASA NASCIMENTO LTDA, - 18.943.977/0001-08.

Prosseguindo as pesquisas nos livros Razão do contribuinte, foi observado que a maior parte das notas fiscais apreendidas estavam contabilizadas como pagas através de cheques de pequeno valor, creditados em contas bancos, com exceção dos quatro fornecedores acima enumerados, cujas compras estão escrituradas como pagas através de Termos de Dação e Pagamento.

Na Parte II deste Termo de Verificação Fiscal, estão detalhados, por fornecedor, a forma de contabilizarão das notas fiscais de compras e do seu correspondente pagamento.

2. DOS LANÇAMENTOS E DAS INFRAÇÕES APURADAS

(...)

2.3. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL PIS ANO-CALENDARIO DE 2003 e 2004 - REGIME NÃO CUMULATIVO.

O contribuinte declarou a menor a contribuição para o PIS, em DCTF, referente aos periodos-base dos anos-calendário de 2003 e 2004, em virtude das ocorrências descritas nos itens a seguir:

2.3.1 Valores Consignados em Notas Fiscais Inidôneas e Indevidamente Considerados como Integrantes da Base de Cálculo dos Créditos a Descontar.

Conforme visto no item 2.1 e amplamente relatado e detalhado na Parte II deste Termo, a empresa BM COMERCIAL LTDA reduziu o montante do PIS a recolher, devido pela sistemática da não cumulatividade, relativamente a fatos geradores ocorridos nos anos de 2003 e 2004, através da apropriação indevida de créditos da contribuição, MEDIANTE O RECEBIMENTO, UTILIZAÇÃO E REGISTRO EM SEUS LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS, DE NOTAS FISCAIS QUE NÃO CORRESPONDEM À SAÍDA EFETIVA DAS MERCADORIAS NELAS DESCRITAS, DOS ESTABELECIMENTOS EMITENTES.

O "DEMONSTRATIVO DOS VALORES DAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CONSIGNADOS EM NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS E QUE GERARAM INDEVIDAMENTE CRÉDITO DE PIS E DE COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA" (fls. 127/l47_) trás o detalhamento de todos os valores que foram excluídos da base de cálculo dos créditos a descontar para fins de apuração do PIS.

Destaque-se que:

I) Cópia reprográfica das notas fiscais em questão compõem 0 Anexo II;

2) Cópia reprográfica das folhas dos Livros Razão onde encontram-se contabilizadas essas notas fiscais constituem o Anexo III;

3) Cópia reprográfica de cheques contabilizados como pagamento de notas fiscais inidôneas, conforme relatado no item ***2.2 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE: PAGAMENTO SEM CAUSA E A BENFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO****, constituem o Anexo IV;*

4) Foram excluídos da base de cálculo dos créditos a descontar os valores das mercadorias cujas saídas estão sujeita à tributação do PIS, conforme a seguir esclarecido.

A partir de 01/05/2004, nos termos do art. 28, caput, e inciso III da Lei n° 10.865/2004, foram reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de produtos hortícolas e frutas, classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos,

classificados na posição 04.07, todos da TIPI. Eis que várias das mercadorias consignadas nas notas fiscais inidôneas, a partir de 01/05/04, enquadram-se nas citadas classificações da TIPI, não gerando, portanto, crédito de PIS quando adquiridas. Não estamos, assim, excluindo esses valores - ou seja, sujeitos à alíquota zero - da base de cálculo dos créditos a descontar para efeito de recomposição da contribuição efetivamente devida. Frise-se, então, que somente os créditos relativos aos produtos tributáveis foram glosados.

A Fiscalização reproduziu, no TVF, na íntegra, os capítulos 07 e 08 da TIPI.

2.3.2 Valores Indevidamente Considerados como Integrantes da Base de Cálculo dos Créditos a Descontar a Título de Outros Valores/Operações com Direito a Crédito.

Relativamente ao mês de janeiro de 2003, trata-se de despesa indevidamente considerada como integrante da base de cálculo dos créditos a descontar, consoante linha 13 da Ficha 20 da DIPJ. Essa despesa foi contabilizada como FRETE PJ, conta contábil 3l.03.0l.l0.

Nos termos do art. 3°, inciso IX, 15, inciso II, e 93, inciso I, todos da Lei 10.833/2003, e alterações posteriores, os valores de frete nas operações de vendas só passaram a gerar crédito dedutível do PIS apurado a partir de 1° de fevereiro de 2004 e desde que o ônus seja suportado pelo vendedor.

O DEMONSTRATIVO DE VALOR INDEVIDAMENTE CONSIDERADO COMO BASE DE CÁLCULO DE CRÉDITOS A DESCONTAR A TÍTULO DE OUTROS VALORES COM DIREITO A CRÉDITO (fl. 43) indica esse valor.

Referentemente ao ano de 2004 trata-se de:

"a) janeiro de 2004: despesa indevidamente considerada como integrante da base de cálculo dos créditos a descontar, informado na linha 13 da Ficha 04 do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) a título de Outros Valores com Direito a Crédito. O valor do PIS foi diretamente provisionado na conta FRETE PJ, conta contábil 31.03. 01.10, e efetivamente aproveitada como integrante da base cálculo dos créditos a descontar consoante Demonstrativos anexos apresentados pelo contribuinte em atendimento a Termo de Intimação expedido. Nos termos do art. 3 °, inciso IX: 15, inciso II, e 93, inciso I, todos da Lei I0. 833/2003, e alterações posteriores, os valores de frete nas operações de vendas só passaram a gerar crédito dedutível do PIS apurado a partir de 1" de fevereiro de 2004 e desde que o ônus seja suportado pelo vendedor e pago a pessoa jurídica.

b) janeiro a dezembro de 2004.' despesa indevidamente considerada como integrante da base de cálculo dos créditos a descontar, informados na linha 13 da Ficha 04 dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais

(DACON) a título de Outros Valores com Direito a Crédito. Essa despesa foi contabilizada como COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES, conta contábil 31.03. 02.04.01, e efetivamente aproveitada como integrante da base cálculo dos créditos a descontar consoante Demonstrativos anexos apresentados pelo contribuinte em atendimento a Termo de Intimação No. 014, datado de 28/06/2007. Nos termos da IN SRF 247/2002, com as alterações da IN SRF 358/2003 e IN SRF 464/2004 os bens e serviços, utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou à prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, geram crédito dedutível do PIS apurado. Entretanto, no caso em questão, os valores declarados como despesa de combustíveis e lubrificantes não se enquadram no conceito de insumos.

O "DEMONSTRATIVO DOS VALORES INDEVIDAMENTE CONSIDERADOS COMO INTEGRANTE DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A DESCONTAR A TÍTULO DE OUTROS CRÉDITOS - TRANSPORTE" e o "DEMONSTRATIVO DOS VALORES INDEVIDAMENTE CONSIDERADOS COMO INTEGRANTE DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A DESCONTAR A TITULO OUTROS CRÉDITOS - COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES" (fls. 70 e 71) indicam esses valores.

2.3.3 Valores Indevidamente Considerados como Integrantes da Base de Cálculo dos Créditos a Descontar a Título de Bens Utilizados como Insumos.

Trata-se de despesa indevidamente considerada como integrante da base de cálculo dos créditos a descontar, relativamente aos meses de fevereiro a dezembro de 2003, consoante linha 02 da Ficha 20 da DIPJ. Essa despesa foi contabilizada como COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES, conta contábil 3l.03.02.04.0l.

Nos termos da IN SRF 247/2002, com as alterações da IN SRF 358/2003 e IN SRF 464/2004 os bens e serviços, utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou à prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, geram crédito dedutível do PIS apurado. Entretanto, no caso em questão, os valores declarados como despesa de combustíveis e lubrificantes não se enquadram no conceito de insumos, conforme acima já revelado.

O DEMONSTRATIVO DOS VALORES INDEVIDAMENTE CONSIDERADOS ,COMO INTEGRANTE DA BASE DE CALCULO DOS CREDITOS A DESCONTAR A TITULO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS" (fls. 44) indica esses valores.

2.3.4 Valores Indevidamente Considerados como Integrantes da Base de Cálculo dos Créditos a Descontar a Título de Serviços Utilizados como Insumos.

Trata-se de despesa indevidamente considerada' como integrante' da base de cálculo dos créditos a descontar, consoante linha 03 da Ficha 20 da DIPJ, fatos geradores de fevereiro a dezembro de 2003.

Essa despesa foi contabilizada como FRETE PJ, conta contábil 31 .03.0l .l0.

Nos termos do art. 3°, inciso IX, 15, inciso II, e 93, inciso I, todos da Lei 10.833/2003, e alterações posteriores, os valores de frete nas operações de vendas só passaram a gerar crédito dedutível do PIS apurado a partir de 1° de fevereiro de 2004 e desde que o ônus seja suportado pelo vendedor e os valores sejam devidos a pessoas jurídicas domiciliadas no pais.

O DEMONSTRATIVO DOS VALORES INDEVIDAMENTE CONSIDERADOS COMO INTEGRANTE DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A DESCONTAR A TÍTULO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS" (fl. 45) indica esses valores.

2.3.5 Diferença entre o valor de Receita de Vendas de Mercadorias Declarado na DIPJ e o contabilizado nos Livros Diário e Razão.

O contribuinte informou, no mês de abril de 2003, na linha 03 da ficha 21 da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, valor de receita de mercadoria inferior ao efetivamente auferido no mês, conforme contabilizado e constante do balancete mensal elaborado, conforme cópia em anexo. O "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE RECEITAS NÃO DECLARADAS" (fl. 46) indica o valor da diferença apurada.

Destaque-se que, além dos demonstrativos já citados, foram elaborados os seguintes:

"a) Demonstrativo Mensal das Receitas da Atividade (fls. 31 a 32 e 48 a 49), onde estão detalhadas as receitas de vendas, devoluções e outras receitas, contabilizadas nos balancetes da empresa, em 2003 e 2004.

b) Demonstrativo Consolidado das Reduções das Bases de Cálculo dos Créditos a Descontar (/I. 72). Esse demonstrativo concentra, relativamente aos fatos geradores de janeiro a dezembro de 2004, as reduções totais das bases de cálculo dos créditos a descontar efetuadas.

c) Demonstrativos dos Créditos da Contribuição para o PIS - Incidência Não Cumulativa e Demonstrativos do Cálculo da Contribuição para o PIS - Incidência Não Cumulativa, fatos geradores de janeiro de 2003 a dezembro de 2004 (fls. 35 a 41 e 62 a 69). Esses demonstrativos trazem, de maneira analítica, os valores do PIS declarados pelo contribuinte os efetivamente apurados, considerando-se detalhadamente todos os valores que integraram a composição dos resultados.

d) Demonstrativo Sintético de Apuração da Contribuição para o PIS - Incidência Não Cumulativa (fls. 47 e 73). Esse demonstrativo aponta, de forma sintética, os valores de PIS declarados e os apurados, considerando-se apenas os débitos, os créditos e os saldos mensais dessa contribuição.

2.4. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) - ANOS-CALENDARIO DE 2003 E 2004*.*

2.4.1 Períodos-Base de janeiro de 2003 a janeiro de 2004 - Regime Cumulativo.

O contribuinte declarou nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, relativas ao período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004, fls. 600 a 602, valores de COFINS inferiores aos efetivamente devidos com base na contabilidade e documentos apresentados.

O art. 7°. da Instrução Normativa SRF 126, de 30/10/1998, preconiza que são considerados como confissão de dívida e passíveis de auditoria interna, apenas os valores declarados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, possuindo os valores constantes da DIPJ e da DACON, apenas caráter informativo.

No presente caso, o contribuinte utilizou-se do artifício de declarar à Receita Federal, através da DCTF, de forma sistemática e reiterada, valores de COFINS muito inferiores aos efetivamente devidos e com plena consciência do fato, uma vez que as bases para apuração das contribuições corretas constam de sua própria contabilidade, caracterizando-se assim o É do agente.

A reiteração desta prática encontra-se comprovada nas autuações já realizadas, referentes aos ano-calendário.

"2000 e 2001.' Auto de Infração COFINS - 10680.100282/2005-17 e PIS - 10680100281/2005-64;

2002: Auto de Infração COFINS e PIS - 10680. 013587/2006-62;

Nestas, ficou constatado que o contribuinte adotou a mesma sistemática de apuração, registro e declaração dessas contribuições, sempre em valores inferiores aos efetivamente devidos.

Nos "DEMONSTRATIVOS MENSAIS DAS RECEITAS DA ATIVIDADE" e de "APURAÇÃO DA COFINS FATURAMENTO", às fls. 31 a 33, estão detalhados os valores corretos da contribuição, apurados de acordo com as receitas de vendas, outras receitas e exclusões, constantes da escrituração contábil e documentos apresentados pela empresa.

As cópias dos Livros Razão utilizados são parte integrante do Anexo III.

2.4.2 Períodos-Base de fevereiro a dezembro de 2004 - Regime Não Cumulativo.`

O contribuinte declarou a menor, em DCTF, a COFINS a pagar, em períodos base do ano-calendário de 2004, em virtude das ocorrências descritas nos itens a seguir.

2.4.2.1 Valores Consignados em Notas Fiscais Inidôneas e Indevidamente Considerados como Integrantes da Base de Cálculo dos Créditos a Descontar.

Conforme visto no item 2.1 e amplamente relatado e detalhado na Parte II deste Termo, a empresa BM COMERCIAL LTDA reduziu o montante da COFINS a recolher, devido pela sistemática da não cumulatividade, relativamente a fatos geradores ocorridos de fevereiro a dezembro de 2004, através da apropriação indevida de créditos da contribuição, MEDIANTE O RECEBIMENTO, UTILIZAÇÃO E REGISTRO EM SEUS LIVROS FISCAIS E coNTÁBE1S, DE NoTAS FISCAIS QUE NÃo CORRESPONDEM À SAÍDA EFETIVA DAS MERCADORIAS NELAS DESCRITAS, DOS ESTABELECIMENTOS EMITENTES.

O "DEMONSTRATIVO DOS VALORES DAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CONSIGNADOS EM NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS E QUE GERARAM INDEVIDAMENTE CRÉDITO DE PIS E DE COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA" (fls. 127/147) trás o detalhamento de todos os valores que foram excluídos da base de cálculo dos créditos a descontar para fins de apuração da COFINS.

Destaque-se que:

1) Cópia reprográfica das notas fiscais em questão compõem o Anexo II;

2) Cópia reprográfica das folhas dos Livros Razão onde encontram-se contabilizadas essas notas fiscais constituem o Anexo III;

3) Cópia reprográfica de cheques contabilizados como pagamento de notas fiscais inidôneas, conforme relatado no item 2.2 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE: PAGAMENTO SEM CAUSA E A BENFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, constituem o Anexo IV;

4) Foram excluídos da base de cálculo dos créditos a descontar os valores das mercadorias cujas saídas estão sujeita à tributação da COFINS, conforme a seguir esclarecido.

A partir de 01/05/2004, nos termos do art. 28, caput, e inciso III da Lei n° 10.865/2004, foram reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para a COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado intemo, de produtos hortícolas e frutas, classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos, classificados na posição 04.07, todos da TIPI. Eis que várias das mercadorias

consignadas nas notas fiscais inidôneas, a partir de 01/05/04, enquadram-se nas citadas classificações da TIPI, não gerando, portanto, crédito de PIS quando adquiridas. Não estamos, assim, excluindo esses valores - ou seja, sujeitos a alíquota zero - da base de cálculo dos créditos a descontar para efeito de recomposição da contribuição efetivamente devida. Frise-se, então, que somente os créditos relativos aos produtos tributáveis foram glosados.

Os capítulos 07 e 08 da TIPI foram acima integralmente reproduzidos, no TVF.

2.4.2.2 Valores Indevidamente Considerados como Integrantes da Base de Cálculo dos Créditos a Descontar, a Título de Outros Valores/Operações com Direito a Créditos.

Trata-se de despesa indevidamente considerada como integrante da base de cálculo dos créditos a descontar, informados na linha 13 da Ficha 06 dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) a título de Outros Valores com Direito a Crédito. Essa despesa foi contabilizada como COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES, conta contábil 31.03.02.04.0l, e efetivamente aproveitada como integrante da base cálculo dos créditos' a descontar consoante Demonstrativos anexos apresentados pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação n° 014, datado de 28/06/2007.

Nos termos da IN SRF 247/2002, com as alterações da IN SRF 358/2003 e IN SRF 464/2004 os bens e serviços, utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou à prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, geram crédito dedutível da COFINS apurada. Entretanto, no caso em questão, os valores declarados como despesa de combustíveis e lubrificantes não se enquadram no conceito de insumos.

O DEMONSTRATIVO DOS VALORES INDEVIDAMENTE CONSIDERADOS COMO INTEGRANTES DA BASE DE CÁLCULO Dos CRÉDITOS A DESCONTAR A TÍTULO DE OUTROS CRÉDITOS - COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES (fl. 59) detalha esses valores.

I O DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DAS REDUÇÕES DAS BASES DE CALCULO DOS CREDITOS A DESCONTAR (fi. 60) detalha a consolidação dos valores excluídos da base de cálculo dos créditos a descontar na apuração da COFINS.

Destaque-se que, além dos demonstrativos já citados, foram ainda elaborados os seguinte:

"a) Demonstrativo Mensal das Receitas da Atividade (fls. 48 a 49), onde estão detalhadas as receitas de vendas, devoluções e outras receitas, contabilizadas nos balancetes da empresa, em 2004.

b) Demonstrativos dos Créditos da Cofins - Incidência Não Cumulativa e Demonstrativos do Cálculo da Cofins - Incidência Não Cumulativa, fatos geradores de fevereiro a dezembro de 2004 (fls. 51 a 58). Esses demonstrativos trazem, de maneira analítica, os valores do PIS declarados pelo contribuinte os efetivamente apurados, considerando-se detalhadamente todos os valores que integraram a composição dos resultados.

c) Demonstrativo Sintético de Apuração da COFINS - Incidência Não Cumulativa (fls. 61). Esse demonstrativo aponta, deforma sintética, os valores da COFINS declarados e os apurados, considerando-se apenas os débitos, os créditos e os saldos mensais dessa contribuição.

3. DAS PENALIDADES APLICADAS.

De todo o exposto, ficou caracterizada a conduta claramente dolosa adotada pelo sujeito passivo, que visava impedir ou retardar a ocorrência e O conhecimento, por parte da autoridade fiscal, dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, inclusive natureza e circunstâncias materiais, enquadrando-se O contribuinte nas hipóteses previstas nos artigos 71, inciso I, e 72 da Lei 4.502/1964 - Sonegação e Fraude.

Assim disciplina O art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/2007.

No caso em tela, à luz do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/2007, estando demonstrado o dolo dos agentes' e a ocorrência de sonegação e fraude, aplica-se a todos lançamentos efetuados, a multa qualificada de 150 %.

Para o caso específico dos Autos de Infração de IRPJ/CSLL e PIS/COFINS, a penalidade sofrerá o agravamento previsto na legislação acima descrita, que a eleva para 225 %, em punição pela não apresentação dos arquivos magnéticos Plano de Contas, Saldos Mensais, Lançamentos Contábeis, Mestre e Itens de Mercadorias, solicitados nos Termos de Intimaçao de números 001, 002, 004 e 006, conforme explanado no item acima, "DESCRIÇÃO DOS FATOS.

4. DA RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO.

No período de ocorrência dos fatos narrados, a BM Comercial Ltda teve seu quadro societário composto pelos quotistas Márcia Vilefort Martins Chemicharo (CPF 494.972.946-20) e Márcio Vilefort Martins (CPF 434.695.236-49 - de 01/03/2003 a 22/03/2003) e procuradores constituídos Antônio Vilefort Martins (CPF 146.424.416-20) e Marilia Vilefort Martins (CPF 445.512.586-87), que concorreram solidariamente para ocorrência das infrações destacadas, vez que exerceram conjuntamente poderes de administração da empresa nos

períodos sob análise, agindo em conluio, nos termos do previsto no artigo 73 da Lei 4.502/ 1964.

A atuação dos Srs. Márcio e Márcia Vilefort Martins Chemicharo ocorreu tanto diretamente, como administradores e sócios da BM Comercial Ltda, como através da pessoa jurídica quotista MVM Empreendimentos e Participações Ltda (CNPJ 03.887.036/0001-27).

Esta última, passou a ser sócia da autuada a partir de 23/06/2000 e teve a participação de ambos os Vilefort em seu quadro societário, estando sempre, ao menos um dos dois, exercendo os poderes de administração da empresa.

A seguir, o Fisco faz um resumo das alterações ocorridas no quadro societário da BM Comercial Ltda, e da sua acionista MVM Empreendimentos e Participações Ltda.

As cópias dos contratos sociais da BM Comercial Ltda estão às fls. 642/722, MVM Empreendimentos e Participações Ltda às fls. 723/759 e VAL Empreendimentos e Participações Ltda às fls. 760/781.

Tendo em vista que o contrato social da BM Comercial Ltda admitia que a sociedade fosse administrada também por outras pessoas, na forma de mandato, foram identificadas as procurações, cujas cópias constam das fls. 776/781.

Em decorrência de todo o exposto, conclui-se que Márcia Vilefort Martins Chemicharo, sócia da pessoa jurídica com poderes de administração, de acordo com os fatos apurados, é solidária e pessoalmente responsável pelos créditos tributários resultantes dos atos praticados com infração à legislação tributária federal, nos termos dos arts. 124, I e 135, III do CTN, apurados em todo o período compreendido neste Auto de Infração.

Idêntica responsabilidade, solidária e pessoal, é atribuída a Márcio Vilefort Martins, sócio com poderes de administração, no período de 01/01/2003 a 22/03/2003, nos termos dos arts. 124, I' e 135 III, do CTN, passando a solidária, conforme art. 124 inc. I do CTN, de 28/02/2005 até a presente data, devido ao seu retorno ao quadro societário da MVM.

A responsabilidade solidária e pessoal é também imputada aos Srs. Antônio e Marília Vilefort Martins, por terem agido como procuradores com poderes de administração, gerenciando e representando a empresa, demonstrando interesse comum no negócio e tendo concorrido para a prática das infrações apontadas, conforme revelado, nos termos dos arts. 124, 1 e 135, do CTN.

Ainda, a pessoa jurídica MVM Empreendimentos e Participações Ltda, como sócia majoritária da BM, por ter interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das

obrigações tributárias autuadas, torna-se solidariamente obrigada, nos termos do art. 124 I, do CTN.

A ciência deste Auto de Infração será dada ao representante legal da pessoa jurídica autuada, bem como aos Srs. Márcio, Márcia, Antônio e Marília Vilefort Martins e à MVM Empreendimentos e Participações Ltda, para que tenham conhecimento do crédito tributário apurado e responsabilidade a eles atribuída.

PARTE II - CQMPROVAÇÃO DA INIDONEIDADE DE DOCUMENTACAO FISCAL.

Inicialmente, o Fisco ressaltou que o contribuinte BM COMERCIAL LTDA foi devida e regularmente intimado a comprovar o pagamento e o efetivo ingresso das mercadorias contabilizadas como adquiridas para revenda das empresas que a seguir detalhadas, tudo consoante Termo de Intimação n°16.

Em atendimento a esse Termo de Intimação o contribuinte prestou as seguintes informações, literalmente:

Item I :

"a) As compras efetuadas pela empresa intimada, são geralmente consumadas através de corretores de mercadorias que são geralmente itinerantes.

b) Os transportadores estão identificados individualmente no rodapé de cada documento fiscal.

c) Vide resposta ao item b.

d) As respectivas informações estão consignadas nos respectivos livros diário e razão (...).

e) empresa não dispõe deste arquivo e não consta nenhuma norma legal que nos obrigue a mantê-lo salientando que os estratos bancários, bem como os lançamentos que os sustentam estão contemplados no livro diário e razão. " (Destaques nossos)

Frise-se, ainda, que as cópias reprográficas das notas fiscais citadas nessa parte, integram o Anexo II e ali se encontram dispostas, na mesma seqüência em que as empresas são relacionadas e descritas, a seguir.

Ou Seja, a Fiscalização, minuciosamente, uma a uma, esclarece os motivos e as provas que redundaram nas glosas dos custos deduzidos pelo contribuinte, na apuração do IRPJ e da CSLL, relativamente a documentos fiscais inidôneos emitidos pelas seguintes empresas:

	EMPRESA	CNPJ
1	ARCO TRANSPORTE E COMÉRCIO LTDA - ME	05.586.467/0001-89
2	CARLOS ROBERTO REIS	05.661.469/0001-95
3	CASA NASCIMENTO LTDA	18.943.977/0001-08
4	COMERCIAL DE ALIMENTOS ALINE	04.466.350/0001-07
5	COMERCIAL WME LTDA	04.922.601/0001-02
6	COMÉRCIO DE CEREAIS IZABELA LTDA	71.085.989/0001-21
7	GILDAN COMERCIAL LTDA	02.679.905/0001-65
8	GUIA TRANSPORTE E COMÉRCIO LTDA	06.324.943/0001-56
9	INTEAGRO COMÉRCIO INDÚSTRIA E REP. LTDA	03.102.717/00001-32
10	MSP COMÉRCIO DE MERCADORIAS EM GERAL LTDA	05.158.490/00001-72
11	MZ3 COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA	05.015.473/0001-86
12	NUTRICOM ALIMENTOS LTDA	04.201.813/0001-09
13	NUTRILÍNEA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA	04.628.638/0001-22
14	PATMUS COMERCIAL LTDA	05.979.369/0001-01
15	REALMIX COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA	05.647.261/0001-11
16	REBELA COMERCIAL EXPORTADORA LTDA	69.324.853/0001-85
17	SANDRO ROBERTO FIGUEIREDO VENTURA	06.050.476/0001-13
18	SERRA DO OURO COMERCIAL LTDA	02.884.306/0001-83
19	STONE RIVER, COM, IMP E EXPORTAÇÃO LTDA	02.303.430/0001-08
20	TRANSPORTE E COMÉRCIO KL LTDA	06.020.922/0001-47
21	VARMIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA	03.589.953/0001-25
22	VICENTE & VICENTE LTDA – ME	25.801.523/0001-68
23	WR COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA	05.905.156/0001-35

Da Impugnação.

Tendo sido dele cientificado, tanto o sujeito passivo quanto as pessoas físicas ou jurídicas arroladas como responsáveis pelo crédito tributário lançado, esses contestaram o lançamento, conforme discriminado no quadro abaixo:

Defendente/Termo Sujeição	Intimação/Data	Defesa/Data
Márcio Vilefort Martins/fls – 959	"AR, fls-968", em 11/10/2008	"Fls-975/1057", em 10/11/2008
Márcia Vilefort Martins/fls – 960	"Docs. fls-1083", em 13/10/2008	"Fls-975/1057", em 10/11/2008
Antônio Vilefort Martins/fls – 961	"AR, fls-969", em 11/10/2008	"Fls-975/1057", em 10/11/2008
Marília Vilefort Martins/fls – 962	"AR, fls-970", em 23/10/2008	"Fls-975/1057", em 10/11/2008
MVM Emp/Paticipações Ltda/fls. 963	"AR, fls-971", em 13/10/2008	"Fls-975/1057", em 10/11/2008
BM Comercial Ltda	"AR, fls-1083", em 10/10/2008	"Fls-975/1057", em 10/11/2008

Adiante compendiam-se suas razões.

I e II - DA TEMPESTIVIDADE E DOS FATOS.

Inicialmente, o Impugnante esclarece acerca da tempestividade da defesa e faz um breve relato dos fatos que redundaram nas autuações de que trata o presente processo.

III- DAS PRELIMINARES.

Da Decadência.

Substancialmente, citando o art. 150, § 4°, do CTN, defende que ocorreu a decadência para os fatos geradores acontecidos de janeiro 2003 a setembro de 2003, tendo em vista que a formalização do lançamento se deu em outubro de 2008.

Sustenta, ainda, que não se aplica o prazo previsto no art. 173, I, do CTN.

III.2 - Da Ilegitimidade Passiva dos "COOBRIGADOS".

Sustenta a ilegitimidade passiva de todas as pessoas físicas e jurídicas apontadas como "coobrigadas", sendo evidente a necessidade de sua exclusão do pólo passivo da lide.

Diz que o Fisco, na dúvida de quem deva assumir a pretensa carga tributária, chamou todos para responder, pessoas físicas ou jurídicas, aos quais imputou responsabilidade solidária, ainda que inexista qualquer vínculo societário.

III.2.1 - Márcio e Márcia Vilefort Martins e MVM Empreendimentos e Participações Ltda.

Aos Srs. Márcio e Márcia Vilefort Martins e à empresa MVM Empreendimentos e Participações Ltda, foi imputada a responsabilidade prevista no art. 124, I e 135, III, ambos do CTN.

No entanto, no caso em tela, é evidente a inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN, pois ao contrário do que pretende o Fisco, esse dispositivo legal não visa instituir uma nova espécie de responsabilidade indireta, ou seja, não pretende determinar que toda e qualquer pessoa que tenha qualquer tipo de interesse na situação que constitua o fato gerador seja responsável solidária pelo crédito lançado.

Salienta que a melhor doutrina tem entendido que o art. 124, do CTN, deve ser aplicado nos casos em que ocorrer uma pluralidade de pessoas no pólo passivo da obrigação tributária (contribuintes ou responsáveis), justamente para disciplinar a relação entre eles, se será solidária, subsidiária, etc.

Diz, nesse sentido, o art. 124, do CTN, visa ordenar a relação entre aqueles que devem responder pelo crédito tributário, sejam contribuintes ou responsáveis, não se constituindo como uma nova "forma" de responsabilidade tributária.

Por fim, mesmo que não se entenda o art. 124, I, do CTN, como sendo mecanismo de graduar a responsabilidade daqueles que já estavam inclusos no pólo passivo da obrigação tributária em caso~de pluralidade de obrigados, não pode ser aplicado à hipótese dos autos porque a expressão "interesse comum" somente pode ser entendida como sendo aqueles que praticaram em conjunto os negócios jurídicos ensejadores do fato gerador.

No caso, o "interesse comum" aplica-se àqueles que efetivamente autuaram como responsáveis da BM Comercial, participando das operações que geraram o suposto recolhimento, a menor, dos tributos em comento, não bastando simplesmente a qualidade de sócio. O "interesse comum" mencionado no CTN não significa interesse econômico no resultado da situação que constitui o fato gerador.

No que se refere ao art. 135, III, do CTN, a responsabilidade capitulada nesse dispositivo legal diz respeito à extensão da responsabilidade ao administrador da pessoa jurídica "devedora". Tal responsabilidade existe, desde que comprovada a prática de atos com excesso de poderes, infração da lei, contrato social ou estatutos.

Alega, no caso presente, todavia, a Fiscalização se eximiu de comprovar suas alegações.

Diz, ocorre que o critério para atribuir a responsabilidade prevista no art. 135, do CTN, não se resume ao simples fato de gestão da sociedade. E preciso estar presente a culpa subjetiva.

Nesse prisma, a questão é saber se o mero não pagamento de tributos acarreta infração à lei para os fins colimados no art. 135, do CTN.

A seguir, citando doutrina e jurisprudência, defende que o inadimplemento da obrigação tributária por si só não enseja a aplicação da responsabilidade pessoal.

Concluindo, diz, salta aos olhos que, na messe tributária, o átimo limiar que atribui responsabilidade ao administrador é o seu grau de atuação à frente dos interesses da pessoa jurídica, de forma que sua responsabilidade pessoal surge com a não observância das diretrizes legais, desde que amplamente alegadas, individualizadas e, principalmente, comprovadas. O arrepio desta conjectura inutiliza qualquer pretensão, devendo ser afastada a responsabilidade que se pretende imputar aos Impugnantes MVM Empreendimentos Ltda, Márcio e Márcia Vilefort Martins, seja com base no art. 124, I, ou no art. 135, III, do CTN.

III. 2.2 - Antônio Vilefort Martins e Marilia Vilefort Martins.

Os Impugnantes, embora não tenham integrado o quadro societário da autuada BM Comercial Ltda, foram também incluídos no pólo passivo da autuação em razão de procurações que lhes foram outorgadas pela sociedade.

Ressalta, inicialmente, que meros instrumentos de procuração não geram responsabilidade tributária, sob pena de qualquer cidadão sujeitar-se a ações desta natureza, o que desafia a segurança jurídica.

Diz, os Impugnantes, que nunca pertenceram ao quadro societário da empresa, jamais exerceram atos de gesta de cunho

fiscal, o que lhes retira totalmente do campo de abrangência do auto de infração em tela. Os instrumentos de mandato, não há como se furtar, constituem fraca presunção alegada pelo Fisco acerca da responsabilidade tributária.

Assevera que cabia à Fiscalização provar que os Impugnantes realizaram operações associadas às razões que culminaram na exigência fiscal. Todavia, se eximiu de fazê-lo, restando evidenciada a subjetividade do lançamento, o que não se coaduna com as peculiaridades deste instituto.

Salienta que os Irnpugrrantes, legitimados pelas procurações que lhes foram outorgadas, praticaram apenas atos de cunho comercial e de gestão empresarial, tal qual a assinatura de cheques, aberturas de contas e endosso de duplicatas. Note-se que a Fiscalização não aponta qualquer evidência de que os Impugnantes concorreram para a alegada omissão no recolhimento dos tributos lançados.

Por tais razões os Impugnantes devem ser excluídos do pólo passivo da relação processual.

III.3 - Da Infringência ao Princípio da Ampla Defesa

Argumenta que a ampla defesa, por ser um direito e garantia constitucional e segundo os melhores ditames da hermenêutica constitucional, não pode ser interpretada de forma restritiva, sendo que qualquer irregularidade no processo administrativo fiscal que leve o contribuinte a ter dificuldade em compreender o fato que lhe foi imputado e, por conseguinte, elaborar uma ampla defesa sólida, deve culminar na nulidade de todo o procedimento.

Sustenta que, no caso em tela, o Auto de Infração não preenche os requisitos legais indispensáveis à sua validade, não possibilitando aos Impugnantes 0 exercício pleno de seu direito de defesa, eis que a falta de informações essenciais dificulta a elaboração de uma malha de argumentação sólida.

Em relação ao PIS e à COFINS, alega que não foi intimada do procedimento que culminou na desconsideração das notas fiscais que fundamentaram o presente lançamento, fato que não se pode aceitar.

Sustenta, sendo a declaração de inidoneidade dos documentos fiscais a causa do lançamento, resta concluir que a ausência da ciência da autuada nos processos/procedimentos que resultaram nessa declaração macula todo o trabalho.

Evidencia a dificuldade que o contribuinte tem de se defender no prazo destinado à apresentação da Impugnação, considerando que o Termo de Verificação Fiscal - TVF tem um grande volume de páginas (198 fls.), sendo que, acrescidos do Auto de Infiação propriamente dito, constituem um montante considerável de documentos para serem analisados no prazo exíguo da Impugnação. Soma-se a isso o fato de que todos os documentos

apontados no TVF, cuja referência da página encontra-se em parênteses, encontram-se sem preenchimento dessa referência.

Alega, ainda, que a Administração Pública deve preencher os requisitos do art. 142, do CTN, independentemente da postura do administrado.

DO MÉR1TO.

IV.1 - Do Pis e Da Cofins Não-Cumulativos.

O presente tópico trata apenas do PIS e da Cofins sujeitos á sistemática não cumulativa de recolhimento e apuração.

IV.1.1 - Da Glosa Indevida de Créditos Consignados em Notas Fiscais Consideradas Inidôneas.

IV.1.1 - Da Impossibilidade de Prevalecerem os Procedimentos da Fiscalização - Da Ausência de Competência (Lega e Técnica) para que a Autuada Realize a Fiscalização de seus Fornecedores e Respectivos Documentos Fiscais, Contábeis e Societários.

A Fiscalização alega que as contribuições teriam sido recolhidas, a menor, em razão de ter ocorrido aproveitamento de créditos indevidos, eis que destacados em notas fiscais de entrada consideradas inidôneas e que, no entender, do Fisco, não corresponderem à saída efetiva de mercadorias dos estabelecimentos emitentes.

Sustenta-se, assim, a autuação na descabida alegação de que diversas notas fiscais escrituradas pela Autuada seriam inidôneas, assim caracterizadas por Atos Declaratórios emitidos pela Secretaria de Estado da Fazenda/MG posteriormente à realização das compras e vendas firmadas e devidamente cumpridas entre a empresa Impugnante e seus fornecedores.

A Fiscalização também apurou informações sobre os fornecedores, bem como realizou diligências em seus estabelecimentos e em cartórios, diligências essas que poderiam, à primeira vista, corroborar o lançamento. Entretanto, após uma análise mais apurada, denota-se claramente que os esforços da Fiscalização somente serviram para "incrementar" o quadro, data venia, fantasioso imaginado pelo Fisco.

Ora, isso porque todas as informações e diligências foram apuradas e realizadas recentemente, ou seja, aproximadamente 05 cinco anos após a ocorrência das operações comerciais celebradas entre a Autuada e seus fornecedores.

Sustenta, a investigação sobre se uma empresa funcionava ou não de fato em uma determinada época realizada anos depois gera, no máximo, conjecturas (nem mesmos presunções), que certamente não podem ser utilizadas para fins de lançamento, em razão dos princípios da legalidade.

Ressalta, por outro lado, não foram realizados quaisquer procedimentos no estabelecimento da Autuada que pudessem conferir a certeza necessária ao crédito tributário. E o que é pior, a Fiscalização jamais possibilitou a efetiva participação da empresa autuada durante as suas investigações, impossibilitando o pleno exercício de seu direito de defesa.

Dessa forma, os laudos contábeis e documentos anexados à presente Impugnação refutam completamente as informações colhidas pela Fiscalização.

Salienta, a declaração de inidoneidade baseada em atos declaratórios e procedimentos realizados após tantos anos da ocorrência das operações é assunto controvertido, haja vista o fato que os Atos Declaratórios de falsidade ou inidoneidade de documentos fiscais, embora posteriores às operações mercantis, no equivocado entender do Fisco, teriam efeito retroativo.

Diz, declarar unilateralmente que este ou aquele documento fiscal é falso ou inidôneo é comportamento temerário do Fisco, desestabilizador das relações entre este e o contribuinte e derrogador dos direitos e garantias constitucionais, sobretudo porque tal declaração (com efeitos retroativos) não é precedida de notificação aos interessados, nem tampouco decorre de processo regular, provedor dos meios legais de defesa.

Alega, a verdade é que a Impugnante não tem como atestar se o fornecedor está em dia com suas obrigações fiscais ou se aquele documento realmente não legitimaria a tomada de crédito. Primeiro porque a Impugnante não tem o dever legal de atuar como agente fiscalizador, ou melhor, sequer possui legitimidade para tanto; e segundo, em razão de não deter capacidade técnica para analisar requisitos' estruturais das notas fiscais a fim de apontar se são "paralelas" ou não.

Esclarece que, mesmo sabendo que o encargo de fiscalizar o funcionamento de seus fornecedores não lhe pertence, promoveu, à época das operações mercantis realizadas com cada fornecedor, consulta ao SINTEGRA/ICMS, no "site" www.sintegra.sefmggov.br, a fim de verificar a situação cadastral dos mesmos.

Realizando essa diligência, ficou comprovada, vez por todas, a insubsistência do feito fiscal, eis que há empresas fomecedoras, cujas notas fiscais foram glosadas, encontram-se, até a presente data, com situação cadastral HABILITADA no SINTEGRA (telas em anexo), sendo verdadeiro absurdo considerar que operações com contribuintes de tanta tradição possam não ter ocorrido na realidade.

E não é só isso, analisando-se a situação cadastral de seus fornecedores e fazendo um confronto com a data de emissão das notas fiscais constantes do Auto de Infração, verificou-se que o cadastro da todas as empresas, somente foi considerado "não habilitado" em data posterior a da operação realizada com a

Impugnante, conforme se confere em quadro constante da defesa (planilha informativa e relas do SINTEGRA em anexo).

Enfatiza, a obrigação determinada pela legislação tributária é a de que o comprador ao receber a nota fiscal, formalmente em ordem, exija da outra parte que apresente o documento comprobatório de sua inscrição na competente repartição fazendária, o que foi cumprido a contento pela Autuada.

Conferido todos os dados constantes na nota fiscal quando chegou acobertando o transporte das mercadorias, essa foi encaminhada, com visto de controle para a contabilidade, onde foi feito o lançamento nos livros de escrita fiscal e processado o pagamento na forma e condições ajustadas.

Ressalta, se os fornecedores, quando da realização das operações questionadas, apresentam carimbos, autenticações, contratos sociais e demais documentos falsos ou inidôneos para a Autuada, não há que se falar em qualquer penalidade a essa empresa, mas sim aos citados fornecedores.

Frisa que as mercadorias realmente adentraram em seu estabelecimento.

Alega que não pode ser responsabilizada por atos de seus fornecedores, pois somente muito tempo depois das operações é que tomou ciência das irregularidades dos respectivos documentos fiscais.

Desse modo, nenhuma responsabilidade lhe pode ser imputada, pois em momento algum tinha condições de saber a respeito da idoneidade da empresa que emitiu a nota fiscal questionada..

Cita trechos de um Acórdão da 1" Câmara do Conselho de Contribuintes.

Assevera, na verdade, é impossível saber se uma empresa é idônea porquanto o processo que a declara como inidônea é feito à revelia de todos os contribuintes, culminando com o absurdo efeito retroativo da declaração. "

Resta evidente que no caso de notas "paralelas" ou sem autorização do Fisco, a verdade é que o adquirente de boa-fé, no momento da compra, não tem como aferir a validade formal de tais documentos.

Diante disso, seja em razão da ausência de competência (legal e técnica) da Autuada para testar sobre a idoneidade dos documentos emitidos pelos fornecedores, seja pela efetiva ocorrência das operações mercantis glosadas, resta incabível a glosa dos custos pretendida no presente Auto de Infração.

IV.l.l.2 - Da Ausência de Diligências Tendentes a Comprovar que Inocorreu Efefiva Entrada e Pagamento de Mercadorias no Estabelecimento da Autuada e Do Onus da Prova.

Reafirmando que o Fisco não diligenciou no sentido de tentar comprovar se houve, ou não, a efetiva entrada das mercadorias no seu estabelecimento, a Impugnante cita que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido que somente com a comprovação inequívoca de que as operações efetivamente não ocorreram pode se decretar a inidoneidade de documentos fiscais.

Ressalta que, no caso em tela, não se observa a existência de nenhuma prova direta, apenas indícios interpretados pelo Fisco de fonna a tentar caracterizar a inidoneidade da documentação fiscal. Todavia, diz que trouxe aos autos provas que contradizem os argumentos do Fisco (planilhas, comprovantes de pagamentos, comprovantes de importação, notas fiscais de transferência com carimbos das barreiras fiscais, etc.)

Salienta que os indícios foram contraditados na impugnação, inclusive com a juntada de planilhas, notas fiscais com carimbos opostos pela fiscalização estadual, comprovantes de importações, dentre outros.

Salienta, apenas para ilustrar, que no caso da Nota Fiscal n° 00649, emitida pela empresa Realmix Comércio e Distribuição, que vendeu para essa empresa 1.450 caixas de maçãs "gala", através da Nota Fiscal n° 021608, no valor de R$ 17.400,00. Entretanto, a Realmix entendeu por bem ficar com apenas 893 caixas, devolvendo 557, através da nota fiscal acima mencionada, no valor de R$ 6.684,00. Toda a operação foi realizada via bancos, com pagamentos de boletos em nome das próprias empresas, conforme documentos anexos.

Desse modo, o exemplo acima serve para refutar o trabalho da Fiscalização, tendo em vista que esse documento fiscal é idêntico aos demais emitidos por esse fornecedor, não havendo como a Autuada verificar se havia ou não algum problema nas demais notas emitidas por essa empresa. .

Diante disso, como nos autos não pode ser atestada inequivocamente a inidoneidade dos documentos fiscais, sendo os supostos indícios coletados pelo Fisco insuficientes para conferir ao crédito tributário a certeza e a liquidez necessárias, tendo em vista a ausência de comprovação de que não houve a efetiva entrada e pagamento de mercadorias no estabelecimento da Autuada, deve a presente Impugnação ser provida para cancelar o Auto de Infração.

IV.l.l.3 - Da Indevida Retroação da Inidoneidade dos Documentos Fiscais.

Aduz, mesmo ocorrendo a constatação da inidoneidade, somente agora a Fiscalização pretende que tais efeitos retroajam à data das compras realizadas pela Autuada, fato que não se pode admitir no paradigma do Estado Democrático de Direito.

Salienta que os referidos atos foram publicados após a realização das operações comerciais discutidas no presente processo.

Sustenta, desse modo, seja tomando como marco a verificação da inidoneidade do Fiscal Federal ou a data de publicação dos Atos Declaratórios pelo Fisco Estadual, somente prevaleceria a autuação fiscal se os efeitos da suposta inidoneidade retroagissem até a data da ocorrência das operações comerciais realizadas entre a Autuada e seus fornecedores, fato que não pode prevalecer.

Nesse sentido, a Impugnante apresenta quadro demonstrativo indicando que os Atos Declaratórios foram publicados, no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais, em data posterior a da emissão dos documentos fiscais glosados.

Ocorre, todavia, que o efeito retroativo que pretende o Fisco atribuir aos Atos Declaratórios não encontra respaldo no campo jurídico.

Citando os arts. 100, I, 103, I, 105 e 106, todos do CTN, alega a impossibilidade da retroatividade dos efeitos dos referidos Atos Declaratórios.

Diz que a pretensão do Fisco de proceder a glosa das despesas realizadas pela Autuada, sob alegação de falsidade ou inidoneidade dos documentos fiscais que acobertaram dada operação mercantil, constitui verdadeira arbitrariedade.

A Impugnante, nesse sentido, cita jurisprudência do STJ.

Alega também que o Conselho de Contribuinte manifestou seu entendimento no sentido que os atos declaratórios de inaptidão não têm o condão de descaracterizar documentos fiscais emitidos antes de sua edição.

IV.I.I.4 - Da Tributação das Mercadorias em Questão em sua Saída do Estabelecimento da Autuada - Conseqüência Inafastável de sua Entrada - Improcedência do Auto de Infração.

Diz, o Fisco desconsiderou os créditos de PIS e Cofins decorrentes da aquisição de mercadorias devidamente escrituradas nos livros da Impugnante, reconstituindo a sua receita tributável. Contudo o Fisco não poderia simplesmente eliminar os referidos créditos.

Salienta que o lançamento teve como fundamento a inidoneidade das notas fiscais e, por conseguinte, a suposta inocorrência da entrada das mercadorias mencionadas nesses documentos no estabelecimento da Impugnante.

Diz, na prática, o Fisco determinou que não houve a entrada da mercadoria.

Então, cabe indagar: como pode exigir o PIS e a Cofins, referentemente à receita apurada com a saída dessas mercadorias nas operações futuras realizadas pela Autuada?

Na, data vênia, ABSURDA hipótese de se considerar inexistente a entrada de produtos, adotada somente a título de argumentação, deveria ter sido realizada diligência tendente a verificar a efetiva saída de mercadorias para que fosse devidamente recomposta a receita tributável da Autuada.

Assim, ou se entende que as mercadorias realmente foram adquiridas (o que traduz a verdade), ou se entende que as notas são inidôneas/falsas, não representando entrada de mercadorias, o que significa a impossibilidade de saída de produtos para revenda.

Diz, em síntese, a receita tributável deveria ter sido recomposta.

IV.l.l.5 - Da Comprovação da Ocorrência das Operações Mercantis - Da Fragilidade do Feito Fiscal.

Ao contrário do alegado no TVF, a verdade é que os pagamentos realizados pela Autuada, longe de constituírem em parcelas destinadas a beneficiários desconhecidos, trataram-se de efetivas quitações das transações comerciais ocorridas entre a BM e seus fornecedores, sendo que anexo à presente Impugnação encontra-se um levantamento detalhado, nota por nota, que comprova a efetiva ocorrência de todas as operações glosadas.

Cita Jurisprudência do STJ, que já se manifestou no sentido de que comprovada a ocorrência da operação comercial, não se pode responsabilizar o adquirente de boa-fé, sobre qualquer irregularidade de seu fornecedor.

Diz, no presente caso, a Autuada anexa provas no sentido de demonstrar inequivocamente as ocorrências fáticas das operações comerciais.

Seguindo essa ótica, mister adentrar mais profundamente no caso das notas fiscais emitidas pela empresa "MSP COMERCIO DE MERCADORIAS EM GERAL LTDA".

Salienta, o ANEXO 10 (e "sub-anexos") da presente Impugnação demonstra inequivocamente que ocorreram de fato as operações comerciais, como circulação física de mercadorias.

O ANEXO 10.1 comprova o início da cadeia de circulação das mercadorias com os documentos relativos à sua importação; As mercadorias que a BM adquiriu da MSP foram devidamente importadas.

No ANEXO 10.2, por amostragem, constam as notas ficais de venda dos produtos da MSP para a filial da BM em São Paulo e as notas de transferência dessas mercadorias para o estabelecimento Autuado em Minas Gerais. Essas mercadorias transferidas foram devidamente analisadas pelo Fisco Mineiro.

No ANEXO 10.3, juntam-se comprovantes bancários do pagamento das mercadorias. A autuada pagou pelas mercadorias através de transferência bancária de dinheiro., sendo debitado o respectivo valor de sua conta e creditado diretamente na conta bancária da MSP.

Destaca que todas as provas colacionadas nesse caso servem para demonstrar que todo o quadro dantesco pintado pela Fiscalização não possui nenhuma conotação técnico jurídica, não podendo prevalecer após um olhar mais aprofundado.

A ausência de certeza quanto ao fato tributável ocorrida com a análise das provas anexadas culmina, portanto, na inevitável aplicação do art. 112, II, do CTN.

IV.1.2 - Da Validade do Aproveitamento de Créditos Decorrentes"'d'o Pagamento de Frete a Pessoas Jurídicas.

A Fiscalização o também glosou os créditos relativos ao pagamento de frete a pessoas jurídicas.

Segundo o Fisco, o frete somente poderia ser apropriado pelo contribuinte se for destinado à venda, caso consista ônus do vendedor e apenas após 1° de fevereiro de 2004.

Alega, conforme comprovam os documentos anexos, não restam dúvidas de que os fretes em comento foram destinados aos clientes da Autuada, ou seja, realizados para a venda de mercadorias. A BM também é quem arca com as despesas (vendas com cláusula CIF).

Quanto ao início do prazo do aproveitamento, não podem prevalecer as alegações do Fisco, eis que a legislação prevê seu creditamento em razão de que, além do valor despendido pelo contribuinte efetivamente caracterizar-se como sua despesa, é fundamental para o desempenho de sua atividade.

Diz, o legislador ordinário, ao aumentar a alíquota das duas contribuições, permitiu ao contribuinte o aproveitamento de diversos créditos para redução da base imponível.

Dentre esses créditos estão os insumos vinculados à atividade da empresa.

Sob essa ótica, todos os valores despendidos pela Autuada relacionados com as suas atividades comerciais deve estar alcançado pela norma que concede o direito ao crédito.

Pensar o contrário é aplicar interpretação extremamente restritiva e gravosa à Autuada em sw- ofensa não só aos Princípios da Legalidade e Capacidade Contributiva, mas também ao art. 108, do CTN.

Dessa forma, seja através da analogia ou da aplicação dos Princípios da Legalidade e da Capacidade Contributiva, não se pode chegar a outra conclusão senão a de que deve-se interpretar o conceito de insumo a todas as despesas

fundamentais utilizadas pelo contribuinte em suas atividades, garantido-lhe a integral tomada de créditos.

IV.1.3 - Da Validade do Aproveitamento de Créditos Decorrentes da Aquisição de Combustíveis e Lubrificantes.

A Fiscalização também desconsiderou a apropriação de créditos decorrentes da aquisição de combustíveis e lubrificantes sob alegação de falta de previsão legal, eis que não se enquadrariam no conceito de insumos.

Inicialmente, ressalta que a Autuada possui frota própria (documentos em anexo) e que os combustíveis e lubrificantes cujos créditos ora se debate foram efetivamente utilizados nos caminhões da própria empresa e em cumprimento de suas atividades comerciais, na~ o havendo dúvidas em sua classificação como insumos.

Após uma análise apurada das Leis n°s 10.637/2002 e 10.833/2003, sob o enfoque das regras de hermenêuticas do art. 108, do CTN, o conceito de insumos não deve ser utilizado de forma restrita a ponto de anular a própria não-cumulatividade das exações.

Diz, na verdade, todas as despesas necessárias devem ser consideradas como insumo, conseqüentemente gerando o direito a crédito.

Diversas Soluções de Consulta da Secretaria da Receita Federal do Brasil admitem créditos na esteira dos apropriados pela Autuada (transcreve-se ementas).

Assim, tendo em vista que a RFB já se manifestou expressamente sobre a possibilidade de aproveitamento de créditos decorrentes de despesas com combustíveis, lubrificantes, manutenção de veículos, dentre outros, similares àqueles glosados pela Fiscalização, deve ser considerado improcedente o lançamento quanto ao ponto ora analisado (cita o art. 100, do CTN).

Frisa que constitui evidente ofensa ao Princípio da Isonomia Tributária considerar, por exemplo, que para empresas de engenharia as despesas com manutenção de veículos e combustíveis sejam consideradas como insumos, enquanto para Autuada não. No mesmo sentido viola o Primado da Igualdade entender que empresas destinadas a realização de eventos podem desconta despesas com passagem e hospedagem, sendo a Impugnante autuada pela mesma prática.

IV.l.4 - Da Necessidade de Exclusão da Base dos Créditos Glosados as ' Operações com Azeitonas - Saídas Não-tributadas.

Alega que deve ser excluída da base dos créditos glosados todas as operações realizadas com azeitonas, tendo em vista que se tratam de casos não-tributados pelo PIS e pela

No próprio TVF, afirma.-se que as saídas não-tributadas devem ser excluídas da base dos créditos glosados. Entretanto, o Fisco não procedeu as exclusões dos casos em que houve comercialização de azeitonas.

Salienta que as azeitonas (07.ll.20 e códigos derivados) estão compreendidas no Capítulo 7 da TIPI.

A Autuada anexa aos autos comprovantes de importação dessas mercadorias.

Ademais, no ANEXO 10.1, há diversas outras importações de azeitonas na classificação fiscal 07.11.20 e seus derivados, comprovando que esse produto era não tributado à época, portanto, devendo ser excluído do contexto do Auto de Infração.

IV.2 - Da Cofins Sujeita À Sistemática Cumulativa.

Destaca que, em relação ao período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004, exige-se a COFINS, em razão de diferenças entre os valores informados em DCTF e os escriturados.

Entretanto, ainda que prevalecesse essa alegação, haveria necessidade de provimento da presente impugnação em razão da adoção equivocada da base de cálculo, eis que no seu bojo estão incluídas parcelas não enquadradas no conceito de faturamento.

Ademais, esclarece que a controladora da Autuada (empresa VAM) sofreu operação de cisão, em 31/12/2004, vertendo direitos e obrigações da Autuada para a empresa VALMIG Ltda, controlada pela empresa cindida (VAL Empreendimentos "e Participações Ltda).

Dessa forma, ainda que fosse procedente o lançamento (fato que somente se admite para argumentar), é a empresa VALMIG a responsável pelo seu recolhimento, como comprovam os balanços constantes no Laudo do Protocolo de Justificativa de Cisão em anexo.

IV.2.1 - Da Necessidade de Exclusão da Base de Cálculo da Cofins de Valores que Não Correspondem às Receitas de Vendas de Mercadorias ou de Prestação de Serviços.

Nessa parte da defesa, a Impugnante, substancialmente, defende que a base de cálculo da COFINS é o faturamento, definido pela LC n° 70, de 1991, art. 2°, ou seja, "a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza

Salienta que o art. 3°, § 1°, da Lei n° 9.718, de 1998, alargou indevidamente o conceito de faturamento. Entretanto, em decisão datada de 09 de novembro de 2005, o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o referido dispositivo legal, que procedeu ao alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Diz, dessa forma, não se pode exigir a COFINS (cumulativa) sobre a totalidade das receitas auferidas pela Autuada.

IV.2.2 - Da Necessidade da Exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS e da Cof'ms Antes e depois da sistemática da não cumulatividade.

Alega que na definição de "faturamento", base de cálculo do PIS e da COFINS exigidos pelo Fisco, não se refere ao valor integral da nota fiscal ou fatura, incluindo-se o ICMS destacado para simples registro contábil-fiscal.

Diz, na verdade, não se fatura o ICMS, não podendo essa parcela ser inserida na base de cálculo das citadas contribuições.

Por outro lado, na hipótese da sistemática não-cumulativa, a base de cálculo legalmente autorizada passou a ser tanto o faturamento quanto a receita das pessoas jurídicas, eis que as Leis n°s 10.833, de 2003, e 10.637, de 2002, foram editadas sob a égide da Emenda Constitucional n° 20, de 1998.

Entretanto, ainda nesse contexto, o ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins em razão de que o imposto estadual não pode ser considerado como faturamento da Autuada, nem mesmo como parcela de sua receita.

Citando doutrina e jurisprudência, defende que o ICMS não é faturamento nem receita da Impugnante.

Diz, desse modo, é patente a impossibilidade da inclusão do citado imposto estadual na base de cálculo do PIS e da Cofins.

IV.3 - Da Inaplicabilidade Das Multas da Forma como pretendido pelo Fisco.

IV.3.1 - Da Infringência aos Princípios da Vedação ao Confisco e da Capacidade Contributiva.

Nessa parte da defesa, defende, substancialmente, que, em relação às penalidades aplicadas, mesmo havendo previsão legal, a aplicação de multa não pode violar o princípio do Não-Confisco e é obrigada a observar a Capacidade Contributiva da Impugnante, devendo ser decotada do Auto de Infração, isso na impensável hipótese do tributo ser realmente considerado devido.

IV.3.2 - Da Infringência ao Princípio da Proporcionalidade/Razoabilidade.

Em resumo, combate a exigência de multa isolada, porque é excessivamente onerosa, desproporcional e, portanto, flagrantemente ofensiva aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade.

Assim, requer a supressão da multa ou sua redução para o patamar mínimo.

IV.3.3 - Da Multa Qualificada - Inexistência dos Requisitos Legais para Sua Aplicação.

Apenas para argumentar, a Impugnante combate a penalidade imposta, em especial, nesse tópico, no que se refere à qualificação da multa (150%).

Alega que o enquadramento realizado pela Fiscalização (prática de sonegação e fraude, previstas nos arts. 71, I e 72, da Lei 4.502/1964) exige análise detida, eis que tal acusação somente merece prosperar em caso de provas inequívocas, que impossibilitem a existência de qualquer dúvida sobre a conduta dolosa dos imputados.

Assevera que, após uma análise mais aprofundada, com parcimônia e sob o olhar exclusivamente técnico-jurídico que a situação demanda, não há comprovação de quaisquer circunstâncias que autorizem o agravamento da penalidade pretendido pela Fiscalizaçao.

Ora, são improsperáveis as alegações inferidas, especialmente quando em momento algum houve o intuito de sonegação. Durante toda defesa foi comprovado, à saciedade, a inexistência de dolo ou sonegação nas operações realizadas. A este respeito, foi visto que efetivamente ocorreram as operações comerciais glosadas e que os créditos de PIS e Cofins aproveitados são legítimos, não podendo o Fisco aplicar interpretação tão restritiva a ponto de ferir princípios constitucionais.

Destaca, se houvesse o dolo não ação do contribuinte - o alegado intuito de sonegação - não teria este escriturado as receitas em sua contabilidade. Também não teria a Autuada, ao ser solicitada, prontamente apresentado à Fiscalização diversos documentos.

Cita que os Conselhos de Contribuintes vêm consolidando a jurisprudência no sentido de que apenas a certeza do evidente intuito de agir contra a lei, permite e determina a majoração da multa de ofício.

Em razão disso, faz-se necessário sair da abstração proposta pela Fiscalização e enfrentar a realidade posta em exame, donde se concluirá pela inexistência de fraude que justifique a aplicação da multa exigida.

Assim, requer a supressão da multa ou sua redução para o patamar mínimo (vinte por cento), conforme estabelece o art. 61, da Lei n° 9.430, de 1996.

IV.34 - Da Impossibilidade de Aplicação da Multa Agravada - Do Atendimento a Todas as Intimações.

Salientando que a multa qualificada foi ainda agravada, conforme previsto no art. 44, § 2°, da Lei n° 9.430,l996, tendo em vista que a Autuada teria deixado de apresentar arquivos magnéticos solicitados nos Termos de Intimação n°s 001, 002,

004 e 006, defende, todavia, que o agravamento da penalidade somente pode ser aplicado nos caso em que o contribuinte simplesmente ignora as intimações, dificultando o trabalho do Fisco, o que não foi o caso dos autos.

Em primeiro lugar, salienta que as informações contidas nos arquivos magnéticos solicitados nos Termos de Intimação .mencionados JA ERAM DE CONHECIMENTO DO FISCO eis que toda a escrita contábil-fiscal já tinha sido V 3 disponibilizada através de meios "não-eletrônicos". 4 Sobre essa questão, alega que o Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido de que se a Fiscalização detinha as infom ações que necessitava para a conclusão do feito fiscal, não há que se falar em agravamento da multa, mesmo nos casos em que não há participação do contribuinte no fornecimento dessas informações, que dirá quando é o próprio contribuinte quem fornece tais dados, apenas deixando apenas de entregá-la.

Em segundo lugar, frisa que TODAS as intimações foram devidamente respondidas pela Autuada.

Diante disso, assevera que a multa deve ser aplicada em seu patamar mínimo.

IV.4 - Da Impossibilidade de Aplicação da Taxa SELIC.

Defende, substancialmente, que o cômputo dos juros moratórios com base na Taxa SELIC é evidentemente ilegal por consistir em remuneração do capital.

V - DO PEDIDO.

Por todo o exposto, pede seja recebida e julgada procedente a presente Impugnação.

Alternativamente, pede seja determinada a retirada da multa ou sua redução . ao menor patamar legalmente possível.

Pugna pela exclusão do crédito tributário dos valores cobrados a título de juros com base na Taxa SELIC, aplicando-se tão-somente os juros previstos no CTN, no importe de 1% (um por cento) ao mês, incidentes apenas sobre o principal, e não sobre as multas.

Por fim, protesta pela realização de quaisquer tipos de prova e pela juntada de novos documentos capazes de elidir o feito fiscal.

É o relatório.

Da Portaria DRJ/BHE n° 2, de 28 de janeiro de 2009.

Às fls. 1085, consta cópia da publicação no DOU, de 29 de janeiro de 2009, da Portaria DRJ/BHE n° 2, de 28 de janeiro de 2009, que distribuiu o presente processo administrativo fiscal para julgamento na Segunda Turma desta delegacia.

É o relatório."

A DRJ em sua decisão de primeira instância, manteve o lançamento, nos termos da ementa reproduzida abaixo:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTARIO

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua O fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

DECADÊNCIA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE

Comprovado O evidente intuito de fraude, O prazo de decadência será de 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício àquele em que O lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de oficio será qualificada e agravada, ao mesmo tempo, no percentual total de 225%, conforme estabelece a lei, sempre que houver o intuito de fraude, devidamente caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; e sempre que o sujeito passivo, no prazo marcado, deixe de atender intimação fiscal para apresentar os arquivos magnéticos relativos à sua escrita contábil ou fiscal.

JUROS DE MORA - TAXA

É legitima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003, 2004

SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO CUMULATIVA.

O faturamento como base de cálculo dessa contribuição será determinado pela totalidade das receitas auferidas, admitidas as exclusões expressamente listadas na lei.

Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes O tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Existe previsão legal apenas para a exclusão da base de' cálculo de valores relativos ao ICMS recolhidos na condição de substituto tributário.

A SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.

A abrangência da definição de "insumo" tanto no caso da produção ou fabricação de produtos para revenda como no de prestação de serviços, não pode ser interpretada como todo e qualquer bem ou serviço que produz despesa necessária à atividade da empresa, mas, tão-somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, sejam, direta e efetivamente, utilizados como insumo na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Somente as azeitonas, conservadas transitoriamente, com água salgada, sulfurada ou adicionada de outras substâncias, mas impróprias para consumo imediato, nesse estado, classificadas na posição "07.1l.20 (e derivados), da TIPI, estão sujeitas à alíquota 0 (zero).

A base de cálculo é tanto o faturamento quanto a receita da pessoa jurídica, não havendo previsão legal para exclusão do ICMS embutido no preço da mercadoria vendida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003, 2004

SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.

Somente a partir de 1° de fevereiro de 2004 é que a pessoa jurídica pode descontar créditos da Contribuição para o PIS decorrentes das despesas de frete, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor.

A abrangência da definição de "insumo" tanto no caso da produção ou fabricação de produtos para revenda como no de prestação de serviços, não pode ser interpretada como todo e qualquer bem ou serviço que produz despesa necessária à atividade da empresa, mas, tão-somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, sejam, direta e efetivamente, utilizados como insumo na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Somente as azeitonas, conservadas transitoriamente, com água salgada, sulfurada ou adicionada de outras substâncias, mas impróprias para consumo imed iato, nesse estado, classificadas na posição "07.11.20 (e subposições), da TIPI, estão sujeitas à alíquota 0 (zero).

A base de cálculo é tanto o faturamento quanto a ' receita da pessoa jurídica, não havendo previsão legal para exclusão do ICMS embutido no preço da mercadoria vendida.

Lançamento Procedente"

Em Recurso Voluntário de fls. 1469 o contribuinte contestou o arrolamento de bens, alegou a decadência, da ilegitimidade passiva, ilegitimidade pela cobrança da Cofins cumulativa por ocorrência de cisão, da ilegitimidade dos sócios, Marília é funcionária da empresa, ampla defesa, do pis e Cofins não cumulativo - empresas de nfs inidôneas continuam habilitadas normalmente, retroação da inidoneidade e defende a legitimidade das suas operações.

Os autos foram distribuídos e pautados conforme Regimento Interno deste Conselho.

Em fls. 14965, esta Turma de julgamento decidiu por converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

> *"Principalmente com relação às aquisições dos produtos e a situação da inidoneidade das notas fiscais e inaptidão das empresas fornecedoras desse produtos, em vista de todo o exposto e depreendendo-se da análise dos documentos acostados, em homenagem ao princípio da verdade material que permeia o processo administrativo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que o contribuinte, podendo a receita se manifestar sobre, junte aos autos o seguinte:*
>
> *1 Elabore quadro comparativo que informe em uma única planilha as datas das declarações de inidoneidade das pessoas jurídicas constantes nas operações e as datas das operações de aquisição de bens e/ou serviços, indicando quais notas foram emitidas antes e depois dos respectivos atos declaratórios;*
>
> *2 Laudo Técnico que revele de forma concisa a relação dos insumos glosados com as atividades da empresas, com informações que revelem a utilização quantitativa e qualitativa e sua relação com a atividade da empresa e assim por diante, insumo por insumo, para que fique claro inclusive que a utilização se deu em razão destas atividades."*

Em fls. 15028 está a resposta do contribuinte à diligencia, oportunidade em que juntou laudo técnico e a planilha solicitada, assim como juntou decisão judicial comprovando que ela pode exercer atividade econômica e não está inapto.

Em fls. 15048 juntou planilha com as datas das notas fiscais de aquisições e datas das idoneidades e inaptidões.

Em fls. 15049 apresentou laudo técnico pericial e outros laudos do Inmetro confirmando quais foram as mercadorias e suas quantidades e NFs correspondentes de alho, maça e azeite, por exemplo. Em fls.15191 pretende comprovar que vendeu o que comprou, contra-argumentando a discussão a respeito do seu estoque.

Em fls. 15200 foi juntado o Relatório Fiscal elaborado com base no resultado da diligência e informações prestadas pelo contribuinte, com a seguinte conclusão:

> *"A conclusão proferida pela perícia é equivocada, com base nas planilhas apresentadas com relação às compras, o perito levou*

> *em consideração somente as notas consideradas inidôneas, entretanto os produtos constantes das notas consideradas inidôneas também constam das notas fiscais que não foram questionadas e que foram mantidas. O prório perito informa que na "análise fica demonstrado também de forma clara, tendo em vista que o volume comercializado em Kg (quilograma) por produto é bem superior as compras ora questionadas, evidenciando também a existência de outras compras realizadas pela Empresa e que não foram objeto de questionamento". Com relação às notas de saída o períto considerou notas fiscais com emissão de 2005 que fogem o período abrangido pela fiscalização (2003 e 2004). Nos termos em que foi feita a perícia não tem como traçar um quadro comparativo das quantidades entre as entradas e saídas de cada produto nos ano-calendário de 2003 e 2004.*
>
> *Os elementos apresentados pela perícia não trazem quaisquer dados adicionais que refutem a inidoneidade dos documentos fiscais."*

Após, os autos retornaram para julgamento e foram pautados, nos moldes do regimento interno.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme portaria de condução e Regimento Interno deste Conselho, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Com relação ao arrolamento de bens, por ausência de previsão legal expressa, este tema não é de competência deste Conselho e, portanto, não pode ser apreciado.

Com relação ao tópico relativo às azeitonas e sua alíquotas, se zero ou não tributada, verifica-se nos autos que o contribuinte não contestou o julgamento de primeira instância e nem mesmo o fundamento do lançamento, que foi o creditamento indevido. Desse modo, resta preclusa esta matéria.

Da Decadência.

Comprovado o intuito de fraude, o prazo de decadência será de 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com base no julgamento do REsp 973.733 RS do STJ em sede de recurso repetitivo e Art. 173, I, do CTN.

Pis e Cofins não cumulativo.

Depreendendo-se da análise do processo, vê-se que o cerne da lide envolve a matéria do creditamento de Pis e Cofins no regime cumulativo e no regime não cumulativo, sobre os insumos do processo produtivo, matérias recorrentes nesta seção de julgamento.

Sobre o regime não cumulativo, de forma majoritária, este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo.

Esta dicotomia retrata, em parte, a presente lide administrativa.

Sem a qual não há solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento da matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, além de identificar em qual momento e fase do processo produtivo eles estão vinculados.

Conforme relatado, em Resolução de fls. 14965 foi dada a oportunidade do contribuinte identificar em qual momento e fase dos processo produtivo seus "insumos" estariam vinculados.

Em sua manifestação de fls. 15028, verifica-se que o contribuinte cumpriu com a determinação de forma satisfatória, de modo que, em acordo com artigo 3º, II, da Lei nº 10.833/03 e Lei nº 10.637/02[1], visto que os combustíveis e lubrificantes são essenciais à atividade empresária, portanto, capazes de gerarem créditos de PIS e Cofins.

Merece provimento o Recurso Voluntário no tema dos créditos de Pis e Cofins não cumulativos referentes aos combustíveis e lubrificantes, exceto nas operações em que foram utilizados veículos de passeio e motocicletas, especificidade decisória que será tratada com maior detalhe no julgamento do mérito.

[1] 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)

Ademais, além dos combustíveis e lubrificantes, todo o período fiscalizado está envolvido na acusação de fraude e/ou simulação das operações do contribuinte, de modo que os créditos teriam sido aproveitados de forma indevida, visto que algumas das empresas fornecedoras dos insumos teriam sido declaradas inaptas e, consequentemente, as Notas Fiscais seriam "frias" (emitidas de forma ilegal para simular operação inexistentes).

Com relação às aquisições dos produtos e a situação da inidoneidade das notas fiscais e inaptidão das empresas fornecedoras desse produtos, em vista de todo o exposto e depreendendo-se da análise dos documentos acostados, é possível concluir que não há comprovação da ilicitude das operações nos autos.

Ao contrário, o conjunto de indícios e provas são favoráveis ao contribuinte, de forma que não é possível manter integralmente o lançamento.

O contribuinte comprovou os pagamentos das mercadorias e a licitude das operações.

Se os cheques foram circulados para terceiros ou não, nada retirou a ilegitimidade dos pagamentos, visto que é impossível exigir que o contribuinte fiscalize toda a cadeia produtiva do seu setor.

Muito bem salientou o contribuinte em seu Recurso Voluntário a respeito desse tema:

> *"O v. acórdão recorrido chega a afirmar categoricamente que a demonstração da efetividade das operações comerciais "somente seria possível com a prova de que [os cheques] foram emitidos nominalmente aos .supostos fornecedores, que, por sua vez, os tiveram depositados em contas-correntes bancárias próprias. " (fls. 190 do v. acórdão e fls. 1.276 dos autos).*
>
> *(...)*
>
> *A verdade é que o pagamento de uma mercadoria através de cheques não-nominais e o repasse desses cheques para terceiros é uma das práticas mais usuais no mercado e não possui qualquer proibição legal, desde que a escrita contábil-fiscal dê suporte a toda essa movimentação.*
>
> *Aliás, ocorre justamente o contrário, não se pode olvidar que o cheque tem a natureza jurídica de TÍTULO DE CRÉDITO, tendo como um dos princípios basilares o da CIRCULAÇÂO, de forma que mais do que permitida a sua transferência do primeiro beneficiário para terceiros, tal característica é inerente a sua natureza.*
>
> *Os cheques podem ser nominais, contudo, não é juridicamente defensável que somente cheques nominais sejam considerados como comprovantes de pagamento relacionados com operações mercantis, sob pena de se desnaturar o próprio conceito de título de crédito, o que sería vetado, inclusive, pelo art. 110 do Código Tributário Nacional"."*

O que estava a seu alcance o contribuinte realizou.

Este lançamento anda lado a lado ao conceito de prova impossível.

Em fls. 15028 está a resposta do contribuinte à diligencia, oportunidade em que juntou laudo técnico e a planilha solicitada, assim como juntou decisão judicial comprovando que ela pode exercer atividade econômica e não está inapto.

Em fls. 15048 juntou planilha com as datas das notas fiscais de aquisições e datas das idoneidades e inaptidões, que **comprovou que alguma empresas sequer foram consideradas inaptas** e estão ativas e legais, assim como todas as inaptidões foram decretadas anos após as operações comerciais dos autos.

Em fls. 15049, 15191 e seguintes apresentou laudo técnico pericial e outros laudos do inmetro confirmando quais foram as mercadorias e suas quantidades e NFs correspondentes de alho, maça e azeite**, comprovando que vendeu o que comprou**, contra-argumentando a discussão a respeito do seu estoque.

Em fls. 15200 foi juntado o Relatório Fiscal elaborado com base no resultado da diligência e informações prestadas pelo contribuinte que se limitou a transcrever o lançamento e não considerou as provas, indícios, planilhas, laudos e documentos juntados pelo contribuinte.

A empresa também retirou os extratos do Sintegra antes das operações e nada apontava sobre a inaptidão das empresas.

A Notas Fiscais e duplicatas possuem os respectivos aceites.

Diante do exposto e considerando que o ônus da prova é da fiscalização, conforme Art. 142 do CTN e demais dispositivos da legislação, nada retirou por inteiro a legitimidade das operações e, portanto, não merece prosperar a totalidade do lançamento.

Mas dentro desse contexto e, sem prejuízo das demais operações, um único ponto remanesce: a impossibilidade de alguns veículos de passeio e motocicletas terem transportado toneladas dos produtos, conforme acusação fiscal reproduzida na decisão de primeira instância:

> *"Conclui-se, conforme acima que: a) quatro dos veículos que teriam efetuado o transporte das mercadorias sequer estão registrados no RENAVAM, ou seja, não existe o número das placas apostas nos respectivas notas fiscais; b) os outros quatro veículos não têm a menor condição de ter transportado as mercadorias indicadas nas notas fiscais. Por absurdo, uma motoneta Honda de 100 cilindradas teria transportado de Elói Mendes, cidade no sul do estado de Minas Gerais, até Contagem/MG, quase sete toneladas de mercadorias (azeitona, bacalhau, ameixa, amêndoa, nozes etc)."*

Nesses casos específicos, as operações em sí não possuem a mesma força das demais operações e podem ter sido simuladas. Destaca-se que o contribuinte não contestou de forma específica tais transportes.

Desse modo, nos casos específicos em que os transportes dos produtos foram realizados por veículos de passeio e motocicletas, o lançamento deve ser mantido e o crédito considerado indevido.

Em geral, foram cumpridos todos os requisitos legais para o creditamento, ponto que não houve qualquer contestação da fiscalização, simplesmente arbitrou ter sido indevido o creditamento em virtude da declaração de inidoneidade dos documentos dos fornecedores.

É certo que a mera declaração (posterior) de inidoneidade documental não constitui razão suficiente e capaz de prejudicar o exercício ao creditamento do ICMS, por exemplo, sobretudo, porque não está previsto entre as exceções da regra da não-cumulatividade, de acordo com os Art. 155, §2.º, II, "a" e "b" da Constituição Federal.

> *"A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico realizado, uma vez que caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos do ICMS."*.

Conforme V. Acórdão anexo, é o que diz o STJ em seu Informativo n. 430, de 12 a 16.04.2010, da Primeira Seção, em julgamento com cunho REPETITIVO, decidiu:

> *"REPETITIVO. ICMS. NOTAS INIDÔNEAS.*
>
> *A Seção, ao julgar o recurso sob o regime do art. 543-C do CPC, c/c a Res. n. 8/2008-STJ, reiterou o entendimento de que o comerciante de boa-fé que adquire mercadoria cuja nota fiscal, emitida pela empresa vendedora, seja declarada inidônea pode aproveitar o crédito do ICMS pelo princípio da não cumulatividade, uma vez que demonstrada a veracidade da compra e venda, porquanto o ato declaratório de inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade cabe ao Fisco, razão pela qual não incide o art. 136 do CTN, aplicável ao alienante. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico realizado, uma vez que caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos do ICMS. Assim, a Seção negou provimento ao recurso. Precedentes citados: REsp 737.135-MG, DJ 23/8/2007; REsp 623.335-PR, DJ 10/9/2007; REsp 556.850-MG, DJ 23/5/2005, e REsp 246.134-MG, DJ 13/3/2006. REsp 1.148.444-MG, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 14/4/2010."*.

Mais não precisaria ser dito. No entanto:

> *Súmula 509 do STJ - É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda. (Súmula 509, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/03/2014, De 31/03/2014).*

O ato administrativo não goza da presunção absoluta de validade.

Isto é, não é porque existe uma exigência tributária, existe uma exigência válida.

Fundamentar um ato é, em termos mais genéricos, explicar as razões pelas quais tal ato foi praticado. Essa explicação, evidentemente, não há de ser qualquer afirmação sobre ditas razões, mas uma explicação que atenda à lógica e que permita ao acusado conhecer as imputações que lhe estão sendo feitas e delas se defender.

Nesse sentido já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça:

> *"TRIBUTARIO. LANÇAMENTO FISCAL. REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO E ONUS DA PROVA. O lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza da presunção de legitimidade; essa circunstância, todavia, não dispensa a Fazenda Pública de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento do imposto - exigência que nada tem a ver com a inversão do ônus da prova, resultando da natureza do lançamento fiscal, que deve ser motivado. Recurso especial não conhecido.' (REsp 48516/SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/09/1997, DJ 13/10/1997 p. 51553)".*

Trata-se, sim, de se observar as regras postas e **de não criar juízos de exceção, seja para o bem ou mal, mas que devem ser evitados pelos aplicadores da lei.**

Diante do exposto, merece provimento parcial esse ponto do Recurso Voluntário.

Pis e Cofins no regime cumulativo.

Primeiro é importante considerar neste voto a inconstitucionalidade do §1, do Art. 3.º, da Lei 9.718/98, conforme julgamentos dos Recursos Extraordinários STF 346.084 (DJ 01/09/2006 Rel p/ acórdão Min. Marco Aurélio), 357.950, 358.273 e 390.840 (todos DJ 15.08.06 Rel. Min. Marco Aurélio), que tratam da inconstitucionalidade da alargada base de cálculo da COFINS, com parâmetro na receita bruta (receitas operacionais e não operacionais) e não no faturamento.

Transcreve-se trecho conclusivo do voto vencedor do Ministro Marco Aurélio no RE STF 346.084, que trata da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo assim como do conceito de faturamento, conforme segue:

> "Como, então, dizer-se, a esta altura, que houve simples explicitação do que já previsto na Carta? É admitir-se a vinda à balha de emenda constitucional sem conteúdo normativo. É admitir-se que o legislador ordinário possa, até mesmo, modificar enfoque pacificado mediante jurisprudência do Supremo Tribunal Federal , no que haja atuado, à luz das balizas

> constitucionais, como guardião da Lei Fundamental. Descabe, também, partir para o que seria a repristinação, a constitucionalização de diploma que, ao nascer, mostrou-se em conflito com a Constituição Federal. Admita-se a inconstitucionalidade progressiva. No entanto, a constitucionalidade posterior contraria a ordem natural das coisas. A hierarquia das fontes legais, a rigidez da Carta, a revelá-la documento supremo, conduz à necessidade de as leis hierarquicamente inferiores observarem-na, sob pena de transmudá-la, com nefasta inversão de valores. Ou bem a lei surge no cenário jurídico em harmonia com a Constituição Federal, ou com ela conflita, e aí afigura-se írrita, não sendo possível o aproveitamento, considerado texto constitucional posterior e que, portanto, à época não existia. Está consagra do que o vício da constitucionalidade há de ser assinalado em face dos parâmetros maiores, dos parâmetros da Lei Fundamental existentes no momento em que aperfeiçoado o ato normativo. A constitucionalidade de certo diploma legal deve se fazer presente de acordo com a ordem jurídica em vigor, da jurisprudência, não cabendo reverter a ordem natural das coisas. Daí a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, ou seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial."

O conceito de "faturamento" determinado pelo Supremo Tribunal Federal STF - faturamento corresponde à receita das vendas de mercadorias, de serviços ou de mercadoria e serviços – é divergente do conceito de receita bruta considerado pela fiscalização e pela DRJ.

De forma contrária a decisão de primeira instância decidiu o seguinte:

> *"Portanto, conforme arts. 2° e 3°, § 1°, da Lei n.° 9.718, de 1998, cujos efeitos se produziram a partir de 01/02/1999 (art. 17, inciso I), passou-se a adotar uma base universal para efeito de incidência do PIS e da COFINS (sistemática cumulativa), abrangendo a totalidade das receitas auferidas, inclusive receitas financeiras, cambiais, outras receitas operacionais, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida, a classificação contábil ou a denominação adotada para as receitas, ajustada pelas exclusões autorizadas pelo art. 3°, § 2°, da Lei n.° 9.718, com as alterações do art. 2° da Medida Provisória (MP) n.° 1.807, de 1999 e reedições, MP n.° 1.858/1999 e reedições, MP n.° 1.991/1999 e reedições, MP n.° 2.037/2000 e reedições, MP 2.158/2001 e reedições, e Decreto n.° 4.524, de 2002 (...)*
>
> *Vale lembrar que a decisão do STF, citada pela defesa, não se tratando de ação direta de inconstitucionalidade ou de constitucionalidade, relativas ao controle direto de constitucionalidade, exercido exclusivamente pelo STF, mas de*

controle difuso, onde foi apreciado um recurso extraordinário, não tem efeito vinculante."

Considerando que foi declarada a inconstitucionalidade da base de cálculo do §1, do Art. 3.º, da Lei 9.718/98, que alargou a base de cálculo da COFINS, o conceito de receita bruta não tem mais valia. Foi superado e, conforme Art. 62 do Regimento interno deste Conselho, o reconhecimento (e não decretação) de sua inconstitucionalidade é obrigatório neste Conselho.

Logo, devem ser excluídas da base de cálculo da COFINS as receitas não operacionais, tais como as receitas de variações cambiais (fls. 39), por exemplo. Que fique claro, o PIS no regime cumulativo deve incidir somente se observado o conceito de "faturamento" aceito pelo Supremo Tribunal Federal STF (faturamento corresponde à receita das vendas de mercadorias, de serviços ou de mercadoria e serviços).

Assim, o contribuinte tem razão ao alegar a possibilidade de excluir os ingressos que não podem ser considerados como receita para fins de incidência do PIS, ao mesmo tempo que a fiscalização não tem razão em lançar o PIS sobre ingressos não descritos, individualizados ou descriminados e, por último mas não menos importante, não cabe às instâncias administrativas julgadoras a interpretação ou modificação do critério jurídico adotado no lançamento em observação ao disposto no Art. 146 do CTN.

Exclusão do ICMS na base de cálculo do Pis e Cofins.

O próprio conceito de faturamento (de aplicação obrigatória neste Conselho conforme disposto no Art. 62 do RICARF) proferido no âmbito do STF (Recursos Extraordinários STF 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840) deixa claro que o PIS e a Cofins deve incidir sobre às receitas das vendas de mercadorias, de serviços ou de mercadoria e serviços, ou seja, não incide sobre o ICMS de uma forma geral, porque este não é "faturamento", não é receita e não tem nenhuma conexão com as atividades econômicas do contribuinte, é um mero ingresso transitório que não agrega ao patrimônio do contribuinte.

Se trata de uma questão hermenêutica e não de uma questão de "ausência de previsão expressa para exclusão do ICMS na base de cálculo do Pis cumulativo". Ainda que taxativo o rol de exclusões permitidas, a hermenêutica permite a correta avaliação dos fatos em relação à norma.

Em adição, o ingresso do valor que será utilizado para pagamento do ICMS não caracteriza fato gerador e, portanto, não configura a hipótese de incidência prevista no Art. 2.º da Lei 9.718/98. 2

Sendo assim, não é possível cobrar tributo sem o surgimento da obrigação tributária principal, conforme garantia prevista no Art. 113 do Código Tributário Nacional. 3

[2] Art. 2° As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

[3] TÍTULO II

Tal entendimento também tem expressão neste conselho, a exemplo o voto do Conselho Augusto Fiel no Acórdão 3401003.165, que de forma concisa, abordou a obrigatoriedade da aplicação de decisão definitiva do STF neste Conselho, sendo a decisão do Recurso Extraordinário n.º 240.785, a utilizada para a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS em sinergia com a decisão do STF que estabeleceu o conceito de faturamento. Pela Ementa facilmente se conclui tal entendimento, transcrita integralmente a seguir:

> "TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE.
>
> Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro.
>
> COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS.
>
> O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento."

Somado ao fato de que o Recurso Extraordinário n.º 240.785 é decisão definitiva (transitada em julgado em 23/02/15), proferida pelo plenário do STF e, portanto, tem aplicação obrigatória neste Conselho conforme disposto no Art. 62 do RICARF4, é importante registrar que em 15/03/17 o Supremo Tribunal Federal decidiu no julgamento do RE 574.706, com repercussão geral reconhecida, que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, portanto, não pode integrar a base de cálculo das contribuições, conforme notícia oficial transcrita a seguir:

> "Quarta-feira, 15 de março de 2017
>
> Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Cofins é inconstitucional.
>
> Por maioria de votos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), em sessão nesta quarta-feira (15), decidiu que o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não integra a base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Ao finalizar o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 574706, com repercussão geral reconhecida, os ministros entenderam que o valor arrecadado a

---

Obrigação Tributária

CAPÍTULO I
Disposições Gerais
Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

[4] Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. § 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: I que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições, que são destinadas ao financiamento da seguridade social.

Prevaleceu o voto da relatora, ministra Cármen Lúcia, no sentido de que a arrecadação do ICMS não se enquadra entre as fontes de financiamento da seguridade social previstas nas Constituição, pois não representa faturamento ou receita, representando apenas ingresso de caixa ou trânsito contábil a ser totalmente repassado ao fisco estadual. A tese de repercussão geral fixada foi a de que "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins". O posicionamento do STF deverá ser seguido em mais de 10 mil processos sobrestados em outras instâncias.

Além da presidente do STF, votaram pelo provimento do recurso a ministra Rosa Weber e os ministros Luiz Fux, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello. Ficaram vencidos os ministros Edson Fachin, que inaugurou a divergência, Luís Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. O recurso analisado pelo STF foi impetrado pela empresa Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos Ltda. com o objetivo de reformar acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4) que julgou válida a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições.

Votos

O julgamento foi retomado na sessão de hoje com o voto do ministro Gilmar Mendes, favorável à manutenção do ICMS na base de cálculo da Cofins. O ministro acompanhou a divergência e negou provimento ao RE. Segundo ele, a redução da base de cálculo implicará aumento da alíquota do PIS e da Cofins ou, até mesmo, a majoração de outras fontes de financiamento sem que isso represente mais eficiência. Para o ministro, o esvaziamento da base de cálculo dessas contribuições sociais, além de resultar em perdas para o financiamento da seguridade social, representará a ruptura do próprio sistema tributário.

Último a votar, o ministro Celso de Mello, decano do STF, acompanhou o entendimento da relatora de que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins é inconstitucional. Segundo ele, o texto constitucional define claramente que o financiamento da seguridade social se dará, entre outras fontes, por meio de contribuições sociais sobre a receita ou o faturamento das empresas. O ministro ressaltou que só pode ser considerado como receita o ingresso de dinheiro que passe a integrar definitivamente o patrimônio da empresa, o que não ocorre com o ICMS, que é integralmente repassado aos estados ou ao Distrito Federal.

Modulação

Quanto à eventual modulação dos efeitos da decisão, a ministra Cármen Lúcia explicou que não consta no processo nenhum

> pleito nesse sentido, e a solicitação somente teria sido feita da tribuna do STF pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Não havendo requerimento nos autos, não se vota modulação, esclareceu a relatora. Contudo, ela destacou que o Tribunal pode vir a enfrentar o tema em embargos de declaração interpostos com essa finalidade e trazendo elementos para a análise."

Ainda que não transitada em julgado, esta decisão do Supremo Tribunal federal colocará fim à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, reforçando diversos precedentes judiciais deste próprio tribunal, assim como alguns recentes do STJ (REsp 1606998/SC e REsp 430.921/SP) e também de Tribunais Regionais Federais, a exemplo os Acórdãos do TRF da 3.ª Região, de n.º 4760892, n.º 4936897 e n.º 4947108.

Também não há como completar o lançamento (em dizer que o ICMS está embutido no preço do produto por exemplo) sob a possibilidade de agressão ao critério jurídico adotado no lançamento, seja qual for, não tratou da possibilidade do Pis ou do Cofins incidir sobre o ICMS, o que configuraria o descumprimento do Art. 146 do CTN.

O mesmo raciocínio deve ser aplicado na exclusão do ICMS da base de cálculo do Pis e Cofins não cumulativo.

A exemplo, sequer as subvenções de investimento podem ser incluídas na base de cálculo dessas contribuições, quanto mais o valor que será destinado ao pagamento do ICMS.

Não se trata de receita.

A legislação expressamente exclui da base de cálculo as subvenções para investimento, por exemplo, conforme pode ser verificado a seguir:

> "Lei 10833/03:
>
> Art. 1.º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> § 3.º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:
>
> IX - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> Lei 10637/02:
>
> Art. 1.º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

> § 3.º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:
>
> X - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)."

Por serem posteriores, por ser Lei e por ser mais benéfica, sua aplicação ao caso em questão é correta e permite a exclusão das subvenções de investimento da base de cálculo das contribuições.

Portanto, merece provimento o Recurso Voluntário neste tópico, de forma que deve ser cancelada toda a cobrança do ICMS na base de cálculo do PIS.

Agravamento da Multa e Selic.

Em fls. 1243 da DRJ verifica-se que a razão principal para manter o agravamento máximo da multa foi o fato do contribuinte ter entregado os cheques e comprovantes de pagamentos das mercadorias mas não ter entregado os microfilmes destes cheques:

> *"Para finnar, de maneira definitiva e irrefutável, a conclusão acima declarada, intimados o sujeito passivo a comprovar o efetivo fomecimento de mercadorias pela empresa CASA NASCIMENTO, tanto sob o aspecto financeiro quanto à efetividade do ingresso da mercadoria, o contribuinte limitou-se a prestar os evasivos esclarecimentos detalhadamente relatados na introdução, deixando de apresentar quaisquer dos documentos solicitados, inclusive a cópia microfilmada dos cheques. Diante da omissão do contribuinte e obedecendo estritamente os ditames legais, emitimos Requisição(ões) de Informações sobre Movimentação Financeira, a(s) qual(is) foi(ram) destinada(s) à(s) pertinente(s) instituição(ões) financeira(s). Em atendimento, a(s) instituição(ões) bancária(s) remeteu(ram) cópias microñlmadas de cheques solicitados. Constatamos que esses cheques foram, na verdade, destinados a terceiros não identificados, fato que gerou o lançamento do imposto de renda na fonte, conforme detalhadamente relatado no item 2.2 da Parte I desse Termo de Verificação Fiscal."*

Desse modo, como manter a multa de 225% pela não entrega dos microfilmes se a própria fiscalização já havia obtido estes microfilmes? Não há como.

Verifica-se que o contribuinte cumpriu com as diligências durante a fiscalização e entregou tudo que estava a seu alcance.

Todas as provas solicitadas foram juntadas e a cada cumprimento de diligência a fiscalização exigia algo mais detalhado e distante.

A fiscalização utilizou o seguinte fundamento legal para a aplicação da multa de 225%:

> "MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO Fatos Geradores entre O1/01/1997 e 21/01/2007 1 225,00% Art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar n°70/91; e art. 44, § 2°, da Lei n°9.430/96."

Lavrado em 19/09/2008 os Autos de Infração, é importante considerar que desde 2007 o §2.º já não mais previa a multa de 225%, conforme trecho da lei reproduzido a seguir:

> *"§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)."*

Assim, a fiscalização não poderia ter aplicado a multa de 225%.

A legislação prevê o seguinte no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996 (dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências):

> *"Multas de Lançamento de Ofício*
>
> *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)*
>
> *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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *II - de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *a) na forma do art. 8o da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *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)

§ 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)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5o Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

II – (VETADO). (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)."

Desse modo, mesmo na parte mantida do lançamento, a multa não pode ser agravada no patamar máximo de 225%, uma vez que poderia ter sido agravada somente até o patamar de 150%.

Procedimento que não foi adotado pela fiscalização, o que faz com que todas as multas de 225% devam ser canceladas e reduzidas para o patamar regular de 75% nas partes que devem ser mantidas do lançamento.

Com relação à SELIC, nos termos da Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Portanto, nesse tópico o Recurso Voluntário merece provimento parcial.

Conclusão.

Diante do exposto, com fundamento na legislação correlata, vota-se para que seja DADO PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para: reconhecer os créditos sobre combustíveis e lubrificantes, exceto nos casos de moto e veículo de passeio; excluir as variações cambiais ativas e receitas não operacionais da base de cálculo do Pis e Cofins apurados no regime cumulativo; excluir o ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins e cancelar o agravamento da multa.

Voto proferido.

(*assinatura digital*)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Redator designado

Coube-me a redação do voto vencedor nas matérias em que o relator restou vencido, a saber: (i) glosa de créditos de PIS e Cofins com a aquisição de combustíveis e lubrificantes; (ii) glosa de créditos de PIS e Cofins no regime não-cumulativo; e (iii) agravamento da multa de ofício.

Glosa de créditos: aquisições de combustíveis e lubrificantes, despesas com fretes

O inconformismo da recorrente quanto à glosa das despesas com fretes, combustíveis e lubrificantes tem por fundamento o entendimento de que a Lei não restringiu o aproveitamento desses elementos apenas quando estiverem inseridos no processo produtivo, mas alcança igualmente as empresas comerciais. é o que se depreende de seu recurso voluntário (fls. 1.532/1.533):

> *Ora, não restam dúvidas de que o legislador ordinário, ao aumentar a alíquota das duas contribuições, pretendeu, por outro lado, atender a um antigo pleito do empresariado brasileiro no sentido de retirar o chamado "efeito cascata" do PIS e da Cofins.*
>
> *Exatamente nesse sentido, instituindo a não-cumulatividade das citadas exações, permitiu a contribuinte o aproveitamento de diversos créditos para redução da base imponível desses dois tributos. Dentre esses créditos estão os insumos vinculados à atividade da empresa.*
>
> *Assim, a legislação pretendeu, inequivocamente, aproximar 0 máximo possível a base de cálculo do PIS e da Cofins ao valor efetivamente agregado pelo contribuinte, tomando a tributação coerente com o basilar Princípio da Capacidade Contributiva.*
>
> *Sob essa ótica,* ***todos os valores despendidos pela Autuada relacionados com as suas atividades comerciais deve estar alcançado pela norma que concede o direito ao crédito****.*
>
> *Pensar ao contrário é aplicar interpretação extremamente restritiva e gravosa à Autuada em ofensa não só aos Princípios da Legalidade e Capacidade Contributiva supramencionados, mas também ao art. 108 do Código Tributário Nacional.*
>
> *(...)*
>
> *O v. acórdão recorrido, nesse sentido, apenas afirma que insumo não é um conceito passível de ser aplicado às empresas comerciais, mas apenas às industriais e prestadoras de serviços, fato que certamente gera distorções inaceitáveis no Sistema Tributário Nacional, completamente atentatórias aos Princípios da Isonomia e da Capacidade Contributiva.*

De pronto discordo com o entendimento em relação aos combustíveis e lubrificantes, mormente na condição de insumos, com esteio no texto legal.

O art. 3º da Lei nº 10.833/06 segrega a possibilidade de creditamento na aquisição de insumos e serviços para pessoas jurídicas comerciais e industriais. No inciso I, está abarcada somente as comerciais; no II, apenas as industriais (quanto aos bens) e as prestadoras de serviços (quanto aos serviços), incluindo-se os combustíveis e lubrificantes.

Não há dúvida de que o legislador por entender que combustíveis e lubrificantes não são insumos na produção de bens ou prestação de serviços fez a opção de conceder o crédito com tais dispêndios.

Acaso combustíveis e lubrificantes concedessem crédito também às empresas comerciais, estariam inseridos nos demais incisos que se referem aos créditos admitidos ao estabelecimento ou à pessoa jurídica, insertos nos incisos III e seguintes do referido artigo, que tratam dos créditos admitidos.

O único argumento suscitado pela recorrente quanto à natureza de pessoa jurídica industrial o fez tão-só para afirmar sua equiparação ao estabelecimento industrial nas operações de importações, transcrevendo a legislação do IPI que trata de referida equiparação (fl. 1.538/1.539).

> *Por fim, ainda que todos os argumentos ora descritos não seja suficientes para justificar a possibilidade o aproveitamento dos créditos indevidamente glosados pela fiscalização, seja a titulo de despesas com frete, ou mesmo com combustíveis e lubrificantes da frota própria, fato é que o argumento utilizado pelo v. acórdão recorrido de que às empresas comerciais não se aplica o conceito de "insumo" não pode prevalecer para o caso em comento. Isso porque é a própria legislação federal que expressamente equipara a Recorrente a um estabelecimento industrial, tendo em vista seu objeto social e as próprias operações de aquisição de produtos importados questionadas nos presente autos.*
>
> *(...)*
>
> *Diante desse quadro, não se pode imaginar que o Fisco utilize "dois pesos e duas medidas" de forma tão clara a fim de prejudicar o contribuinte, ou seja, quando há incidência do IPI, os estabelecimentos comerciais importadores são equiparados aos industriais, mas para fins de aproveitamento de créditos de PIS e Cofins, a citada equiparação não poderia ser aplicada com o fim de permitir a utilização de insumos em suas atividades.*
>
> *(...)*
>
> *Assim, ainda que prevaleça o argumento de que insumos somente são verificados nas atividades industriais e de prestação de serviços, fato que se admite apenas para argumentar, no presente caso há imperativamente a necessidade de aplicação desse conceito, tendo em vista o comando legal que determina expressamente a equiparação entre empresas como a Recorrente e as industriais.*

Contudo, não é tributação de IPI nas saídas do estabelecimento de mercadoria importada que cuida a autuação para efeitos de se considerar uma industrial. O crédito admitido com insumo está associado ao processo produtivo de um estabelecimento fabricante

de bens destinados a venda - ou seja, industrialização -, e esta característica (fabricante) não fora aventada em recurso voluntário.

Portanto, sendo a atividade da qual decorreu apropriação de créditos com combustíveis e lubrificantes tipicamente comercial, as despesas com combustíveis e lubrificantes não geram crédito na sistemática não-cumulativa, por ausência de previsão legal, seja na Lei nº 10.637/03 ou 10.833/03. Neste sentido invoco excerto do voto no acórdão nº 3302.005.334.

> *A primeira glosa diz respeito ao aproveitamento de créditos na aquisição de óleo diesel, contabilizados na conta contábil 3.1.2.02.053 combustíveis e lubrificantes, utilizados em veículos que faziam a entrega das mercadorias vendidas pela própria recorrente.*
>
> *A recorrente, por seu turno, alega que o inciso I do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 crédito sobre bens adquiridos para revenda, bem como o inciso II, como bens utilizados como insumos na prestação de serviço de transporte.*
>
> *Sem razão, a recorrente. A atividade realizada foi de revenda de mercadorias e o óleo diesel utilizado nos veículos de frota própria que realizaram a entrega consiste em despesa operacional de vendas, de que trata o inciso III do artigo 187 da Lei nº 6.404/1976, a seguir transcrito:*
>
> *Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:*
>
> *I a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;*
>
> *II a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;*
>
> *III as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;*
>
> *Sobre este tópico, assim dispôs o Manual de Contabilidade Societária[1]:*
>
> *"30.2.1 Despesas de vendas As despesas de vendas representam os gastos de promoção, colocação e distribuição dos produtos da empresa, bern como os riscos assumidos pela venda, constando dessa categoria despesas como: marketing, distribuição, pessoal da área de vendas, pessoal administrativo interne de vendas, comissões sabre vendas, propaganda e publicidade, gastos estimados com garantia de produtos vendidos, perdas estimadas dos valores a receber, perdas estimadas em creditos de liquidação duvidosa etc."*
>
> *Frise-se que a recorrente não prestou serviço de transporte a terceiro, o que poderia caracterizar receita de prestação de serviços e, consequentemente, atribuir a natureza de insumo ao*

combustível utilizado, mas dispendeu gastos com a distribuição dos produtos revendidos, o que caracteriza despesa operacional e não custo de serviço prestado. Não há nos autos, prova da prestação de serviços a terceiros, mas gastos com o transporte das próprias mercadorias vendidas, o que, embora, componha o preço de venda das mercadorias (como todos os demais custos e despesas da empresa, seja de forma direta ou indireta), não descaracteriza a operação de venda de mercadorias transformando-a em prestação de serviços.

Portanto, tais valores não compõem o valor de aquisição dos bens revendidos, não se subsumindo à hipótese de creditamento do inciso I do artigo 3º, nem tampouco consistem em custo de serviços prestados, hipótese de que trata o inciso II do referido artigo.

Neste sentido, citam-se os Acórdãos nº 380200.473.

Acórdão nº 380200.473:

DESPESAS COM SERVIÇOS DE TRANSPORTE EM FROTA PRÓPRIA. NÃO ATENDIMENTO DO CONCEITO DE INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Por não serem aplicados no processo de fabricação do produto final, não se enquadram no conceito de insumo nem geram direito a crédito da Cofins não-cumulativa as despesas com os serviços de transporte realizados em frota da própria pessoa jurídica.

Acórdão nº 3402001.104

COFINS NÃO-CUMULATIVIDADE FALTA DE RECOLHIMENTO CRÉDITOS INDEVIDOS – COMISSÕES DE COMPRAS, COMBUSTÍVEIS DA FROTA E ESTUFAMENTO DE CONTAINERS LEIS Nº 10.637/02 E Nº 10.684/03.

O princípio da não-cumulatividade do COFINS visa neutralizar a cumulação das múltiplas incidências da referida contribuição nas diversas etapas da cadeia produtiva até o consumo final do bem ou serviço, de modo a desonerar os custos de produção destes últimos. A expressão "bens e serviços utilizados como insumo" empregada pelo legislador, designa cada um dos elementos necessários ao processo de produção de bens ou serviços, o que obviamente exclui a possibilidade de crédito relativamente aos custos incorridos nas etapas anterior e posterior à produção, como é o caso de Comissões de compras, Combustíveis da frota e com Estufamento de containers, cujo crédito é desautorizando.

Todavia, *ad argumentandum tantum,* conquanto o litígio se revestisse de argumentos quanto à natureza industrial (na essência, excluída equiparação no caso de revenda de mercadoria importada), a contribuinte não demonstrou essencialidade ou relevância dos combustíveis e lubrificantes empregados em alguma etapa da atividade produtiva. Repisa-se que o argumento principal da recorrente é de que todas as despesas permitem o aproveitamento de crédito, independentemente da atividade desenvolvida consubstanciar-se em industrial ou comercial

Em relação à glosa com fretes, igualmente a razão está com o Fisco.

A fiscalização glosou os créditos de PIS e Cofins na sistemática não-cumulativa tomados pela contribuinte nas despesas com frete, nos períodos de janeiro de 2003 a janeiro de 2004, sob o fundamento de que o direito ao crédito somente é permitido a partir de 01/02/2004, nos termos do art. 3º, inciso IX c/c o art. 15, inciso II e art. 93, I da Lei nº 10.833/04 que aplica à Cofins e ao PIS, e desde que o ônus seja suportado pelo vendedor e pago a pessoa jurídica.

Como se vê o crédito de PIS/Cofins com as despesas com frete encontra uma primeira e suficiente vedação de ordem legal, quanto à sua vigência, pois permitido somente após 01/02/2004. *In casu*, os crédito aproveitados pelo contribuinte são concernentes ao período de 01/2003 a 01/2004 e, portanto, antes do permissivo legal.

Créditos glosados no regime não cumulativo

O voto vencido inicia-se assentado em duas premissas com as quais não coaduno. Vejamos sua redação na matéria que trata do PIS/Cofins não cumulativos:

> *" Depreendendo-se da análise do processo, vê-se que o cerne da lide envolve a matéria do creditamento de Pis e Cofins no regime cumulativo e no regime não cumulativo, sobre os insumos do processo produtivo, matérias recorrentes nesta seção de julgamento.*
>
> *Sobre o regime não cumulativo, de forma majoritária, este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo.*
>
> *Esta dicotomia retrata, em parte, a presente lide administrativa".*

Observa-se dos autos que não há litígio quanto ao creditamento de despesas no regime das contribuições cumulativas (o contribuinte proclama a possibilidade de tomada de crédito em relação a todas as despesas, sejam consideradas as atividades comerciais ou industriais), cujas disposições legais inserem-se na Lei nº 9.718/1998 e tem por base de tributação o faturamento das pessoas jurídicas admitidas as exclusões - não o crédito -

relacionadas nos incisos do § 2º do art. 2º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, como regra geral, e nos parágrafos subsequentes quando se trata de pessoas jurídicas ou atividades com tratamento diferenciados.

A outra premissa com a qual discordo (tangenciada alhures neste voto) é tratar a natureza da atividade da recorrente como industrial à vista dos elementos e matérias trazidas em debates nestes autos que a caracterizou como comercial, inclusive sendo admitida pela contribuinte apenas a equiparação à estabelecimento industrial se na hipótese dos autos as operações fossem de importação, o que de fato não são. Assim, inoportuno tratar do conceito de insumos neste voto.

Deve-se enfrentar a natureza e o conteúdo do laudo técnico elaborado e aquele emitido pelo Inmetro, para o qual o voto vencido atribui-lhes a aptidão de confirmar a "utilização no processo produtivo" (no caso de se considerar insumo da atividade industrial) ou "que vendeu o que comprou" (no caso de se considerar revenda de mercadoria na atividade comercial).

Um primeira constatação quanto ao Laudo técnico elaborado em atendimento à Resolução nº 3201-000.755, de 29/09/2016, diz respeito às respostas aos dois quesitos formulados: o primeiro, para correlacionar as datas das emissões de notas fiscais e das declarações de inidoneidade das pessoas jurídicas; o segundo, a demonstração de utilização de insumos, ou seja, a correlação entre a quantidade de entrada e de saída do "insumo".

O segundo quesito teve como resposta apenas a demonstração quantitativa em unidade de peso (quilo) da mercadoria entrada no estabelecimento e saída por revenda. Tal procedimento, ao meu ver, não é outro senão a revenda de uma mercadoria adquirida, não submetida a qualquer etapa de industrialização.

Assim, o escopo do Laudo, elaborado por perito contábil, mediante o cotejamento das notas fiscais de entrada e de saída de determinados bens do gênero alimentício, apenas conclui " que os produtos adquiridos se referem a atividade da empresa e possuem razoabilidade em relação aos volumes industrializados e comercializados".

Considero irrelevante a elaboração e conclusões do laudo pericial contábil para o deslinde da questão atinente à glosa dos créditos nas aquisições das notas fiscais declaradas inidôneas emitidas por empresas declaradas inaptas, suspensas ou canceladas à época da emissão desses documentos.

A fiscalização não glosou créditos de PIS/Cofins fundada em aquisições desacompanhadas de notas fiscais ou em conclusões de que o quantitativo de mercadoria saídas seriam superiores aos de entrada. Acaso fossem esses os fundamentos, o laudo contábil seria hábil e apto a demonstrar a situação fática.

Pelo mesmo motivo, inábil os laudos emitidos pelo Inmetro pois que somente atestam para fins de comercialização regular que as quantidades de produtos revendidos pela contribuinte estão dentro dos parâmetros quantitativos estabelecidos em atos legais. Ou seja, apenas aferiu a quantidade de mercadoria indicada na embalagem; conclusão esta que não tem o condão de conferir idoneidade às notas fiscais de aquisição e sequer atestar a regularidade fiscal das pessoas jurídicas emitentes.

Passemos à analise das glosas de créditos com notas fiscais declaradas inidôneas

Consta do voto do Relator os seguintes fundamentos para dar provimento na matéria:

> *"Com relação às aquisições dos produtos e a situação da inidoneidade das notas fiscais e inaptidão das empresas fornecedoras desse produtos, em vista de todo o exposto e depreendendo-se da análise dos documentos acostados, é possível concluir que não há comprovação da ilicitude das operações nos autos.*
>
> ***Ao contrário, o conjunto de indícios e provas são favoráveis ao contribuinte, de forma que não é possível manter integralmente o lançamento.***
>
> *O contribuinte comprovou os pagamentos das mercadorias e a licitude das operações.*
>
> *(...)*
>
> *Em geral, foram cumpridos todos os requisitos legais para o creditamento, ponto que não houve qualquer contestação da fiscalização, simplesmente arbitrou ter sido indevido o creditamento em virtude da declaração de inidoneidade dos documentos dos fornecedores.*
>
> *É certo que a mera declaração (posterior) de inidoneidade documental não constitui razão suficiente e capaz de prejudicar o exercício ao creditamento do ICMS, por exemplo, sobretudo, porque não está previsto entre as exceções da regra da não-cumulatividade, de acordo com os Art. 155, §2.º, II, "a" e "b" da Constituição Federal."*

Não logro vislumbrar elementos que fundamentam tal conclusão.

Os documentos juntados pela contribuinte, as planilhas, parecer técnico-contábil, os extratos do Sintegra e de situação cadastral de seus "fornecedores", cujas notas fiscais são irregulares por motivos vários que não exclusivamente a declaração de inaptidão da inscrição no Estado ou do CNPJ, não me convenceram da comprovação da regularidade das aquisições de mercadorias consignadas nas notas fiscais glosadas pela Fiscalização.

São cerca de 1.270 (um mil e duzentos e setenta) folhas inseridas nos autos no Anexo I (fls. 1.580 a 2.850), com os procedimentos adotados pelo Fisco (intimações e suas respostas, diligências e entrevistas, cópias de atos oficiais de entes públicos, Termos de constatações e outros) com a demonstração da inidoneidade das notas fiscais motivas, dentre outras situações de irregularidades, por falta de autorização para impressão, inexistência física do estabelecimento emitente, irregularidade fiscal da gráfica pretensamente autorizada à impressão de documentos fiscais, termos de extravio, furto e danificações de notas fiscais, e irregularidade cadastral do estabelecimento "fornecedor" de mercadorias à BM Comercial.

O trabalho Fiscal fundado em inúmeros elementos de prova direta e indireta que se traduziram em um minucioso relato dos motivos que redundaram nas glosas dos custos, segregadas, uma a uma, as 23 (vinte e três) empresas emitentes dos documentos fiscais considerados inidôneos e/ou com situação cadastral irregular está consolidado na Parte II do Termo de Verificação Fiscal, folhas 180 a 350, ou seja, 170 (cento e setenta) folhas com os fundamentos para a glosa dos créditos com aquisições de mercadorias para revenda, baseado no extenso conjunto probatório (provas diretas e indiretas), que constam dos Anexos aos auto de infração.

Repisa-se, o TVF demonstrando as irregularidades nas aquisições de mercadorias compõe-se de 170 folhas suportado em cerca de 1.270 folhas contendo os elementos comprobatórios.

Ressalta-se que a BM Comercial foi intimada a comprovar o pagamento e o efetivo ingresso da mercadoria contabilizada como adquirida, conforme o TVF (fls. 157/158):

> *Em 01/10/2007, foi lavrado o Termo de Intimação n° 16 (documento de fls. 535 e 536 e respectivo anexo, documento de fls.537 a 555), exigindo do contribuinte o seguinte, literalmente:*
>
> *"I) Comprovar o efetivo fornecimento de mercadorias pelas empresas emitentes das Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo anexo, numerado de 01 a 17, tanto sob o aspecto financeiro (pagamento) quanto à efetividade do ingresso da mercadoria, mediante:*
>
> *a) identificação, em relação a cada empresa fornecedora de mercadorias, das pessoas com as quais foram mantidos os contatos e relacionamentos comerciais.*
>
> *b) identificação do transportador (nome e endereço), do veículo utilizado (placa) e, quando for o caso, apresentar o respectivo conhecimento de transporte.*
>
> *c) no caso da própria empresa adquirente das mercadorias ter sido responsável pelo transporte das mercadorias, indicação do local onde as mesmas foram retiradas.*
>
> *d) esclarecimento da forma, valor e data efetiva do pagamento de cada nota fiscal relacionada, incluindo indicação do número da conta corrente e do banco sacado.*
>
> *e) apresentação de cópias microfilmadas, autenticadas g legíveis., fornecidas pelas instituições financeiras, de todos os cheques (frente g verso) comprobatórios dos pagamentos das notas fiscais relacionadas."*

Apesar de regularmente intimado a promover a comprovação do acima exigido, o contribuinte não logrou fazê-lo, limitando-se a apresentar os evasivos esclarecimentos consignados no documento de fls. 557 e 558, os quais abaixo reproduzo, literalmente, item a item:

Item a) "As compras efetuadas pela empresa intimada, são geralmente consumadas através de corretores de mercadorias que são geralmente itinerantes."
Item b) "Os transportadores estão identificados individualmente no rodapé de cada documento fiscal."
Item c) "Vide resposta ao item 'b'."
Item d) "As respectivas informações estão consignadas nos respectivos livros diário e razão que estivera em seu poder no período de 31/08/2005 a 03/10/2007 e que foram devolvidos a intimada."
Item e) "A empresa não dispõe deste arquivo e não nos consta nenhuma norma legal que nos obrigue a mante-lo salientando que os extratos bancários, bem como os lançamentos contábeis que os sustentam estão contemplados no livro diário e razão."

Com o foco apenas na análise da contabilidade três foram as conclusões relevantes da Fiscalização para a apreciação da regularidade das aquisições glosadas por inidoneidade das notas fiscais: (i) constatou que as compras efetuadas dos fornecedores listados no Termo de Intimação nº 17, em sua maior parte, não eram pagas nos prazos normalmente praticados no mercado e nem nos prazos de pagamento de outros fornecedores da empresa; (ii) os valores dessas comprovas permaneceram por anos no passivo da BM Comercial; (iii) a maior parte das notas fiscais apreendidas estavam contabilizadas como pagas através de cheques de pequeno valor, creditados em contas bancos, com exceção dos quatro fornecedores, cujas compras estavam escrituradas como pagas através de Termos de Dação e Pagamento.

Apontada as constatações da análise contábil, cumpre verificar os motivos que permitiram concluir pela inidoneidade das notas fiscais de aquisições de 23 (vinte e três) fornecedores e/ou as irregularidades cadastrais fundadas em situações de inexistência física e outras.

Primeiramente, há de se pontuar que o ato oficial e público de declaração de inidoneidade de nota fiscal e de inaptidão de inscrição Estadual/CNPJ é **sempre** posterior ao procedimento que constatou irregularidades que culminaram em tal medida. Tanto é verdade que esses atos, em geral, declaram a situação fiscal e prescrevem a data a partir da qual passam a surtir efeitos jurídicos.

Assim, uma inaptidão é precedida do bloqueio ou suspensão da inscrição (Estadual ou CNPJ) da pessoa jurídica, em data/período que remonta a própria prática do evento irregular e motivador da sanção.

Nesse sentido foram editados os atos que declararam as diversas situações de irregularidades de documentos e das pessoas jurídicas (fornecedoras) das quais foram contabilizadas notas fiscais de aquisição de mercadoria pela BM Comercial cujos créditos foram glosados.

Os eventos dessas situações de irregularidade nota fiscal / pessoa jurídica estão muito bem relatados e apontados pelo Fisco de forma que foi evidenciado o período em que se deram as pretensas operações comerciais e sua coincidência com os efeitos de inidoneidade dos documentos e irregularidade cadastral do fornecedor.

Passemos à síntese e consolidação das irregularidades constatadas pela Fiscalização que alcançam as notas fiscais de aquisição de mercadorias e a própria pessoa jurídica emitente, apontando ainda para as situações em que os pagamentos se revelaram duvidosos quanto à forma, prazo ou valor. Tal conjunto probatório, a meu sentir, é coerente e suficiente para manter a glosa das notas fiscais das 23 (vinte e três) pessoas jurídicas emitentes:

Situações comprobatórias - direta ou indireta - das irregularidades:

1. Declarações prestadas por sócios das pessoas jurídicas afirmam categoricamente desconhecer a BM Comercial ou nunca terem efetivado operações comerciais;

2. Declarações de sócios que afirmaram desconhecer sua inclusão no quadro social da pessoa jurídica emitente da nota fiscal;

3. Fornecedores que jamais recolheram tributos federais por declararem inexistência de receita no período de emissão das notas fiscais ou por ausência de declaração obrigatórias (DIPJ, Declaração de Simples, etc);

4. Fornecedores declaram receitas de vendas de mercadorias em valores (muito) inferiores àqueles declarados como de aquisição pela BM Comercial;

5. Fornecedores localizados em estabelecimento com incapacidade operacional para transacionar a quantidade de mercadoria consignadas nas notas fiscais. Alguns situações efetivamente retratavam pequenos comerciantes com atividades distintas das mercadorias "comercializadas" nas notas fiscais;

6. Intimados, os fornecedores não comprovaram com documentos fiscais hábeis e idôneos as "vendas" de mercadorias para a BM Comercial. Alguns sequer apresentaram suas vias de notas fiscais requeridas pela fiscalização e/ou foram evasivos nas respostas aos questionamentos;

7. Fornecedores importadores que "revenderam" mercadorias à BM Comercial foram submetidos à procedimentos especiais relacionados às operações de comércio exterior (IN SRF 228, em especial) restando constatadas irregularidades nessas operações;

8. Quantidade expressiva de cópias de notas fiscais apresentadas em vias que não são as admitidas para efeito de créditos - a 1ª via (algumas delas são a 3ª via destinadas ao fisco);

9. Constam pagamentos nas próprias vias das notas fiscais com a anotação "contra apresentação", que presume retirada da mercadoria mediante pagamento à vista. Contudo, duas situações contradizem a informação no documentos fiscal: a primeira, de que os pagamentos são posteriores (novamente efetuados?) e realizados através de vários cheques de pequeno valor emitido em uma mesma data pela BM Comercial; segundo, há contabilização no

passivo de valores expressivos de saldo credor em contas dos fornecedores que se perduraram por anos;

10. A BM Comercial, na condição de destinatária, retirava e transportava a mercadoria "adquirida" do fornecedor, inclusive deixando de informar placa do veículo transportador, o que impossibilitou a comprovação da operação, ou até mesmo indicou veículo incapaz do transporte, como é o caso de motocicleta ou veículo de passeio (situação essa considerada no voto vencido para glosar o crédito). Essa constatação é elemento relevante e suficiente para elidir a boa-fé da BM Comercial, pois impossibilita a alegação de desconhecer o fornecedor com o qual realizava operações comerciais e comprovar a efetiva entrada de mercadoria em seu estabelecimento;

11. A comprovação de pagamento de débitos na aquisição de mercadorias de quatro pessoas jurídicas foi com a quitação através de Termo de Dação em Pagamento; todavia, como demonstrado pela fiscalização parte dos títulos da dívida pública interna utilizados estavam prescritos.

Por tudo exposto neste tópico é de se manter a glosa de créditos nas aquisições de mercadorias para revenda de pessoas jurídicas emitentes dos documentos fiscais considerados inidôneos em decorrente de inexistência de fato, incapacidade para realizarem as vendas ou quaisquer outras irregularidades, conforme demonstrado e consolidado na Parte II do Termo de Verificação Fiscal, às folhas 180 a 350.

Qualificação (150%) e Agravamento (225%) da multa de ofício

O voto vencido entende que o fundamento para o agravamento da multa foi a não apresentação dos microfilmes dos cheques utilizados para pagamento das mercadorias cujas notas fiscais era inidôneas, conforme deduziu:

> *"Em fls. 1243 da DRJ verifica-se que a razão principal para manter o agravamento máximo da multa foi o fato do contribuinte ter entregado os cheques e comprovantes de pagamentos das mercadorias mas não ter entregado os microfilmes destes cheques".*

Entendo que há equívoco na premissa.

O agravamento da multa foi motivado pela ausência de apresentação de arquivos magnéticos, exigência legal com supedâneo no art. 11 da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da MP nº 2.158-35/2001, t com base no § 2º, inciso II, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007. Vejamos o que consta relatado no Termo de Verificação Fiscal (fl. 155/156).

O Termo de início do procedimento fiscal foi em 11/08/2005 e após sucessivos pedidos de prorrogação, em 15/04/2006, foi apresentada resposta na qual se afirmava a impossibilidade de apresentação dos arquivos magnéticos, acrescentando, que:

"*Diante da informação expressa da empresa contratada para sessão e manutenção do software, da impossibilidade técnica de atender às exigências do T I n°004. Ratificamos nossa posição anterior*."

Isto posto, como asseverou a fiscalização, "*a empresa não apresentou nenhum dos arquivos magnéticos solicitados, seja os da escrita contábil (TI N° 001) ou da escrita fiscal (TI N°s 002, 004 e 006)*" e assentou a imprescindibilidade desses arquivos magnéticos na realização dos trabalhos, conforme excerto:

> *Tendo em vista o porte da empresa e diversidade de produtos comercializados, a apresentação destes arquivos magnéticos é de suma importância para apuração dos tributos e contribuições devidas, principalmente quanto à conferência da efetiva receita de vendas e das exclusões da base de cálculo, em especial, a título de mercadorias isentas, não tributadas, sujeitas às alíquotas zero e especiais.*
>
> *A obrigatoriedade de manutenção e apresentação destes arquivos magnéticos está regida pelo Art. 265 do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto 3.000/99, cuja matriz legal é o Art. 11 da Lei 8.218/91, com nova redação dada pelo Art. 72 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, abaixo transcritos :*
>
> *"Art. 72 - Os arts. 11 e 12 da Lei n9 8.218, de 29 de agosto de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:*
>
> *"Art. 11 - As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária."*
>
> *Por descumprimento desta norma legal, a empresa incidiu na hipótese de agravamento de penalidades previsto no § 29 inciso II do Art. 44 da Lei n9 9.430/96, com nova redação dada pelo Art. 14 da Lei n9 11.488/2007. Estas serão exigidas nos períodos abrangidos pela intimação do fisco não atendida, conforme detalhado à frente, no item: 3. DAS PENALIDADES APLICADAS."*

A seguir, no tópico "*3. DAS PENALIDADES APLICADAS*", a fiscalização discorreu acerca dos fatos praticados eivados de conduta dolosa enquadrado-os no art. 71, inciso I e 72 da Lei nº 4.502/64, que caracteriza sonegação e fraude ensejando a multa qualificada de 150%. Vejamos os excertos do TVF (fls. 182/184):

> *3. DAS PENALIDADES APLICADAS*
>
> *De todo o exposto, ficou caracterizada a conduta claramente dolosa adotada pelo sujeito passivo, que visava impedir ou*

retardar a ocorrência e o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, inclusive natureza e circunstâncias materiais, enquadrando-se o contribuinte nas hipóteses previstas nos artigos 71, inciso I, e 72 da Lei 4.502/64 - Sonegação e Fraude.

Lei 4.502/64 .-

"Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento."

Assim disciplina o Art. 44 da Lei nº 9.430/ 1996, com redação dada pelo Art. 14 da Lei nº 11.488/2007:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de oficio, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...)

§ 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.

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

(...)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei n nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

(...)" No caso em tela, estando demonstrado o dolo dos agentes e a ocorrência de sonegação e fraude, aplica-se a todos lançamentos efetuados, a multa qualificada de 150 %.

> *Para o caso específico dos Autos de Infração de IRPJ/CSLL e PIS/COFINS, a penalidade sofrerá o agravamento previsto na legislação acima descrita, que a eleva para 225 %, em punição pela não apresentação dos arquivos magnéticos Plano de Contas, Saldos Mensais, Lançamentos Contábeis, Mestre e Itens de Mercadorias, solicitados nos Termos de Intimação de números 001, 002, 004 e 006, conforme explanado no item acima, "DESCRIÇÃO DOS FATOS".*

Assim, equivocada e distante dos fatos narrados a conclusão a que chegou o voto vencido:

> *"Desse modo, mesmo na parte mantida do lançamento, a multa não pode ser agravada no patamar máximo de 225%, poderia ter sido agravada somente até o patamar de 150%.*
>
> *Procedimento que não foi adotado pela fiscalização, o que faz com que todas as multas de 225% devam ser canceladas e reduzidas para o patamar regular de 75% nas partes que devem ser mantidas do lançamento."*

Destarte, encontra-se plenamente demonstrada e fundamentada a qualificação da multa em 150% e seu agravamento ao patamar de 225%

> *MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. ART. 44 DA LEI Nº 9.430/96.*
>
> *O não atendimento da intimação para entregar os arquivos magnéticos que o contribuinte deveria possuir justifica o agravamento da multa de ofício. (Processo nº 10680.013587/2006-62, Acórdão nº 9303-004.316, sessão de 15 de setembro de 2016. Decisão por unanimidade de votos. Relator Cons. Charles Mayer de Castro Souza)*

Assim, voto para que (i) seja mantida a glosa de créditos de PIS e Cofins com as aquisições de (a) combustíveis e lubrificantes e (b) de mercadorias para revenda, de pessoas jurídicas emitentes dos documentos fiscais considerados inidôneos em decorrente de inexistência de fato, incapacidade para realizarem as vendas ou quaisquer outras irregularidades, conforme demonstrado e consolidado na Parte II do Termo de Verificação Fiscal, às folhas 180 a 350; e (ii) a qualificação da multa para 150% e o seu agravamento, elevando-a ao patamar de 225%.

Por fim, cumpre assinalar que a matéria "responsabilidade tributária", solidária ou pessoal, não foi enfrentada no voto vencido, portanto, não houve manifestação da Turma no julgamento, bem como neste voto vencedor, quanto aos argumentos suscitados em recurso voluntário para o afastamento - ou não - da responsabilização pelo crédito tributário das pessoas arroladas nos autos.

São esses os fundamentos deste voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira