



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.721608/2018-73
ACÓRDÃO	3101-004.456 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LC COMPONENTES E ACESSORIOS PARA CALCADOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GLOSA. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES.

É legítima a glosa dos créditos vinculados a notas fiscais tidas como inidôneas, em razão da não comprovação efetiva das operações comerciais correspondentes.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE, SONEGAÇÃO E CONLUÍO. UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. DOLO CONFIGURADO. APLICAÇÃO DOS ARTS. 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502/1964. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL PARA 100%.

Comprovada a prática de fraude mediante a utilização de notas fiscais ideologicamente falsas, com simulação de aquisições de mercadorias e geração indevida de créditos tributários, resta caracterizado o dolo e o conluio, legitimando a aplicação da multa de ofício qualificada prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

A alegação de boa-fé do contribuinte não prevalece diante da inserção consciente dos documentos inidôneos na contabilidade e da ausência de comprovação da efetividade das operações.

Contudo, em razão da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que conferiu penalidade menos gravosa, aplica-se o art. 106, I, do CTN, impondo-se a retroatividade benigna para reduzir a multa ao percentual de 100%.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GLOSA. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES.

É legítima a glosa dos créditos vinculados a notas fiscais tidas como inidôneas, em razão da não comprovação efetiva das operações comerciais correspondentes.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE, SONEGAÇÃO E CONLUÍO. UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. DOLO CONFIGURADO. APLICAÇÃO DOS ARTS. 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502/1964. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL PARA 100%.

Comprovada a prática de fraude mediante a utilização de notas fiscais ideologicamente falsas, com simulação de aquisições de mercadorias e geração indevida de créditos tributários, resta caracterizado o dolo e o conluio, legitimando a aplicação da multa de ofício qualificada prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

A alegação de boa-fé do contribuinte não prevalece diante da inserção consciente dos documentos inidôneos na contabilidade e da ausência de comprovação da efetividade das operações.

Contudo, em razão da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que conferiu penalidade menos gravosa, aplica-se o art. 106, I, do CTN, impondo-se a retroatividade benigna para reduzir a multa ao percentual de 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos contra o acórdão proferido pela C. 4ª Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente a Impugnação apresentada. E, pela clareza com que

expôs os fatos, transcrevo parte do Relatório do acórdão da C. DRJ para melhor compreensão da controvérsia:

“A contribuinte qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep, no período de janeiro a dezembro de 2015, exigindo-se-lhe crédito tributário total, até a data do auto, de R\$ 297.801,61.

Também foi apurada falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no mesmo período, com crédito tributário total, até a data do auto, de, R\$ 1.454.376,59.

Os enquadramentos legais encontram-se às fls. 6 e 17.

De acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 25/101, a fiscalização apurou, em resumo, o seguinte em relação às aquisições de mercadorias e matérias-primas da empresa BH Palmilhas:

215. A SJB Palmilhas Ltda. locou o galpão 001 da Rua José Marcelino Franco, nº 143, em abril de 2009, mudando seu nome para M. Setti Palmilhas Ltda. em agosto daquele ano.

216. Em novembro de 2011, Breno Mazera saiu da empresa, e ingressou na BH Palmilhas.

217. Tal circunstância está em consonância com o que afirmou em seu depoimento, e também com o que afirmou Jones Treuherz a respeito da M. Setti ter ficado praticamente sem serviços. Há pequenas diferenças de datas que não comprometem a coerência das afirmações.

218. A BH Palmilhas passou a funcionar, então, na Rua Ezequiel Batista Zunino, como provam o contrato de locação e a ligação de energia junto à Celesc S/A. Não alterou seu endereço cadastral junto à RFB, todavia.

219. Jones Treuherz e sua esposa, Gilselaine Assini, achavam que ainda trabalhavam para a M. Setti, pois para eles era a M. Setti que tinha se mudado para a Rua Ezequiel Batista Zunino.

220. A BH Palmilhas, à evidência da atividade industrial pequena apontada por Jones Treuherz, e também das contas de luz não pagas em 2013 e do consequente corte de energia, não apresenta indícios de ter tido capacidade operacional para efetuar as vendas de mercadorias e matérias primas ao Fiscalizado durante o ano de 2015.

221. Some-se a esta evidência de incapacidade operacional a falta de comprovação de qualquer fluxo financeiro havido entre o Fiscalizado e a BH Palmilhas.

222. Ressalte-se, relativamente ao fluxo financeiro, a implausibilidade dos pagamentos em espécie em montantes elevados e os pagamentos com prazo médio de 260 dias, ou superior a 8 meses.

223. Some-se, também, a inexistência, a qualquer tempo, de empregados registrados pela BH Palmilhas e a falta de qualquer indício de comunicação comercial entre ela e o Fiscalizado, tais como extratos de ligações telefônicas, cópias impressas de emails (correio eletrônico), correspondências, mensagens de “whatsapp” etc.

224. A inexistência de qualquer comprovação de transporte de mercadorias é mais um fator a se somar às circunstâncias que apontam para a inocorrência das vendas retratadas pelas notas fiscais emitidas em 2015.

225. Por fim, a ausência praticamente absoluta de aquisições por parte da BH Palmilhas, de 2011 a 2015 – para lembrar, apenas R\$ 19.302,97 – torna inescapável a conclusão de que as vendas de fato não ocorreram.

226. Registre-se que tanto o Fiscalizado como a BH Palmilhas foram extensamente intimados a comprovar a efetiva ocorrência dessas vendas, e não o fizeram.

227. Não há, portanto, alternativa à Fiscalização que não a conclusão de que as vendas de mercadorias e matérias-primas retratados pelas notas fiscais constantes do Anexo 01 deste Relatório, não foram efetivamente realizadas.

228. Como consequência, os créditos do PIS e da COFINS apurados pelo Fiscalizado sobre estes documentos fiscais serão devidamente glosados e eventuais valores devidos daí decorrentes constituídos por lançamento.

229. Como consequência, também, da inexistência das vendas feitas pela BH Palmilhas, o custo representado pelo pagamento dos produtos adquiridos também será devidamente glosado, com reflexos na apuração do IRPJ e CSLL do período.

230. As notas emitidas pela BH Palmilhas e relacionadas no Anexo 01 deste Relatório estão, portanto, eivadas de vício, são ideologicamente falsas, e destinavam-se a simular operações que não existiram com a finalidade de pagar menos ou, até mesmo, não pagar os tributos devidos.

Sendo assim, a fiscalização entendeu que as notas fiscais de aquisição junto à referida empresa seriam inidôneas e glosou os respectivos créditos da não-cumulatividade lastreados nessas notas, lançando de ofício as contribuições não recolhidas por meio do presente.

Por entender que a contribuinte ao se utilizar dolosamente de notas fiscais inidôneas para gerar créditos fictícios de PIS e Cofins incorreu nos crimes de fraude e

sonegação previstos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, o Auditor-Fiscal autuante aplicou a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, a teor do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Também por considerar que houve crime contra a ordem tributária, definido nos art. 1º, II, da Lei nº 8.137, de 1990, a fiscalização realizou a representação fiscal para fins penais, formalizada em processo apenso a este.

Como a autoridade administrativa entendeu que restaram caracterizadas diversas infrações a diversas leis, a saber, Lei nº 8.137, de 1990, art. 1º, Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), art. 1.184, e RIR/1999 (Regulamento do Imposto de Renda, decreto nº 3.000, de 1999), art. 256, deduziu daí a responsabilidade pessoal e solidária do agente de que tratam os arts. 134 e 135, III, todos do Código Tributário Nacional (CTN).

Desta forma, foi arrolado como responsável solidário o sócio-gerente da empresa, sr. Almir Manoel Atanazio dos Santos Júnior.”

Irresignados, os Recorrentes apresentaram suas Impugnações que, em julgamento, a DRJ julgou improcedentes, em acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GLOSA. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. NÃO COMPROVAÇÃO DE OPERAÇÕES.

Correta a glosa de créditos suportados por notas fiscais consideradas inidôneas devido à não comprovação das respectivas operações.

NOTA FISCAL. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE AFASTADA.

Afastada a presunção de veracidade das notas fiscais apresentadas como provas das operações comerciais da empresa, a esta cabe fornecer outros documentos, hábeis e idôneos, a fim de comprová-las.

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GLOSA. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. NÃO COMPROVAÇÃO DE OPERAÇÕES.

Correta a glosa de créditos suportados por notas fiscais consideradas inidôneas devido à não comprovação das respectivas operações.

NOTA FISCAL. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE AFASTADA.

Afastada a presunção de veracidade das notas fiscais apresentadas como provas das operações comerciais da empresa, a esta cabe fornecer outros documentos, hábeis e idôneos, a fim de comprová-las.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO. CONLUÍO.

Mantém-se a multa qualificada, no percentual de 150%, quando restar comprovado o evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

É solidária a responsabilidade de preposto e representante da pessoa jurídica pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei ou ao contrato social.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem ser acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo, em observância à legislação do processo administrativo fiscal.

PROVA INDICIÁRIA. ADMISSIBILIDADE.

É admissível, na instrução do processo administrativo fiscal, a prova indiciária enquanto uma prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de vários fatos secundários, indiciários, tomados em conjunto, a existência do fato cuja materialidade se pretende comprovar.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Os Recorrentes interpuseram, assim, seus Recursos Voluntários, idênticos, estruturados nos seguintes tópicos recursais:

- GLOSA INJUSTIFICÁVEL – PRESUNÇÃO DA FISCALIZAÇÃO – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA; e
- MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – DESCABIMENTO.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merecem ser conhecidos.

Considerando que os Recursos são idênticos, serão analisados em conjunto.

1 – GLOSA INJUSTIFICÁVEL – PRESUNÇÃO DA FISCALIZAÇÃO – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Conforme se verifica dos autos, o Auto de Infração em análise tem como fundamento a glosa de créditos de PIS e COFINS referentes às aquisições realizadas junto à empresa BH Palmilhas, na medida em que, de acordo com a d. Autoridade Fiscal, as notas fiscais estariam *“eivadas de vício, são ideologicamente falsas, e destinavam-se a simular operações que não existiram com a finalidade de pagar menos ou, até mesmo, não pagar os tributos devidos”*.

Os Recorrentes alegam que:

“Nos termos do acórdão recorrido, “a fiscalização glosou as notas fiscais de aquisição por considerá-las ideologicamente falsas”. No entanto, como demonstrado pela Recorrida na sua impugnação, toda a escrituração e os recolhimentos foram realizados nos termos da legislação, sendo indevidamente glosadas pela Fiscalização, de forma totalmente indiscriminada.

Verifica-se, a partir do relatório fiscal, que todo o arcabouço fiscalizatório se pautou, exclusivamente, nas verificações encontradas em UM de seus fornecedores, a BH Palmilhas que segundo a Fiscalização não existe.

Com o devido respeito, tais indícios não são idôneos nem tampouco suficientes para se concluir pela caracterização da “inexistência de operações” no caso concreto.

A Recorrente, na condição de adquirente das mercadorias e matérias-primas, incumbe apenas demonstrar a ocorrência das operações de aquisição, as quais são corroboradas pelas notas fiscais escrituradas.

Não pode a Recorrente ter, necessariamente, de provar a instalação, quadro de funcionários, corte ou não de energia, testemunhos, etc., para constatação de existência da BH Palmilhas, visto que o que a incumbe provar é a ocorrência das operações, as quais, de fato, ocorreram!”

Cumpra esclarecer que a alegação dos Recorrentes no sentido de que a autuação teria se pautado *“exclusivamente nas verificações encontradas em um de seus fornecedores”* pode, à primeira vista, suscitar dúvida quanto à extensão do lançamento, especialmente no que se refere à possibilidade de terem sido glosados créditos vinculados a diversos fornecedores em razão de irregularidades atribuídas apenas a um deles.

Todavia, a simples leitura do Auto de Infração evidencia que a glosa dos créditos de PIS e COFINS restringiu-se às operações realizadas com um único fornecedor, qual seja, a empresa BH Palmilhas, não havendo qualquer repercussão sobre créditos oriundos de outros fornecedores da empresa Recorrente.

Sustentam os Recorrentes, ainda, que o lançamento estaria fundado em meras presunções da d. Autoridade Fiscal, que lhes teria indevidamente transferido a responsabilidade por atos praticados por terceiros.

Alegam, nesse sentido, que não detinham qualquer controle sobre as operações realizadas pela empresa BH Palmilhas e que as aquisições teriam sido efetuadas com respaldo em notas fiscais formalmente regulares, razão pela qual não poderiam ser responsabilizados por eventuais irregularidades imputáveis à fornecedora.

Arguem ainda que:

“Destaca-se que a relação da Recorrente com a BH Palmilhas é somente de aquisição de matéria prima, sem qualquer outra relação. Se esta não mantinha escrituração adequada de suas aquisições e vendas de mercadorias, bem como, não assina a CTPS de seus funcionários, pouco importa para Recorrente pois como repisado no início deste tópico, ao realizar um negócio jurídico supõe-se a boa-fé nas operações e a correição dos sujeitos.

A relação da Recorrente com a BH Palmilhas é EXCLUSIVAMENTE de aquisição de matéria-prima! Qualquer outro fato diverso relacionado à BH Palmilhas pouco importa à Recorrente, visto que, ao menos o acordado entre ambas foi cumprido.

É estranho o fato de que a fiscalização afirma que os serviços não ocorreram e, no momento em que poderia ser esclarecido enquanto “interrogava” o representante da BH Palmilhas, nada questionar quando este relata que as operações ocorreram legitimamente? Por óbvio que não faz sentido!

Tal fato demonstra a evidente autuação fiscal com base em presunções pessoais da fiscalização”.

Quanto à alegação dos Recorrentes, também tenho o entendimento de que a mera presunção da d. Autoridade Fiscal não é motivo nem para a realização do lançamento tributário e menos ainda para a imputação de multa qualificada.

Mostra-se, portanto, imprescindível o exame do Relato Fiscal, a fim de se verificar se o lançamento encontra respaldo em elementos objetivos de prova ou se, ao revés, estaria fundado em meras presunções.

Da leitura atenta e minuciosa do Relato Fiscal constante às fls. 25/112, observa-se que a d. Autoridade Fiscal, após sucessivas intimações e a realização de diversas diligências, concluiu pela inexistência material das aquisições supostamente realizadas pela Autuada junto à

empresa BH Palmilhas Ltda., conclusão esta amparada em um conjunto consistente e convergente de indícios.

Com efeito, a fiscalização apurou, entre outros elementos:

- (i) a declaração do proprietário do imóvel onde a BH Palmilhas supostamente estaria estabelecida, no sentido de que a referida empresa jamais foi sua locatária, tendo sido apresentados contratos de locação com terceiros no mesmo período;
- (ii) a inexistência de empregados registrados em nome da fornecedora;
- (iii) a alegação de que os pagamentos das operações teriam sido realizados exclusivamente em espécie, em montante que se aproxima de R\$ 7.000.000,00, sem qualquer comprovação documental;
- (iv) a ausência de comprovação do transporte das mercadorias;
- (v) a inexistência de indícios mínimos de comunicação comercial entre a BH Palmilhas e a fiscalizada, tais como e-mails, registros telefônicos, correspondências ou mensagens;
- (vi) o corte de fornecimento de energia elétrica no estabelecimento da fornecedora durante o período fiscalizado;
- (vii) o desconhecimento da existência da empresa por parte de dois supostos empregados indicados pelo próprio proprietário do imóvel; e
- (viii) a absoluta incompatibilidade entre as aquisições declaradas pela BH Palmilhas no período de 2011 a 2015, que totalizaram apenas R\$ 19.302,97, e as supostas vendas realizadas somente no ano de 2015, que alcançariam quase R\$ 7.000.000,00.

É certo que, considerados de forma isolada, alguns desses elementos, como a ausência de empregados registrados, o relato do proprietário do imóvel ou mesmo o corte de energia elétrica, não seriam, por si sós, suficientes para caracterizar a inexistência das operações. Todavia, analisados em conjunto e em consonância com os demais achados fiscais, revelam um cenário de manifesta incompatibilidade entre a estrutura operacional da fornecedora e o volume das operações declaradas.

Mais relevante ainda, há aspectos centrais da operação que, necessariamente, deveriam ter sido comprovados pela empresa Recorrente, o que não foi feito. Destacam-se, nesse ponto:

- (i) a inexistência de qualquer comprovação dos pagamentos supostamente realizados em espécie, em valores milionários;
- (ii) a ausência de documentos que evidenciem o transporte das mercadorias adquiridas; e

- (iii) (iii) a completa falta de registros de comunicação comercial entre adquirente e fornecedora.

Com efeito, não se mostra razoável admitir que uma empresa tenha efetuado pagamentos da ordem de milhões de reais sem qualquer lastro documental, recebido elevado volume de insumos sem prova do respectivo transporte, ou realizado aquisições dessa magnitude sem que exista um único registro de comunicação comercial entre as partes.

Tais elementos constituem aspectos essenciais da própria materialidade da operação e poderiam ter sido facilmente demonstrados pelos Recorrentes, caso as aquisições efetivamente tivessem ocorrido nos moldes declarados.

Entendo, assim, que o acórdão da DRJ abordou de forma precisa o conjunto probatório apresentado pela d. Autoridade Fiscal, motivo pelo qual transcrevo trecho da r. decisão:

“Encerrada essa digressão acerca das presunções e das provas indiciárias, que são meios de prova admitidos em Direito, cabe salientar que improcedem as alegações da impugnante no sentido de que a fiscalização baseou-se apenas em presunções pessoais e que inexistia prova a corroborar a imputação das infrações tributárias apontadas nos autos.

Em análise aos autos, portanto, verifica-se que a Autoridade Fiscal, utilizando-se de meio de prova admitido em Direito, claramente identificou o ilícito da contribuinte que deu causa aos lançamentos, no caso a utilização de notas fiscais inidôneas com o objetivo de se utilizar indevidamente de créditos decorrentes da não cumulatividade da contribuição para o PIS e da Cofins.

No caso concreto, a fiscalização considerou inidôneas as notas fiscais de aquisição da empresa BH Palmilhas por uma série de motivos, tais como: pagamentos somente em dinheiro em transações cujo montante no período alcançam quase sete milhões de reais e sem comprovação, falta de empregados registrados, impossibilidade de fornecer as mercadorias supostamente adquiridas, pois não adquiriu os insumos necessários a sua produção, corte de energia do fornecedor no período fiscalizado, não comprovação do endereço indicado no cadastro, falta de comprovação do transporte das mercadorias e não comprovação das tratativas comerciais entre a fiscalizada e a BH Palmilhas.

Constatada tal situação, cabia à autuada apresentar provas que elidissem as conclusões da fiscalização, mas o que se verifica, na realidade, por parte da impugnante, é a ausência de menção a provas para corroborar suas alegações, pois não apresentou quaisquer documentos ou provas que pudessem refutar as imputações a ela atribuídas.

A contribuinte, repita-se, nada traz em sede de impugnação para contrapor os fatos e as conclusões colocadas pela Autoridade Fiscal, limitando-se tão somente a tentar caracterizar a ocorrência da presunção por parte da fiscalização e alegar que contabilizou as operações e que se houve irregularidades foi no seu fornecedor e não nela.

Diga-se ainda que a escrituração contábil da empresa somente faz prova a seu favor nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos nela registrados estejam comprovados por documentos hábeis.

Não se nega que a nota fiscal, por estar a sua emissão e utilização imbuída de formalismos e rigores estabelecidos legalmente, portanto de observação obrigatória pelos contribuintes, consiste, por excelência, do meio próprio para registrar e comprovar as operações comerciais das empresas, principalmente aquelas tributáveis e as capazes de gerar créditos, no âmbito de cada tributo. Assim as notas fiscais fazem prova perante o Fisco na medida em que gozam de presunção (relativa) de veracidade, presunção esta somente afastada, por quem o pretenda, por meios hábeis e bastantes para tanto.

No caso vertente, o quadro indiciário montado pela Autoridade Fiscal mostra-se bastante e suficiente para afastar a presunção de veracidade das Notas Fiscais em questão. Razão pela qual, antes de efetuar o lançamento, oportunizou a contribuinte comprovar por outros meios, que não atos e termos de sua própria lavra, as aquisições que deram origem aos créditos dos quais vinha se utilizando ao longo do período fiscalizado.

Todavia, a fiscalizada não foi capaz de apresentar nenhum comprovante de pagamento, nenhum documento de frete, nenhuma comunicação entre ela e a BH Palmilhas, ou qualquer outro documento que não fosse de sua própria emissão, capaz de atestar a efetiva ocorrência das operações questionadas.

Alega ainda, en passant, que comprovou que a BH Palmilhas possui funcionários e local adequado para suas atividades, no entanto não apresenta documento algum que comprove tal alegação, exceto, ainda durante a auditoria, os testemunhos de ex-funcionários e ex-vizinhos, que não comprovam suas alegações e foram descaracterizados pela fiscalização ainda na fase preparatória do lançamento por contraditórios e/ou suspeitos, haja vista que, num dos casos, o filho do sócio da fiscalizada indicou uma data específica de funcionamento da BH Palmilhas que a testemunha deveria informar.

Alega também a contribuinte que o representante legal da BH Palmilhas, sr. Breno Mazera, atestou a legitimidade das operações e não foi questionado pelo Fisco.

Quanto a isso há que se dizer que também nesse caso a fiscalização descaracterizou as afirmações do proprietário da empresa. No tocante ao imóvel onde a empresa

exerceria suas atividades, o contrato apresentado pelo proprietário desse imóvel foi com outro locatário, e não a BH, e o proprietário afirmou ainda que não manteve relação com o citado a partir de 2012.

A auditoria também apontou contradições nas declarações do sr. Breno Mazera, como a ausência de funcionários registrados apesar de ele ter afirmado que a maioria o era; disse também que a atividade da empresa era apenas de prestação de serviços, mas, segundo a própria autuada, ela somente teria fornecido mercadorias; afirmou ainda que os pagamentos eram feitos em cheque, mas a impugnante alega que foram em dinheiro; afirma que utilizou a conta bancária de sua esposa para movimentar parte dos recursos da empresa, mas não apresentou nenhum documento que atestasse isso; por fim, assegurou que o transporte das mercadorias era de responsabilidade dos contratantes ou em seu próprio veículo, mas a impugnante afirma que o transporte foi de responsabilidade exclusiva da BH Palmilhas.

Assim, diante de tudo quanto foi dito, é que se diz que a contribuinte não logrou comprovar a efetividade das mencionadas operações, razão pela qual reputa-se correto o lançamento das contribuições sociais cujos valores foram indevidamente reduzidos à época de sua apuração.”

Cumprido destacar que, mesmo após a prolação do acórdão da DRJ, os Recorrentes não trouxeram aos autos, nos seus Recursos Voluntários, qualquer elemento novo de prova apto a infirmar as conclusões da fiscalização.

Não foram apresentados comprovantes de pagamento, documentos relativos ao transporte das mercadorias, registros de comunicação comercial entre a empresa Recorrente e a empresa BH Palmilhas, ou qualquer outro documento externo e idôneo que pudesse atestar a efetiva ocorrência das operações questionadas.

Diante desse cenário, resta evidente que a d. Autoridade Fiscal se valeu de meios de prova plenamente admitidos em direito, baseando-se em provas graves, precisas e concordantes, suficientes para demonstrar a inexistência material das operações e a consequente utilização de documentos fiscais inidôneos, com o objetivo de viabilizar a apropriação indevida de créditos no regime não cumulativo da Contribuição para o PIS e da COFINS.

Ausente a comprovação da efetividade das aquisições e da higidez dos créditos apropriados, impõe-se a manutenção integral do lançamento.

Nego provimento.

2 – MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – DESCABIMENTO.

Alegam ainda, os Recorrentes que a multa qualificada não deveria ter sido aplicada na medida em que o conjunto probatório se refere à BH Palmilhas e que a Recorrente, em si, teria agido de boa-fé.

Aduzem que:

“(...) é cediço que qualificação da multa para aplicação do percentual de 150% é exceção que depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da sonegação, fraude e/ou conluio ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim.

Via de regra, nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/19964.

A exceção para aplicação de multa qualificada (150%) é prevista no § 1º do diploma legal acima mencionado, o qual traz a previsão de que serão duplicados os percentuais de multa nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964:”

Entendo não assistir razão aos Recorrentes.

A multa qualificada tem base legal nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, que assim determina:

“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;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Os elementos constantes dos autos evidenciam a prática de fraude, consubstanciada na utilização de notas fiscais inidôneas para simular aquisições de mercadorias e matérias-primas, com o objetivo de gerar indevidamente créditos tributários e custos dedutíveis. Tal conduta caracteriza ato doloso voltado a reduzir ou postergar o pagamento de tributos, mediante a criação de uma realidade meramente documental, dissociada da efetiva ocorrência das operações.

No caso, o dolo resta configurado pela própria inserção das notas fiscais ideologicamente falsas na contabilidade da empresa e pela utilização dos créditos delas decorrentes, sem que houvesse comprovação do pagamento ou do recebimento das mercadorias. Demonstrada, ainda, a incapacidade operacional da fornecedora BH Palmilhas para realizar as operações registradas, bem como a inexistência de provas mínimas das transações, revela-se também o conluio entre as partes, afastando a tese de que a irregularidade se restringiria exclusivamente à fornecedora.

Diante desse contexto, corretamente aplicada a multa de ofício qualificada.

Por outro lado, entendo que a multa deve ser reduzida ao patamar de 100%, tal como restou decidido no acórdão n.º 3202-001.962, de relatoria da i. Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, conforme abaixo destaco:

“As recorrentes sustentam a impossibilidade da aplicação da multa qualificada de 150%, pela inexistência de fraude ou simulação, bem como alegam a abusividade da multa lavrada.

A respeito da qualificação da multa, esta deveu-se à determinação legal imposta pelo art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, então vigente à época, em virtude da existência de conduta dolosa dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Ocorre que, após a alteração promovida pela Lei nº 14.689, de 2023, o § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, passou a apresentar a seguinte regra:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023) (...)

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

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

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

No entanto, em que pese a gravidade da conduta praticada pelas recorrentes, entendo que a multa qualificada de 150% deve ser reduzida para 100%, consoante análise do art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023.”

Diante desse cenário, impõe-se a aplicação do disposto no art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando deixar de defini-lo como infração ou lhe cominar penalidade menos severa.

Considerando que a legislação superveniente passou a prever penalidade menos gravosa para a conduta em exame, mostra-se juridicamente imperiosa a incidência do princípio da retroatividade benigna, com a consequente redução da multa aplicada ao patamar de 100%, por se tratar da sanção mais favorável ao contribuinte, sem qualquer prejuízo à caracterização da infração ou à higidez do lançamento tributário.

3 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço dos Recursos Voluntários e dou parcial provimento, unicamente para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, a aplicação do disposto no art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges