



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

<b>Processo nº</b>	14751.000487/2006-46
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1302-002.368 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	19 de setembro de 2017
<b>Matéria</b>	IRPJ
<b>Recorrente</b>	INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES ROTAS LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

**GLOSA DE CUSTOS. UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.**

Notas fiscais de mercadorias sem selos de controle de postos de fronteira de fiscos estaduais, ou com selos com data posterior à data de emissão da nota fiscal; pagamentos a beneficiários não identificados e custos sem comprovação aliados à carência de documentos e argumentos aptos a constituírem prova em sentido contrário, caracterizam a inidoneidade das notas fiscais utilizadas para comprovar custos.

**OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. EMPRÉSTIMO BANCÁRIO INEXISTENTE.**

O lançamento a débito na conta Caixa e a crédito em contas do grupo Operações Bancárias de valores não comprovado por extratos bancários, ou por quaisquer outros meios existentes, configura-se omissão de receitas. A retificação da omissão de receita em Livro Diário fornecido após o início do procedimento de fiscalização, retira a espontaneidade do contribuinte.

**MULTA QUALIFICADA DE 150%**

Os documentos probatórios carreados aos autos, comprovam a sucessão de atos que resultaram na fraude, aliados à falta de apresentação de prova em sentido oposto, são elementos suficientes à comprovação do dolo, aptos a ensejar a aplicação da multa qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente Substituta.  
(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogerio Aparecido Gil, Edgar Braganca Bazhuni (Suplente Convocado), Gustavo Guimarães da Fonseca, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente-Substituta). Ausente justificadamente o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

Por bem retratar os históricos da infração, e do processo administrativo, adoto relatório da DRJ-SPO a seguir transcrito, apenas complementando-o ao final:

*“Contra a sociedade empresária acima identificada foram lavrados os Autos de Infração, às fls. 76 a 124, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, à Contribuição para o PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e ao Imposto de Renda Retido na Fonte, para exigência de créditos tributários referentes aos anos calendário de 2003, 2004 e 2005, adiante especificados:*

### CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM REAIS

TRIBUTO	FLS	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporciona l	TOTAL
Imposto de Renda Pessoa Jurídica	76	941.820,70	289.213,28	1.341.462,07	2.572.496,05
Contribuição para o PIS	92	2.106,99	684,56	3.160,48	5.952,03
Contribuição para a Seguridade Social	96	9.704,92	3.153,12	14.557,38	27.415,42
Contribuição Social sobre o Lucro	100	327.344,89	100.015,69	466.786,62	894.147,20
Imposto de Renda Retido na Fonte	112	1.375.163,35	508.696,97	1.913.888,85	3.797.749,17
<b>TOTAL</b>	-	-	-	-	<b>7.297.759,87</b>

*Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos respectivos Autos de Infração e no Relatório de Trabalho Fiscal (fls. 125 a 204), que passam a integrar a presente decisão como se aqui transcritos fossem a autoridade autuante descreve detalhadamente todas as informações concernentes ao procedimento fiscal e relata as infrações apuradas nesta auditoria que passamos a resumir abaixo:*

### *DA AÇÃO FISCAL*

*O Relatório de Trabalho Fiscal abrange somente o crédito tributário correspondente ao IRPJ e reflexos, à CSLL e o IRRF, pela falta de seus recolhimentos no período aludido. O crédito tributário relativo à Contribuição para o PIS e à COFINS foi constituído em autos de infração próprios formalizados no processo nº 14751.000427/2007-12.*

*A sociedade empresária foi construída em 15/05/1981, tendo como sócios a partir de 28/09/2004, após diversas alterações contratuais (fls.127/130), a Sra. Jacquelyne de Lucena Aguiar e o Sr. João Rafael de Aguiar. Cópia do contrato de constituição e alterações às fls.264 a 296.*

*A contribuinte sob ação fiscal apresentou as Declarações Simplificadas da Pessoa Jurídica – SIMPLES, referentes aos anos calendário de 2003,2004 e 2005.*

*A ação fiscal foi iniciada em 11/10/2006, conforme Termo de Início de Ação Fiscal (fls.205), com ciência na mesma data. Houve uma série de intimações solicitando documentos e informações à contribuinte e outros, inclusive a SEFAZ-PE, assim como uma relação de documentos contábeis e fiscais entregues, estando detalhadamente listados no Relatório de Trabalho Fiscal, às fls.130 a 148.*

### *DA EXCLUSÃO DO SIMPLES*

*A contribuinte fez opção pelo SIMPLES na condição de Empresa de Pequeno Porte- EPP. A receita bruta declarada à SRF, relativa ao ano calendário de 2003, foi de R\$ 1.151.383,59. Ocorre que a sócia Jaquelyne Lucena Aguiar foi admitida como sócia da empresa Rádio Rural de Guarabira Ltda, CNPJ nº 08.848.63/001-11, em 03/07/2003 e detém a participação de 33% do capital social da referida empresa. A receita bruta das empresas acima citadas acumulada até o mês de novembro de 2003 foi de R\$ 1.336.494,89, conforme demonstrativo de fls.65, valor superior a R\$ 1.200.000,00, limite estabelecido pela legislação para EPP, infringindo o art.9º, inciso IX da Lei nº 9.317/96.*

*Em 19/12/2006, mediante Termo de Ciência de Exclusão do SIMPLES (fls.1694), a contribuinte tomou ciência de sua exclusão do SIMPLES, efetuada através do Ato Declaratório Executivo nº 57, de 06/12/2006 (fls 1695/1696), com efeitos a partir de 01/12/2003.*

*Em 19/02/2006, mediante Termo de Intimação Fiscal (fls. 1697), a contribuinte foi intimada a apresentar os livros contábeis: Diário e Razão; o LALUR e os demonstrativos de apuração dos créditos e das bases de cálculo na apuração das Contribuições Sociais (PIS e COFINS), se optar pelo Regime Não- Cumulativo, referentes ao período de 12/2003 a 12/2005.*

---

*A contribuinte apresentou os Livros Diário e Razão, referentes aos anos calendário de 2003 a 2005.*

#### *DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL*

*No decorrer da fiscalização, a contribuinte apresentou novos Livros Diários e Razão, retificadores, referentes aos anos calendário de 2004 e 2005.*

*Da análise da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica- SIMPLES, ano calendário 2004 (fls.225/242), constata-se a receita bruta total anual declarada de R\$ 1.182.059,97. Da análise dos Livros Diário e Razão, referentes ao ano calendário 2004, constata-se que a contribuinte informou nas Demonstrações de Resultados receitas no valor anual total de R\$ 2.899.894,46(quadro fls.152). Conclui-se que a contribuinte omitiu receitas operacionais, no ano calendário de 2004, no montante de R\$ 1.717.834,49.*

*Da análise da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – SIMPLES, ano calendário 2005 (fls.243/260), constata-se que a contribuinte informou mês a mês R\$ 0,00 como a receita bruta total. Da análise dos Livros Diário e Razão, referentes ao ano calendário 2005, constata-se que a contribuinte informou nas Demonstrações de Resultados receitas no valor anual total de R\$ 6.971.624,41(quadro fls.153). Conclui-se que a contribuinte omitiu receitas operacionais, no ano calendário de 2005, no montante de R\$ 6.971.624,41.*

*O retiramento da conduta irregular e os valores expressivos a ela associados denotam verdadeiras ações dolosas elisivas, objetivando impedir a ocorrência do fato gerador e ou o não pagamento de tributos. Em face da conduta da contribuinte demonstrar o evidente intuito de fraude, foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do art.44 da Lei nº 9.430/96.*

*Da análise das demonstrações contábeis constantes nos Livros Diário e de Apuração do lucro Real- LALUR, originais e retificadores, referentes aos anos calendários de 2003,2004 e 2005, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte apresentou resultados, deixando de recolher o IRPJ e a CSLL, conforme quadros demonstrativos às fls.154 a 156.*

*A partir da análise desses demonstrativos (fls.154 a 156), identificam-se os valores lançados pela autoridade fiscal, correspondendo à infração RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS. São eles:*

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (%)	Demonstrativo – fls.
31/12/2003	1.012,33	75,00	154
30/09/2004	151.194,60	150,00	155
30/06/2005	1.444.796,65	150,00	156
31/12/2005	945.566,06	150,00	156

*Com base nos pagamentos do SIMPLES efetuados pela contribuinte (fls. 2068 a 2073), a autoridade fiscal realizou o rateio dos valores arrecadados em relação ao IRPJ, CSLL, COFINS, Contribuição para o PIS e Contribuição para a Seguridade Social, conforme demonstrativos às fls. 2074 a 2076.*

#### *DA OMISSÃO DE RECEITAS (SALDOS CREDOR DE CAIXA)*

*Da análise da contabilidade da contribuinte, constatou-se três lançamentos a débito da conta Caixa Geral e a crédito da conta Banco do Brasil, em 20/01, 10/02, e 01/03/2005, nos valores de R\$ 70.000,00, R\$ 50.000,00 e R\$ 30.000,00, respectivamente, referentes a aporte de valores, conforme Livro Diário nº 11 (fls. 1076, 1077 e 1078).*

*De forma inversa, constatou-se três lançamentos a créditos da conta Caixa Geral e a débito da conta Banco do Brasil, em 20/04, 20/05 e 20/06/06/2005, nos valores de R\$ 70.000,00, R\$ 50.000,00 e R\$ 30.000,00, respectivamente, referentes a aporte de valores, conforme Livro Diário nº 11 (fls. 1093 e 1094, 1098 e 1100).*

*Da análise dos extratos bancários da conta corrente do Banco do Brasil nos meses de janeiro a junho/2005 (fls. 309 a 317), constata-se a inexistência de registros de empréstimos. A contribuinte intimada a comprovar os empréstimos junto ao Banco do Brasil nos valores e datas acima discriminadas, respondeu em 19/09/2007 (fls. 1803) informando que não tinha muito acrescentar ao que está escrito. Tem-se, então, que a contribuinte não comprovou as operações de empréstimo.*

*Da análise da conta Caixa Geral, procedeu-se à exclusão dos débitos efetuados na conta Caixa e obteve-se o maior saldo credor no ano calendário de 2005, o qual ocorreu em 01/04/2005, no valor de R\$ 127.696,41, conforme demonstrativo às fls. 2007. Assim apresentado a conta Caixa saldo credor, por expressa determinação de dispositivo legal, caracterizada está a omissão de receita, ensejado sua cobrança de ofício.*

#### *GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS*

- DA UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS PARA COMPROVAR CUSTOS

*Em razão dos elementos probatórios produzidos pela fiscalização se repetirem na maioria das situações, serão elencados os principais aspectos presentes, em geral, de maneira repetida, sendo apenas destacados fatos novos quando surgidos.*

*Assim, da análise das notas fiscais deduzidas pela contribuinte como custo/despesa e emitidas pelas pessoas jurídicas evidenciadas nos tópicos seguintes, constatou-se, em quase todos os casos, basicamente que:*

- todas as notas fiscais não apresentam carimbos de controle dos postos de fronteira dos fiscos estaduais dos Estados de Pernambuco e Paraíba, já que o transporte foi por via terrestre;
- a Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco encaminhou informação fiscal (fls.2090 a 2107), onde mostra que as pessoas jurídicas abaixo relacionadas encontram-se com a inscrição estadual cancelada. Quanto aos registros de entradas e saídas de mercadorias interestaduais e internas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005, a SEFAZ-PE informou estar impossibilitada de prestar a informação uma vez que as contribuintes emitentes das notas fiscais não apresentam o SEF (Sistema de Escrituração Fiscal);
- a contribuinte contabilizou pagamentos às pessoas jurídicas abaixo listadas, mas não apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse tais pagamentos;
- a contribuinte apropriou como custo o valor constante das notas fiscais;
- a autoridade fiscal ressaltou, também, que a contribuinte, na contabilização dos créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS pelo regime não cumulativo, deduziu 1,65%, em função do PIS, e 7,60%, em função da COFINS, do valor das aquisições de mercadorias. Portanto, na apuração da glosa dos custos pela utilização de notas fiscais inidôneas, reduziu o percentual de 9,25% dos glosados.

*A autoridade fiscal, então, glosou os custos representados por uma série de notas fiscais contabilizadas pela contribuinte sob fiscalização e emitidas por várias pessoas jurídicas, conforme demonstrativos (fls.2108 e 2109), encontrando-se no Relatório de Trabalho Fiscal a identificação pormenorizada das notas fiscais e a descrição detalhada dos motivos que levaram à glosa de tais custos. Foram as seguintes as pessoas jurídicas:*

- Ano calendário de 2004
- SILVANA MARIA DA SILVA CONFECÇÕES, CNPJ 06.181.244/0001-02: neste caso, a inscrição estadual foi cancelada por não ter sido localizada, sendo informado pela vizinhança que o estabelecimento nunca funcionou no local constante do cadastro da SEFAZ/PE;

- ADRIANO VIRGINIO BEZERRA, CNPJ 05.414.874/0001-09: neste caso, a inscrição estadual foi cancelada por apresentar informações divergentes de seu movimento, além de indícios de possível venda de notas fiscais;

- JOSÉ RINALDO DO NASCIMENTO, CNPJ: 05.846.024/0001-80: neste caso, a inscrição estadual foi cancelada por não ter sido localizada, sendo informado que o estabelecimento nunca funcionou no local constante do cadastro da SEFAZ/PE;

- JOSÉ PEDRO DA SILVA CONFECÇÕES, CNPJ: 06.181.251/0001-04: neste caso, a inscrição estadual foi cancelada por não ter sido localizada, sendo informado que o estabelecimento nunca funcionou no local constante do cadastro da SEFAZ/PE;

- BENJAMIN CONFECÇÕES LTDA, CNPJ: 24.268.377/0001-94: neste caso, em resposta à intimação (fls. 2028 e 2084), esta pessoa jurídica informou que a empresa Industria e Confecções Rota's Ltda, no período de 2004 e 2005, não consta de sua Carteira de Clientes, que os números das notas fiscais encontram-se nos seus talonários fiscais sem emissão, inexistindo, portanto, qualquer venda;

- Ano de calendário de 2005.

- IVANSIL LTDA, CNPJ: 12.898.250/0001-70: neste caso, a contribuinte contabilizou no Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterando, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamentos das notas fiscais citadas, conforme o Livro Diário nº 11, retificador do nº 08.

As notas fiscais foram emitidas em data anterior à data em que os selos de controle do fisco estadual de Pernambuco foram autorizados;

- CLEBSON ROBERTO BRAINER DE OLIVEIRA, CNPJ: 07.580.464/0001-63: neste caso, a contribuinte contabilizou no Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterando, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamento das notas fiscais citadas, conforme o Livro Diário nº 11, retificador do nº 08.

As notas fiscais foram emitidas em data anterior à data em que os selos de controle do fisco estadual de Pernambuco foram autorizados;

- SÉRGIO ALEXANDRE LIMA DA SILVA, CNPJ 07.384.406/0001-64: NESTE CASO, A CONTRIBUINTE CONTABILIZOU NO Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterando, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamentos das notas fiscais citadas, conforme o Livro diário nº 11, retificador do nº 08.

As notas fiscais foram emitidas em data anterior à data em que os selos de controle do fisco estadual de Pernambuco foram autorizados;

- *GEOVA PAIXÃO DE LIMA CONFECÇÕES, CNPJ 06.254.545/0001-00: neste caso, a contribuinte contabilizou no Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterando, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamento das notas fiscais citadas, conforme o Livro Diário nº 11, retificador do nº 08.*

*A firma individual foi intimada a confirmar as operações e apresentar a documentação comprobatória, mas a referida intimação foi devolvida com a informação “DESTINATÁRIO DESCONHECIDO” (fls.2086).*

*A inscrição estadual foi cancelada por não ter sido localizada, além de apresentar indícios de possível venda de Notas Fiscais;*

- *M J DA SILVA MENDES CONFECÇÕES, CNPJ: 07.550.057/001-03: neste caso, a contribuinte contabilizou no Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterando, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamento das notas fiscais citadas, conforme o Livro Diário nº 11, retificador do nº 08.*

*A inscrição estadual foi cancelada por apresentar informações divergentes de seu movimento, além de indícios de possível venda de notas fiscais;*

- *SALATIEL PEDRO DA SILVA, CNPJ: 07.580.450/0001-40: neste caso, a contribuinte contabilizou no Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterando, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamento das notas fiscais citadas, conforme o Livro Diário nº 11, retificador do nº 08.*

*A inscrição estadual foi cancelada por apresentar informações divergentes de seu movimento, além de indícios de possível venda de notas fiscais.*

*A firma individual apresentou a declaração simplificada da PJ como INATIVA, referente ao ano calendário de 2005 (fls. 2051).*

*A firma individual foi intimada a confirmar as operações e apresentar a documentação comprobatória, mas a referida intimação “NÃO EXISTE N° INDICADO” (fls.2050);*

- *DIANA DE ARAÚJO SILVA, CNPJ 07.629.723/0001-01: neste caso, a contribuinte contabilizou no Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterando, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamento das notas fiscais citadas, conforme o Livro Diário nº 11, retificador do nº 08.*

*A inscrição estadual foi cancelada por apresentar informações divergentes de seu movimento, além de indícios de possível venda de notas fiscais.*

*A firma individual apresentou a declaração simplificada da PJ como INATIVA, referente ao ano calendário de 2005 (fls.2054);*

- *WESLEY VINICIUS GALHARDO DA SILVA, CNPJ 07.572.817/0001-83: neste caso, a contribuinte contabilizou no Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterando, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamento das notas fiscais citadas, conforme o Livro Diário nº 11, retificador do nº 08.*

*A inscrição estadual foi cancelada por apresentar informações divergentes de seu movimento, além de indícios de possível venda de notas fiscais.*

*A firma individual apresentou a declaração simplificada da PJ como INATIVA, referente ao ano calendário de 2005 (fls.2058).*

*A firma individual foi intimada a confirmar as operações e apresentar a documentação comprobatória, mas a referida intimação foi devolvida com a informação “NÃO EXISTE N° INDICADO” (fls.2057);*

- *INDÚSTRIA CONFECÇÕES GRAZIELLE LTDA, CNPJ:24.138.414/0002-20: neste caso, a contribuinte contabilizou no Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterado, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamento das notas fiscais citadas, conforme o Livro Diário nº 11, retificador do nº 08.*

*Intimada a comprovar as operações a empresa informou, mediante correspondência datada de 14/09/2007 (fls. 2039), “Nunca vendemos para a empresa INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES ROTA'S LTDA, CNPJ N° 08.331.623/0001-97, que a sequência dos números das notas fiscais não corresponde ao ano de 2005 como consta da intimação da Receita e sim ao ano de 1996 e que os valores divergem totalmente dos valores informados. Em anexo cópia das notas fiscais.*

- *JOSÉ ADRIANO AIRES CLEMENTINO, CNPJ: 07.145.992. /0001-94: neste caso, a contribuinte contabilizou no Livro Diário nº 08 que os cheques relacionados foram sacados no banco para suprimento de Caixa, alterando, durante o procedimento fiscal, ao retificar os lançamentos para pagamento das notas fiscais citadas, conforme o Livro Diário nº 11, retificador do nº 08.*

*A inscrição estadual foi cancelada por alteração de endereço sem prévia comunicação, sendo constatado que o mesmo não existe.*

*Posta em dúvida a idoneidade de notas fiscais apresentadas como comprovantes de custos e não tendo o contribuinte demonstrado a efetiva existência das operações respectivas por outros meios usuais da praxe comercial, procedeu-se aos lançamentos que glosaram os custos nelas fundamentados, aplicando-se a multa qualificada, em face do evidente intuito de fraude.*

- **CUSTOS SEM COMPROVAÇÃO**

Neste outro caso, da análise dos livros contábeis se das notas fiscais deduzidas pela contribuinte como custo/despesa e emitida pelas pessoas jurídicas evidenciadas nos tópicos seguintes, constatou-se, em quase todos os casos, basicamente que:

- estavam faltando notas fiscais contabilizados como custo direito da produção;
- a contribuinte intimada a apresentar as notas fiscais identificadas, informou que não dispunha das referidas notas fiscais solicitadas;
- em alguns casos, a secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco informou que as pessoas jurídicas encontravam-se com a Inscrição estadual cancelada;
- a autoridade fiscal ressaltou, também, que a contribuinte, na contabilização dos créditos da Contribuição para o PIS e da CONFINS pelo regime não cumulativo, deduziu 1,65%, em função do PIS, e 7,60%, em função da COFINS, do valor das aquisições de mercadorias. Portanto, na apuração da glosa dos custos pela não comprovação das notas fiscais, reduziu o percentual de 9,25% dos valores glosados, conforme demonstrativos (fls.2108 e 2109).

A autoridade fiscal, então, glosou os custos representados por uma série de notas fiscais contabilizadas pela contribuinte sob fiscalização e emitidas por uma série de pessoas jurídicas, encontrando-se no Relatório de Trabalho Fiscal a identificação pormenorizada das notas fiscais e a descrição detalhada dos motivos que levaram à glosa de tais custos. Foram as seguintes pessoas jurídicas:

- SILVANA MARIA DA SILVA CONFECÇÕES, CNPJ: 06.181.244/0001-02;
- DAMIÃO BERNARDO DE LUCENA FILHO, CNPJ: 05.681.690/0001-05: neste caso, a inscrição estadual foi cancelada por não ter sido localizada, além de apresentar indícios de possível venda de Notas Fiscais;
- D.TENÓRIO SIQUEIRA TECIDOS, CNPJ: 06.952.264/0001-21: neste caso, a inscrição estadual foi cancelada por não ter sido localizada, não mais funcionando no local há mais de seis meses;
- JOSEFA S PEREIRA DE ASSIS, CNPJ: 04.583.758/0001-50: neste caso, a pessoa jurídica se encontra INAPTA no CNPJ, da SRF, com efeitos a partir de 17/07/2004 (fls. 2061).

Tal fato, glosa de custos, ensejou a cobrança do Imposto de Renda, mediante lançamentos tributários que glosaram os custos fundamentados nessas notas fiscais não apresentadas pela contribuinte em fiscalização.

#### *DO PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO*

No Relatório de Trabalho Fiscal, às fls. 189 a 202, a autoridade fiscal descreveu todos os termos de intimação enviados e as respectivas respostas da contribuinte. Em seguida, relacionou os cheques emitidos pela contribuinte e contabilizados como custos, analisando seus elementos e chegando à conclusão de que a contribuinte não conseguiu comprovar o efetivo pagamento às pessoas jurídicas por ela relacionadas.

A pessoa jurídica que não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços, sujeitar-se-á ao pagamento do IRRF.

São fatos geradores do IRRF: importâncias pagas pelas PJ a beneficiários não identificados, desde que não tenham natureza de rendimentos do trabalho, ressalvado o disposto em normas especiais; e pagamentos efetuados a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

A autoridade fiscal conclui, então, que é legítima a glosa de custos suportados por documentação inidônea ou por falta de comprovação, ficando provada a impossibilidade da efetiva realização do negócio. A liquidação das pseudo - obrigações implicará no lançamento do IRRF (pagamento a beneficiário não identificado), conforme o art.61 da Lei nº 8.981/95 (art. 674 do RIR/99).

#### *DA REPRESENTAÇÃO FISCAL FINS PENais*

A prática reiterada de omissão de receitas operacionais devido a não declaração e pagamento à SRF constitui-se, em tese, crime contra a ordem tributária, previsto na Lei nº 8.137/90. Formalizou-se, então, a Representação Fiscal para Fins Penais, contida no Processo nº 14751.00429/2007-01.

#### *DA IMPUGNAÇÃO*

Devidamente notificada, e não se conformando com o procedimento fiscal, a contribuinte apresentou, tempestivamente, as suas razões de defesa, às fls.2122 a 2146, nas quais contestou, parcialmente, os Autos de Infração, alegando em síntese o seguinte:

- a Impugnante, preliminarmente, por não ter como comprovar a irregularidade cometida por terceiros, admite a exigência do IRPJ, da CSLL e o do IRRF, referente às notas fiscais listadas às fls.2123. Em assim sendo, a Impugnante informou que parcelou o débito tributário referente às mencionadas notas fiscais, no âmbito do IRPJ e da CSLL, apresentando quadro com os valores. Quanto ao IRRF relativo às citadas notas fiscais, a Impugnante efetuou o recolhimento do débito tributário respectivo, mediante DARF calculado conforme planilha às fls.2124;

*DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO*

-consta ás fls.155/156 do Relatório de Trabalho Fiscal, os valores de lucro real obtidos pela Impugnante no 4º trimestre de 2003, no 3º trimestre de 2004, e nos 2º e 4º trimestre de 2005. Ocorre, porém, que na formação da base de cálculo do IRPJ não foram deduzidos pelo Fisco os valores lançados a títulos de CSLL, do PIS e da COFINS, estes últimos exigidos no Processo nº 14751.000427/2007-12. Tampouco foram deduzidos da base de cálculo da CSLL os valores lançados a títulos de PIS e de COFINS exigidos no mencionado processo.

A Impugnante citou o art.344, caput.344, caput e § 1º, do RIR/99, além de transcrever algumas ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes admitido tais deduções. A Impugnante, então, requer sejam deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores do PIS e da COFINS exigidos neste processo e no de nº 1451.000427/2007-12, bem como seja deduzido da base de cálculo do IRPJ o valor da CSLL exigido processo;

- a Impugnante se insurgiu contra a multa de 150% aplicada na forma do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96. Houve, por lapsos do setor administrativo-contábil, omissão na escrituração de receitas operacionais. Tais valores, entretanto, estavam registrados nos extratos bancários anexados a este processo. Nenhum documento ou esclarecimento foi omitido pela Impugnante. Não houve a prática de fraude para obtenção da omissão de rendimento. Não se utilizou de expedientes como nota fiscal calçada ou documentos falsificados. A jurisprudência do Conselho de Contribuinte é abundante no determinar a desclassificação da penalidade na ausência de provas contundentes do evidente intuito de fraude. Transcreveu ementas de acórdãos. A Impugnante requereu que a penalidade cominada seja reduzida para 75%.

*DA OMISSÃO DE RECEITA (SALDO CREDOR DE CAIXA)*

A Impugnante esclarece que estas omissões ocorreram antes de o Diário nº 8 ser retificado pelo de nº 11. Foram das receitas operacionais até então omitidas na contabilidade, que se originaram os suprimentos de R\$ 70.000,00, de R\$ 50.000,00 e de R\$ 30.000,00.

Como as receitas operacionais omitidas foram oferecidas à tributação através da retificação do Diário nº 11(ano calendário de 2005), tem-se que o saldo credor de caixa de R\$ 127.696,41 já foi incluído no item “ Da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL ”.

Pede, pois, a Impugnação que o valor de R\$ 127.696,11 seja excluído da exigência fiscal, para que não ocorra a bitributação. Insurge-se, ainda,

---

*contra a majoração da penalidade trazendo os mesmos argumentos utilizados no item anterior.*

### *DOS CUSTOS SEM COMPROVAÇÃO*

*Consta do Relatório de Trabalho Fiscal (fls.184/189) que a Impugnante contabilizou como custos o valor das notas fiscais emitidas pelas empresas Silva Maria da Silva Confecções, Damião Bernardo de Lucena Filho, D. Tenório Siqueira Tecidos e Josefa S. Pereira de Assis, discriminadas na peça de contestação às fls.2133.*

*A Impugnante, em relação às empresas Damião Bernardo de Lucena Filho, D. Tenório Siqueira Tecidos e Josefa S.Pereira de Assis, alegou que:*

- as notas fiscais foram emitidas muito tempo antes do cancelamento da inscrição estadual;*
- elas se referem à aquisição de matéria -prima para utilização pela Impugnante, e os respectivos pagamentos foram efetuados em espécie, por solicitação do fornecedor;*
- das 4 notas fiscais emitidas pela empresa Josefa S. Pereira de Assis, somente a primeira foi emitida antes do seu cancelamento da inscrição estadual, mas à Impugnante não cabe verificar a situação cadastral de cada fornecedor;*
- as notas fiscais durante a auditoria fiscal não foram encontradas, mas agora elas foram encontradas em local não apropriado. A Impugnante trouxe à colação as notas fiscais em questão (FLS.2217/2227), requerendo seja afastada a glosa efetuada e, em consequência, estabelecidos os custos devidamente escriturados. Requer ainda seja afastada a incidência prevista no art.674 do RIR/99 sobre os valores aqui relacionados.*

### *DA UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS PARA COMPROVAR CUSTOS*

*O Fisco, estribado basicamente em informações da SEFAZ-PE, considerou inidôneas diversas notas fiscais referentes a matérias-primas adquiridas pela Impugnante, conforme fls.133/148 e fls. 159/184 do Relatório de Trabalho Fiscal.*

- *Das considerações gerais*

*A Impugnante transcreveu o disposto na Portaria MF 187/93, nos arts. 1º, 3º e 5º, como também na Instrução Normativa SRF 200/02, nos arts.29 e 37, que tratam da emissão de documentos com indícios de falsidade ou da declaração de inapta da inscrição da pessoa jurídica.*

---

*A Impugnante ressalta que pela legislação transcrita a inidoneidade das notas fiscais deve ser declarada pelo Secretário da Receita Federal, o que não aconteceu no presente caso. Notou também que o motivo preponderante para se considerar uma nota fiscal ineficaz é a não localização da empresa emitente.*

- *Das considerações específicas*

*No demonstrativo de fls. 2108/2109 estão relacionadas as notas fiscais cujos valores foram glosados como custos operacionais. Elas se distribuem agora nas três situações seguintes:*

*1) Notas fiscais que não puderam ser exibidas durante a auditoria e estão sendo agora, fato que as afasta de tributação. São elas:*

- *notas fiscais 231 e 240 emitidas por Silvana Maria da Silva Confeções;*
- *notas fiscais 660 e 675 emitidas por Damião Bernardo de Lucena Filho;*
- *notas fiscais 819, 846 e 849 emitidas por Josefa S. Pereira de Assis;*
- *notas fiscais 991, 993 e 996 emitidas por D.Tenório Siqueira Tecidos.*

*2) As notas fiscais que tiveram parcelado o débito tributário correspondente. São elas:*

- *notas fiscais 657 e 698 emitidas por Sérgio Alexandre Lima da Silva;*
- *notas fiscais 1501, 1505, 1508, 1514 e 1517 emitidas por Ivansil Ltda;*
- *notas fiscais 195 e 200 emitidas por Clebson Roberto Brainer de Oliveira.*

*3) As restantes notas fiscais, emitidas pelas empresas a seguir enunciadas, foram contestadas na impugnação. São elas:*

- *JOSÉ RINALDO DO NASCIMENTO, CNPJ: 05.846.024/0001-80;*
- *SILVANA MARIA DA SILVA CONFECÇÕES CNPJ: 06.181.244/001-02*
- *JOSÉ PEDRO DA SILVA CONFECÇÕES, CNPJ: 06.181.251/0001-04;*
- *ADRIANO VIRGINIO BEZERRA, CNPJ: 05.414.874/0001-09;*
- *BENJAMIN CONFECÇÕES LTDA, CNPJ: 24.268.377/0001-94;*
- *GEOVA PAIXÃO DE LIMA CONFECÇÕES, CNPJ: 06.254.545/0001-00;*

- 
- *INDUSTRIA CONFECÇÕES GRAZIELLE LTDA, CNPJ: 24.138.414/0002-20;*
  - *MJ DA SILVA MENDES CONFECÇÕES, CNPJ: 07.550.057/0001-03;*
  - *SALATIEL PEDRO DA SILVA, CNPJ 07.580.450/0001-40;*
  - *WESLEY VINICIUS GALHARDO DA SILVA, CNPJ: 07.572.817/0001-83;*
  - *DAIANA DA ARAÚJO SILVA, CNPJ: 07.629.723/0001-01;*
  - *JOSÉ ADRIANO AIRES CLEMENTINI, CNPJ: 07.145.992/001-94.*

- *ADRIANO VIRGINIO BEZERRA*

*O Fisco, às fls.146, enfatizou que a firma em referência teve a inscrição na SEFAZ-PE cancelada em 18/08/2005 e que a partir dessa data os seus atos são nulos.*

*Na informação emanada da SEFAZ-PE não se fala em atos nulos. Ademais, as notas fiscais emitidas pela firma Adriano Virginio Bezerra (fls. 1939/1955) por venda de matérias primas para a Impugnante o foram no período de julho de 2004 a novembro de 2004, muito antes da data do cancelamento da inscrição.*

*A SEFAZ-PE foi evasiva na sua informação ao dizer: “indícios de possível venda de Notas Fiscais”. Indício requer aprofundamento do exame para constatar o fato concreto. O indício alegado não se referiu a “provável”, mas apenas a “possível”, o que é bem diferente.*

*Os pagamentos foram efetuados em espécie seguindo orientação do fornecedor, que se livrava da incidência da CPMF e não pretendia ter o produto de suas vendas depositado em contas bancárias.*

*Apresentou a Impugnante comprovante da situação cadastral ativa (CNPJ) da empresa em tela, bem como certidão conjunta negativa da situação dela quanto aos tributos federais (fls.2228/2229).*

- *JOSÉ RINALDO DO NASCIMENTO*

*Consta às fls.164 que a inscrição estadual da empresa em tela foi cancelada em 22/06/2004, porque não foi localizada e alterou o endereço sem prévia comunicação à SEFAZ-PE. Não houve busca em outro endereço, bastaria consultar o CNPJ para se saber que a empresa está em situação cadastral ativa e estabelecida na rua Siqueira Campos, 181, térreo, loja A, em Santa Cruz do Capibaribe (fls.2230).*

---

*O pagamento foi realizado em espécie por orientação do fornecedor, por problemas fiscais supõe a Impugnante.*

*A data do cancelamento da inscrição estadual (22/06/2004) não tem a importância dada pelo Fisco, pois as notas fiscais 384 e 397 foram emitidas em maio de 2004. A assertiva do Fisco de que os documentos emitidos pela empresa a partir de 10/06/2004 são nulos (fls. 164) não encontra respaldo na informação da SEFAZ-PE (fls.145).*

- *SALATIEL PEDRO DA SILVA*

*Consta às fls .175/177 que a inscrição estadual da empresa em tela foi cancelada em 01/11/2005, por divergência entre o movimento apresentado nos postos fiscais e o informado à SEFAZ.*

*A SEFAZ-PE foi evasiva na sua informação ao dizer: “ indícios de possível venda de Notas Fiscais “. Indício requer aprofundamento do exame para constatar o fato concreto. O indício alegado era tão frágil que não se referiu a “provável”, mas apenas a “possível”.*

*A nota fiscal em questão foi emitida em 25//09/2005, bem anterior, portanto ao cancelamento da inscrição estadual.*

*O pagamento foi efetuado em espécie seguindo orientação do fornecedor.*

*Apresentou a Impugnante comprovante da situação cadastral ativa (CNPJ) da empresa em tela, bem como a certidão negativa da situação dela quanto aos tributos federais (fls.2231/2232).*

- *M. J. DA SILVA MENDES CONFECÇÕES*

*Consta às fls. 174 que a inscrição estadual da empresa em tela foi cancelada em 18/10/2005, por apresentar declaração inexata à SEFAZ.*

*As notas fiscais em questão foram emitidas em 19/09/2005, 21/09/2005, 26/09/2005 e 30/09/2005, antes, portanto do cancelamento da inscrição estadual do fornecedor.*

*O pagamento foi efetuado em espécie por solicitação da empresa em questão.*

*Apresentou a Impugnante comprovante da situação cadastral ativa (CNPJ) da empresa em tela perante a Receita Federal do Brasil (fls. 2233).*

- *JOSÉ ADRIANO AIRES CLEMENTINO*

*Consta às fls. 183 que a inscrição estadual da empresa em tela foi cancelada em 11/05/2000, por alteração de endereço sem prévia comunicação à SEFAZ.*

*A nota fiscal 233 foi emitida em 03/04/2005, antes, portanto do cancelamento da inscrição estadual.*

*O pagamento foi efetuado em espécie por solicitação da empresa em questão.*

*Apresentou a Impugnante comprovante da situação cadastral ativa (CNPJ) da empresa em tela perante a Receita Federal do Brasil (fls. 2234).*

- *WESLEY VINICIUS GALHARDO DA SILVA*

*Consta às fls .180 que a inscrição estadual da empresa em tela foi cancelada em 18/10/2005, por divergência entre o movimento apresentado nos postos fiscais e o informado à SEFAZ.*

*A SEFAZ-PE foi evasiva na sua informação ao dizer: “ indícios de possível venda de Notas Fiscais “. Indício requer aprofundamento do exame para constatar o fato concreto. O indício alegado era tão frágil que não se referiu a “ provável”, mas apenas a “ possível”.*

*As notas fiscais 77,90 e 95 foram emitidas em 28/09/2005 e 17/10/2005, antes do cancelamento da inscrição estadual.*

*O pagamento foi efetuado em espécie por solicitação do fornecedor.*

*Apresentou a Impugnante comprovante da situação cadastral ativa (CNPJ) da empresa em tela, bem como certidão conjunta negativa quanto aos tributos federais (fls.2235/2236).*

- *DAIANA ARAÚJO SILVA*

*Consta às fls .177 que a inscrição estadual da empresa em tela foi cancelada em 22/11/2005, por divergência entre o movimento apresentado nos postos fiscais e o informado à SEFAZ.*

*A SEFAZ-PE foi evasiva na sua informação ao dizer: “ indícios de possível venda de Notas Fiscais “. Indício requer aprofundamento do exame para constatar o fato concreto. O indício alegado era tão frágil que não se referiu a “ provável”, mas apenas a “ possível”.*

*As notas fiscais 98,99 e 100 foram emitidas em 22/10/2005, 24/10/2005 e 03/11/2005, antes do cancelamento da inscrição estadual.*

*O pagamento foi efetuado em espécie seguindo orientação do fornecedor.*

*Apresentou a Impugnante comprovante da situação cadastral ativa (CNPJ) da empresa em tela, bem como a certidão negativa da situação dela quanto aos tributos federais (fls.2237/2238).*

- *SILVANA MARIA DA SILVA CONFECÇÕES*

*Consta às fls .160 que a inscrição estadual da empresa em tela foi cancelada em 27/07/2004, por não ter sido localizada quando da visita fiscal.*

*A nota fiscal 249 foi emitida em 19/05/2004, antes do cancelamento da inscrição estadual.*

*O pagamento foi efetuado em espécie por solicitação do fornecedor.*

- *JOSÉ PEDRO DA SILVA CONFECÇÕES*

*Consta às fls .165 que a inscrição estadual da empresa em tela foi cancelada em 27/07/2004, por não ter sido localizada quando da visita fiscal.*

*As notas fiscais 234, 241 e 245 foram emitidas em 04/07/2004 e 09/07/2004, antes do cancelamento da inscrição estadual.*

*O pagamento foi efetuado em espécie por solicitação do fornecedor.*

*Apresentou a Impugnante comprovante da situação cadastral ativa (CNPJ) da empresa perante a Receita Federal do Brasil (fls.2239).*

- *GEOVÁ PAIXÃO DE LIMA CONFECÇÕES*

*Consta às fls .173 que a inscrição estadual da empresa em tela foi cancelada em 10/08/2005, por não ter sido localizada quando da visita fiscal.*

*A SEFAZ-PE foi evasiva na sua informação ao dizer: “ indícios de possível venda de Notas Fiscais ”. Indício requer aprofundamento do exame para constatar o fato concreto. O indício alegado era tão frágil que não se referiu a “ provável ”, mas apenas a “ possível ”.*

*As notas fiscais 451,453,457 e 460 foram emitidas em 04/07/2005, 05/07/2005, 15/05/2005 antes do cancelamento da inscrição estadual.*

*O pagamento foi efetuado em espécie seguindo orientação do fornecedor.*

*Apresentou a Impugnante comprovante da situação cadastral ativa (CNPJ) da empresa perante a Receita Federal do Brasil (fls.2240).*

*A Impugnante, diante do que foi exposto e comprovado, requer sejam restabelecidos os custos referentes às notas fiscais pelas empresas discriminadas neste item.*

#### *DO PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO*

*A Impugnante voltou a admitir a exigência do IRPJ, da CSLL e do IRRF incidentes sobre o valor das notas fiscais relacionada no início de sua impugnação, referentes às empresas Ivansil Ltda, Clebson Roberto Brainer de Oliveira e Sérgio Alexandre Lima da Silva, fazendo o recolhimento dos tributos.*

*A exigência referente às outras empresas relacionadas às fls. 190/198 do Relatório de Trabalho Fiscal e listadas pela Impugnante às fls. 2146, já foi objeto de contestação no item “Da utilização de notas fiscais inidôneas para comprovar custos”.*

*A Impugnante reafirma para o presente caso tudo foi esclarecido e comprovado naquele item, como se aqui estivesse transcrito. Assim, requer que sejam excluídos da tributação prevista no art.674 do RIR o valor das notas fiscais emitidas pelas empresas aqui relacionadas.*

#### *DA CONCLUSÃO*

*Reitera a Impugnante as suas pretensões explicitadas no final de cada item desta contestação.”*

A DRJ ao julgar a impugnação interposta pelo contribuinte exarou a seguinte decisão, *litteris*:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE: A RENDA DE PESSOA*

*JURÍDICA-IRPJ*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005*

*IRPJ. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO DA CSLL. DESCABIMENTO. A partir de 1º de janeiro de 1997, segundo determina o art 1º da Lei nº 9.316/1996 (art. 344, § 6º do RIR/ 1999), o valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real.*

*MULTA QUALIFICADA DE 150%.*

*A deliberada intenção da contribuinte em impedir o conhecimento, por parte da SRF, da ocorrência do real fato gerador, mediante a subtração de receitas da base de cálculo de tributação, impõe a aplicação de multa qualificada de 150%, na forma do art.. 44, inciso II da Lei nº 9.430/1996.*

*OMISÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.*

---

*Caracteriza-se como omissão no registro de receita a indicação na escrituração de saldo credor de caixa.*

***CUSTOS AMPARADOS EM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA.***

*Legítima a glosa de custos suportados por documentação inidônea, apurada mediante criterioso trabalho fiscal.*

*Lançamento Procedente*

A referida decisão julgou Improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os Autos de Infração do presente processo pelos seguintes fundamentos:

- (i) Inicialmente cumpre destacar que foi declarada a procedência dos lançamentos referente aos créditos cuja exigência foi reconhecida pela contribuinte sob a alegação de que não teria como comprovar irregularidade cometida por terceiro.
- (ii) O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, ao contrário do que alega a interessada, não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real em razão do que dispõe o art. 1º da Lei nº 9.316/1996 (art. 344, §6º do RIR/1999). Já quanto aos valores da Contribuição para PIS e da COFINS, apesar da dedução ser autorizada pelo art. 344, do RIR/99, no caso em comento, não são dedutíveis visto que estão com a exigibilidade suspensa por impugnação.
- (iii) Quanto à multa aplicada na forma do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, apesar da contribuinte alegar que não houve a comprovação do evidente intuito de fraude, a DRJ entendeu que houve o perfeito enquadramento das infrações tributárias ao que está prescrito na lei tributária visto que a contribuinte cometeu a prática continuada de deixar de computar parte de suas receitas nas declarações apresentadas à SRF.
- (iv) No que diz respeito à omissão de receita, a contribuinte aduz que houve uma retificação no Diário de nº 11, devendo, portanto, os valores serem excluídos da exigência fiscal para que não ocorresse bitributação. Porém, a decisão recorrida aponta que não há que se falar em bitributação visto que ocorreram duas infrações diferentes, sendo uma omissão de receita e a outra, resultado operacional não declarado.
- (v) A contribuinte argumenta que não houve declaração de inidoneidade das notas fiscais pelo Secretário da Receita Federal. Em resposta, a DRJ, em sua decisão, ressalta que no presente procedimento fiscal não houve a declaração de ineficácia para todos os efeitos tributários, dos documentos emitidos pelas pessoas jurídica, mas sim a não aceitação das operações de compras de matéria-prima contabilizadas como custo pela sociedade empresária autuada em razão de uma série de fatores e não apenas por se considerar as notas fiscais como documentos ineficazes.

(vi) A Impugnante não se contrapôs especificamente às notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas BENJAMIN CONFECÇÕES LTDA e INDÚSTRI CONFECÇÕES GRAZIELLE LTDA as quais em resposta às intimações informaram que inexiste qualquer venda para a empresa autuada.

(vii) No tocante aos custos sem comprovação a decisão recorrida adotou o mesmo posicionamento quando do julgamento da glosa de custos operacionais representados por notas fiscais acrescentando ainda que o intuito de fraude da contribuinte se evidenciou tendo em vista que esta apresentou notas fiscais em que constava impresso a informação de autorização de selos do controle do fisco estadual de Pernambuco em data posterior à data de emissão das respectivas notas fiscais.

Da decisão, a Recorrente exerceu o contraditório, interpondo o presente Recurso Voluntário, aduzindo, em síntese, que o Acórdão recorrido possui os seguintes equívocos:

- (a) Alegou que houve cerceamento a ampla defesa no que tange às notas fiscais inidôneas para comprovar os custos visto que não se verificou no acórdão debatido, o desdobramento no que tange a “ineficácia”, mas tão somente sob o rótulo de inidoneidade dos documentos fiscais.
- (b) Aduz que a não aceitação das operações de compras de matéria-prima contabilizadas como custo implica no seguinte raciocínio; “*se não houve matéria-prima, certamente não houve produção. Se não houve produção, não houve faturamento. Não havendo faturamento, certamente não existe tributação*”.
- (c) Que houve violação do artigo 149 do CTN em razão da decisão recorrida ter sido baseada em presunções não em comprovações e que indício não é meio suficiente para corroborar uma autuação.
- (d) Que com relação às informações ditadas pelas pessoas jurídicas BENJAMIN CONFECÇÕES LTDA. e INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES GRAZIELLE LTDA, sequer foram objeto de contra prova de seus alegados, assim se constituindo no mais absoluto cerceamento ao direito da ampla defesa.
- (e) Quanto a inexistência de carimbos de controle dos postos de fronteira dos Fiscos estaduais de Pernambuco e Paraíba, a contribuinte aponta que no procedimento fiscal não houve diligência no sentido de oficiar a Receita do Estado da Paraíba para coletar dados se tais notas fiscais foram registradas no Livro de Entradas, assim vistoriado pelo Fisco e, pela GIM.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

O presente recurso é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço.

**Da Dedução do PIS e da COFINS da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL**

Alega a Recorrente que o acórdão recorrido restou omisso no que diz respeito a possibilidade de dedução dos valores do PIS e da COFINS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, requerendo as referidas deduções.

Contudo, a pretensão do recorrente não merece provimento.

Isto porque, conforme preceitua o artigo 344, §1º do RIR/99, não será possível a dedução de tributos e contribuições, cuja exigibilidade esteja suspensa, na determinação do lucro real.

Destaca-se que a própria recorrente reconhece que este é o caso da presente demanda conforme trecho do Recurso Voluntário a seguir transcrito:

*In casu, houve-se a IMPUGNAÇÃO de forma e modo tempestivamente apresentada, ao que se caracteriza como um dos recursos, assim previstos nas normas reguladoras do procedimento tributário, ainda em fase administrativa. Desta feita e, por imperativo legal, a sua exibilitade encontrar-se-á suspensa. O contrário, afronta-se diretamente o art. 5º, inciso II, da Carta Política Maior. É o que desde já fica prequestionado.*

Em face do exposto, entendo adequado o posicionamento adotado pela DRJ quanto à impossibilidade de haver dedução dos valores referentes ao PIS e a COFINS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL visto que as referidas contribuições se encontram com exigibilidade suspensas.

**Da Glosa de Despesas e Custos**

A essência da controvérsia quanto a este ponto do processo administrativo, como bem demonstrado na decisão recorrida, diz respeito a idoneidade das notas fiscais apresentadas pela Recorrente para comprovar supostas despesas e custos junto a fornecedores.

A Fiscalização justificou a glosa de custos e despesas procedida na contabilidade da contribuinte, a partir de três fundamentos: (i) utilização de notas fiscais inidôneas para comprovar custos; (ii) custos sem comprovação; e (iii) pagamento a beneficiário não identificado. Com relação a este último, a recorrente se utiliza dos mesmos argumentos levantados em face dos outros dois tópicos, razão pela qual as conclusões alcançadas quanto àqueles dois se aplicam, de igual forma, a este.

### **Utilização de Notas Fiscais Inidôneas para Comprovar Custos**

Com relação ao primeiro item, a autoridade fiscal intimou o contribuinte para comprovar a efetiva existência das operações respectivas; entretanto, o contribuinte não conseguiu demonstrar tal existência, o que ensejou os lançamentos que glosaram os custos nelas fundamentados, aplicando-se a multa qualificada, em face do evidente intuito de fraude.

A DRJ ratificou os lançamentos por entender estarem fundados em provas produzidas nos estritos limites das normas legais vigentes a demonstrar, o seguinte (análise fundamentada de uma empresa, que serviu para as demais, em decorrência dos elementos probatórios reunidos aliado à similitude dos argumentos contrapostos pela recorrente):

- (i) que em todas as notas fiscais emitidas pelas empresas, não constam carimbos de controle dos postos de fronteira dos fiscos estaduais de Pernambuco e Paraíba, mesmo tendo sido o transporte por via terrestre;
- (ii) que a SEFAZ/PE não pôde informar acerca dos registros de entradas e saídas de mercadorias interestaduais em razão da empresa não apresentar o SEF (Sistema de Escrituração Fiscal). Daí constar, no QUADRO 02, a empresa como não tendo emitido nota fiscal para a indústria de Confecções Rotas Ltda no ano calendário de 2004;
- (iii) que a SEFAZ cancelou a inscrição estadual constatando haver indícios de possível venda de notas fiscais;
- (iv) a autoridade fiscal demonstrou ainda que não foi apresentada documentação hábil e idônea que comprovasse os efetivos pagamentos, pois ficou provada a impossibilidade da efetiva realização do negócio.

Verifica-se, portanto, que apesar das notas fiscais terem sido emitidas no período em que a sociedade empresária ainda não se encontrava com sua inscrição estadual cancelada, a autoridade fiscal conseguiu coletar um conjunto de evidências descritas acima que caracterizam irregularidades praticadas por esta pessoa jurídica acarretando o cancelamento de sua inscrição estadual. Dessa forma, não há como se considerar válidas as supostas operações de compras de matérias primas e sua consequente dedução como custos, representadas pelas referidas notas fiscais cujos valores foram glosados dos custos.

---

No tocante à alegação de que a SEFAZ-PE foi evasiva na sua informação ao dizer “indícios de possível venda de Notas Fiscais”, a decisão recorrida sustentou a possibilidade de uso da prova indireta no processo administrativo fiscal.

Por fim, a DRJ afirma que os argumentos trazidos pela contribuinte não podem ser considerados frente ao somatório de fatos reunidos pela fiscalização que conduzem à afirmação da não realização dessas operações, no caso, compras de matéria prima deduzidas como custos bem como que o fato da sociedade empresária possuir perante à SRF o CNPJ ativo e certidão negativa quanto aos tributos federais não desconstituem os fatos e provas relacionados.

O contribuinte, em seu Recurso Voluntário, alega que:

- (i) Não houve inspeção *in locu*, sobre a idoneidade das empresas emitentes de notas fiscais;
- (ii) Que não houve base legal para que o I. Servidor ditasse que as notas fiscais eram idôneas;
- (iii) Que presunção não é prova. Que o v. acórdão restou omisso, quando a questão de quem era a competência para provar o seu alegado e que in casu, o I. servidor que ditou serem as notas fiscais inidôneas;
- (iv) Que as notas fiscais foram emitidas em data anterior ao cancelamento das inscrições estaduais das empresas emitentes e que não se poderia exigir da contribuinte, ora recorrente, que “adivinhasse” que as empresas fornecedoras seriam emitentes de “venda de notas fiscais mais adiante”.

Esclarecidos os pontos controvertidos, passo a análise.

Ao longo de sua peça recursal, ao imputar ao Fisco o dever de provar que as notas fiscais apresentadas são inidôneas, a Recorrente busca, na verdade, se eximir do ônus de trazer documentos aptos a desconstituir a presunção relativa constituída pelo Fisco através de toda a gama de documentos probatórios constantes dos autos.

Na presente demanda o que se verifica da análise do Relatório de Trabalho Fiscal é que de fato os documentos apresentados pela recorrente não são hábeis ou aptos a demonstrar e identificar a transação, seu objeto, os valores, os beneficiários e os respectivos pagamentos de modo que não houve a efetiva comprovação dos custos e despesas que foram deduzidos da base de cálculo do IRPJ.

Isto se revela ao passo que nas notas fiscais emitidas pelas empresas SILVANA MARIA DA SILVA CONFECÇÕES, ADRIANO VIRGÍNIO BEZERRA, JOSÉ RINALDO DO NASCIMENTO, JOSÉ PEDRO DA SILVA CONFECÇÕES, BENJAMIN CONFECÇÕES LTDA, IVANSIL LTDA, CLEBSON ROBERTO BRAINER DE OLIVEIRA, SÉRGIO ALEXANDRE LIMA DA SILVA, GEOVÁ PAIXÃO DE LIMA CONFECÇÕES, M J DA SILVA CONFECÇÕES, SALATIEL PEDRO DA SILVA, DAIANA DE ARAÚJO SILVA, WESLEY VINICÍUS GALHARDO DA SILVA, INDÚSTRIA CONFECÇÕES GRAZIELLE LTDA E JOSÉ ADRIANO AIRES CLEMENTINO, DAMIÃO BERNARDO DE LUCENA FILHO, D TENÓRIO SIQUEIRA TECIDOS, JOSEFA S PEREIRA DE ASSIS

constam uma série de irregularidades sintetizadas a seguir (**conforme fls. 161 a 189 do Relatório de Trabalho Fiscal**):

- A) não constam nas notas fiscais carimbos de controle dos postos de fronteira dos fiscos estaduais dos estados de Pernambuco e da Paraíba, necessários visto que o transporte ocorreu por via terrestre;
- B) a Recorrente contabilizou que os pagamentos ocorreram através de cheques do Banco do Brasil S/A e do Banco Caixa S/A, dentre outros, porém não comprovou os referidos pagamentos;
- C) Que as empresas emitentes das notas fiscais analisadas tiveram as suas inscrições estaduais canceladas algumas em razão de possível venda de notas fiscais;
- D) Que as empresas emitentes de notas fiscais não apresentaram SEF (Sistema de Escrituração Fiscal) à SEFAZ do respectivo Estado.

Cabe frisar que dentre os indícios que indicam a possível venda de notas fiscais das empresas que tiveram a sua inscrição estadual cancelada por este motivo, tem-se grande número de notas fiscais emitidas aliado à divergência de informação entre posto fiscal e movimento informado (conforme exposto no Relatório de Trabalho Fiscal).

Posta em dúvida a idoneidade de notas fiscais apresentadas como comprovantes de custos, e não tendo o contribuinte demonstrado a efetiva existência das operações respectivas por outros meios usuais da praxe comercial, é perfeitamente cabível a glosa dos custos e despesas nelas fundamentados, em face do evidente intuito de fraude. Nesse sentido, transcrevo passagem da decisão recorrida:

*Ao se abordar o conceito de prova, vale lembrar que, no processo administrativo, se admite a prova indiciária ou indireta, assim conceituada aquela que se apoia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador. O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Dec. n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR, de 1994), no § 1º do art. 894, faz alusão à adoção do indício veemente, legitimando-o:*

*"Art. 894. Far-se-á o lançamento de ofício:*

*(...)*

*§ 2º. Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão. " (grifo acrescentado)*

*Indícios são fatos conhecidos, comprovados, que se ligam a outro fato que se tem de provar. São a base objetiva do raciocínio, ou da atividade mental, por via dos quais se pode chegar ao fato desconhecido. Presentes os caracteres*

---

*de gravidade, precisão e concordância, prestam-se como ponto de partida para as presunções relativas, gerando o efeito de inverter o ônus da prova.*

*Apenas um indício, desde que veemente, pode levar a conclusão da ocorrência de um fato. Da mesma forma, vários indícios em si fracos, quer dizer, com baixo teor de gravidade e precisão, podem, somados, fazer prova do ilícito, desde que todos indiquem a mesma direção.*

*Claro está, portanto, que indícios, também, chamados de prova indireta, são considerados pela legislação como elementos suficientes a demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento tanto da autoridade lançadora quanto o do julgador.*

## **Dos Custos Sem Comprovação**

Neste ponto, a autoridade fiscal glosou os custos representados por uma série de notas fiscais contabilizadas pela fiscalizada e emitidas por uma série de pessoas jurídicas encontrando-se no Relatório de Trabalho Fiscal a identificação pormenorizada das notas fiscais e a descrição detalhada dos motivos que levaram à glosa de tais custos. Foram as seguintes pessoas jurídicas: SILVANA MARIA DA SILVA CONFECÇÕES; DAMIÃO BERNARDO DE LUCENA FILHO; D.TENÓRIO SIQUEIRA TECIDOS; JOSEFA S PEREIRA DE ASSIS.

A recorrente não apresentou as notas fiscais quando intimada; porém, afirma que após algumas buscas, localizou as notas fiscais correspondentes à aquisição de matérias-primas utilizadas. Destarte, requer o imediato cancelamento da glosa procedida com relação a tais custos, em suma, pelos motivos que seguem:

- com relação à empresa SILVANA MARIA DA SILVA, porque o pagamento foi feito em espécie;
- com relação às empresas SILVANA DAMIÃO BEZERRA DE LUCENA FILHO, D. TENÓRIO SIQUEIRA e JOSEFA S PEREIRA DE ASSIS, porque o cancelamento da inscrição estadual destas empresas se deu em data posterior à data em que houve a emissão das notas fiscais a elas concernentes;

No entanto, atenta-se para o fato de que em todas as notas fiscais trazidas à colação pela contribuinte constava impressa a informação de autorização de selos do controle do fisco estadual de Pernambuco em data posterior à data de emissão da referida nota fiscal (fls. 2400 e 2401). Desse modo, a documentação apresentada não possui qualquer força probante não sendo possível desconsiderar os lançamentos tributários correspondentes a essa infração.

Ante o exposto, entendo ter a Fiscalização apresentado documentação suficiente à comprovação da inidoneidade dos documentos como fazem prova as constatações acima mencionadas, as quais constituíram presunção da qual a recorrente não conseguira se eximir através das documentos e argumentos contrapostos. Portanto, entendo correta a glosa das despesas e dos custos ratificadas pelo acórdão recorrido.

### **Da Omissão de Receitas (Do Saldo Credor de Caixa)**

Conforme as fls. 157 a 159 do Relatório de Trabalho Fiscal, da análise da contabilidade do contribuinte sob ação fiscal, constatou-se três lançamentos a débito da conta 1.1.1.01.001 - Caixa Geral e a crédito da conta 2.2.2.01.002 - Banco do Brasil C/C 2.456-2 , pertencente ao grupo 2.1.1.0] - Operações Bancárias (Passivo Circulante) em 20/01, 10/02 e 01/03/2005, no valor de R\$ 70.000,00, RS 50.000,00 e RS 30.000,00, respectivamente, referentes a aportes de valores, conforme folhas 012, 023 e 033 do livro Diário 11º 011, registrado na Junta Comercial do Estado da Paraíba em 12/07/2007, fls. 1076, 1077 e 1078, respectivamente.

Da mesma forma, constatou-se três lançamentos a crédito da conta 1.1.101.001 - Caixa Geral e a débito da conta 2.2.2.01.002 - Banco do Brasil C/C 2.456-2 em 20/04, 20/05 e 20/06/2005, no valor de R\$ 70.000,00, R\$ 50.000,00 e R\$ 30.000,00, respectivamente, referentes a aportes de valores, conforme folhas 69 e 70, 83 e 101 do livro Diário nº 011, registrado na Junta Comercial do Estado da Paraíba em 12/07/2007, fls. 1093 e 1094, 1098 e 1100, respectivamente.

Da análise dos extratos bancários da conta corrente nº 2.456-2 do Banco do Brasil S/A nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho/2005, fls. 309 a 317, constata-se a inexistência recebimentos e pagamentos de empréstimos.

Intimado a prestar maiores esclarecimentos e comprovação hábil dos referidos empréstimos a contribuinte informou não ter muito a acrescentar ao que está escrito, de modo que restaram comprovadas as operações de empréstimo configurando a omissão de receita.

A controvérsia relativa a este tópico consiste no fato de que ao apresentar defesa administrativa a contribuinte aduziu que havia retificado as omissões de receita no Livro Diário de nº 11 requerendo a exclusão dos valores da autuação. Contudo, em sua decisão, a DRJ entendeu que a contribuinte teria perdido a espontaneidade e manteve a atuação por omissão de receita.

Em Recurso Voluntário a contribuinte alegou que não houve a correta análise da situação jurídica colocando os seguintes questionamentos: a) a recorrente estava no gozo de sua espontaneidade? b) não estando no gozo de sua espontaneidade, poderia o Fisco fazer uso dos dados inseridos no Diário nº 11?

No entanto, as alegações da recorrente não merecem prosperar, uma vez que a retificação procedida foi feita após o início do procedimento de fiscalização o que retirou o caráter de espontaneidade daquela, estando o contribuinte sujeito às penalidades cabíveis. A esse respeito, importa destacar o teor do disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional a seguir transscrito:

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade*

*administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

**Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.**

*(grifado)*

Nesse sentido, é pacífica jurisprudência deste Conselho:

***“RENDIMENTOS DECLARADOS APÓS O INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO***

*Após o início da ação fiscal não há que se falar em espontaneidade para efetuar retificação da declaração, nos termos do art. 138 do CTN. (Acórdão n.º 2401-004.626; Data da Sessão: 14/03/2017)*

***INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTERIOR OU CONCOMITANTE À RETIFICAÇÃO DE DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. AUTUAÇÃO MANTIDA. REGIMENTO INTERNO DO CARF. REPRODUÇÃO DE DECISÃO DO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO.*** Consoante o disposto no artigo 62 § 2º do Regimento Interno do CARF, devem ser reproduzidas nos julgamentos administrativos realizados por este Conselho as decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo.

*De acordo com a decisão do STJ no REsp 1.149.022, a denúncia espontânea somente resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá antes ou concomitantemente.*

*Em sentido contrário, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), não elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada, que não fora quitada à época da retificação da declaração, não se aplicando o artigo 138 do CTN” (Acórdão n.º 2202-003.455; Data da Sessão: 15/06/2016)*

Como visto, a retificação de omissão de receita, por sujeito passivo que perdera a espontaneidade pelo início do procedimento fiscal, não tem efeito de extinguir o crédito tributário que for apurado no curso normal da ação fiscal.

### **Da Multa Qualificada**

Com relação à multa qualificada, a Fiscalização entendeu que a prática reiterada da conduta irregular, bem como os valores expressivos a ela associados, denotam verdadeiras ações dolosas, objetivando impedir a ocorrência do fato gerador e/ou o não pagamento de tributos.

Dispondo do mesmo entendimento, a DRJ, ratificou que a deliberada intenção da contribuinte em impedir o conhecimento, por parte da SRF, da ocorrência do real fato gerador, mediante a subtração de receitas da base de cálculo de tributação, impõe a aplicação de multa qualificada de 150%, na forma do art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/1996.

A recorrente argumenta pela desqualificação da multa, afirmando que não houve dolo em sua conduta, visto que nenhum documento ou esclarecimento foi omitido pela recorrente; que não houve a prática de fraude para obtenção da omissão de rendimento; e que não se utilizou de expedientes como nota fiscal calcada ou documentos falsificados.

Entretanto, para a aplicação da multa qualificada, deve-se comprovar a existência do dolo, pois este é elemento constitutivo do tipo. E esta comprovação não poderá recair sobre a intenção do agente propriamente dita – inatingível, por ser intrassubjetiva e passada –, mas sobre os fatos adjacentes à fraude, tais como frequência, voluntariedade, complexidade e consequências, bem como sobre as características do agente que o praticou. Conjunto este, que MARIA RITA FERRAGUT (As Provas e o Direito Tributário, 2016) outorgou a denominação “dinâmica da fraude”.

Desta forma, o Direito outorgou às autoridades fiscais o instituto da presunção relativa “*juris tantum*”, ou seja, presunção válida até que sejam produzidas provas em contrário. Traz-se à colação, as palavras de PAULO DE BARROS CARVALHO (A Prova no Procedimento Administrativo Tributário, p. 109), para quem “*a presunção é resultado lógico, mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é, simplesmente, provável.*”

Isso porque, o Direito não convive com decisões incertas; para o sistema, o fato terá ou não sido dolosamente praticado. Assim, é dado à autoridade fiscal, através da coleta de provas de fatos cuja existência é certa, constatar indícios que autorizam a constituição de presunções. Essas presunções, no entanto, admitem prova em contrário, devendo ser o administrado intimado a apresentar documentos que desconstituam a presunção mencionada.

Dito isso, torno claro que os documentos probatórios carreados aos autos, tais como: o grande número de notas fiscais emitidas referentes a operações feitas com empresas com inscrição estadual cancelada, por apresentarem indícios de venda de nota fiscal; divergência de informação entre posto fiscal e movimento informado; divergência de valores informados nas Declarações entregues à Receita, dos constantes nos livros Diário e Razão da contribuinte; a inexistência de empréstimo contraído juntamente ao Banco do Brasil, conforme extratos bancários; custos sem comprovação; pagamentos a beneficiários não identificados; são

elementos mais que suficientes à comprovação do dolo, aptos a ensejar a aplicação da multa qualificada.

Portanto, entendo ser aplicável ao caso dos autos, a multa qualificada de 150%.

### **Conclusão**

Em razão do exposto, NEGO provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos

Antonio

Nepomuceno

Feitosa