



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

Processo n° 15215.000001/2009-52
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.349 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente CAIUBI INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

RELATÓRIO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DIREITO DE DEFESA

A anexação do Relatório de Procedimento Fiscal ao Auto de Infração, com a indicação clara e congruente de sua correlação, mormente com a ciência simultânea de ambos por parte da Recorrente, não impõe qualquer ressalva ou prejuízo ao direito de defesa.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO BASEADO EM INFORMAÇÕES DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Em caso de auto de infração, os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, não se sujeitando ao contraditório os atos praticados nesta fase. A legislação estabelece, de um lado, o dever do contribuinte de guardar os livros obrigatórios de sua escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos efetuados para exibi-los às autoridades quando requerido (art. 195 do CTN), e, de outro, o ônus do fiscal de reunir todas as provas para consubstanciar as alegações feitas no lançamento, este entendido como atividade administrativa vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN). O momento oportuno para o contribuinte se manifestar contra a validade das provas obtidas pela fiscalização é a impugnação da exigência, com o que se inicia o processo administrativo. Somente então é que se pode falar em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. FIXAÇÃO DE PRAZO PARA CONCLUSÃO DE AÇÃO FISCAL.

Nem o art. 196 do CTN, nem o Dec. 70.235/72 fixam prazo para conclusão de diligência ou ação fiscal, de modo que o tempo de duração do procedimento de fiscalização e do próprio contencioso é compatível com a complexidade da investigação fiscal e dos temas tratados no processo, não

acarretando nulidade, portanto, o Termo de Início de Fiscalização que dele não cogita.

IRPJ E CSLL DO ANO DE 2005. TRIBUTOS NÃO PREVISTOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ORIGINAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercitar com plenitude o seu direito de defesa, afastasse qualquer alegação de nulidade relacionada à emissão ou alteração do MPF.

GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. OPERAÇÕES INEXISTENTES.

Somente os custos ou despesas não comprovados, em face da atestada inidoneidade da documentação que lhes daria suporte, ante a inexistência no plano fático das operações com intuito de fraude na redução do lucro líquido e na produção de créditos das contribuições não-cumulativas, podem ser glosados para fins de afastar a dedutibilidade na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como o direito ao crédito das ditas contribuições.

PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

Depois de instaurado o procedimento de fiscalização a contribuinte não mais dispõe de espontaneidade para regularizar suas obrigações tributárias visando afastar a formalização da exigência e imposição da multa de ofício estabelecidas na legislação pertinente.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Em face de previsão legal expressa, se sujeita à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. *BIS IN IDEM*. SÚMULA CARF Nº 105.

A lei prevê expressamente aplicação da penalidade isolada no caso do descumprimento da obrigação de recolher o tributo estimado mensalmente e não restringe o momento para sua exigência. Tal penalidade não se confunde com a multa de ofício aplicada sobre o saldo de imposto apurado ao final do exercício. As duas penalidades decorrem de fatos diversos que ocorrem em momentos distintos e a existência de um deles não pressupõe necessariamente a existência do outro. Inaplicável a Súmula CARF 105, pois o enquadramento legal citado expressamente no texto da súmula (art. 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996) deixou de existir a partir de 22/01/2007, e não se subsumir ao fundamento legal da presente autuação.

MULTA REGULAMENTAR. ARQUIVOS MAGNÉTICOS APRESENTADOS COM INCORREÇÕES/OMISSÕES. ART. 12, II, DA LEI Nº 8.218/91. Constatada a incorreção/omissão nas informações constantes nos arquivos magnéticos disponibilizados à fiscalização, é dever da autoridade fiscal aplicar a multa capitulada no art.12, II, da Lei nº 8.218/91.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Somente em relação às condutas que caracterizam sonegação fiscal e fraude (arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, respectivamente), deve ser aplicada à multa de ofício de 150%.

MULTAS. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E CONFISCO. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade. Súmula CARF nº 2.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. IRRF. PIS. COFINS. CSLL. INFRAÇÕES APURADAS.

A solução dada ao litígio principal, relativo à exigência do IRPJ, aplica-se aos daí decorrentes, no caso IRRF, PIS/Pasep, CSLL e Cofins, quanto à mesma matéria fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar as exigências relativas à glosa indevida referente às despesas de frete da empresa EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA, no valor de R\$ 51.357,61, do período de 12/2004, bem como a multa isolada objeto de autuação, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli,

Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente).

Relatório

Tratam-se dos autos de infração de fls. 04/05, 23/24, 34/35, 45/46, 55/56 e 61/62, apurando-se crédito tributário decorrente de IRPJ, IRRF, Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social s/ Lucro Líquido (CSLL), Contribuição Social p/ Finac. da Seguridade Social (COFINS), cuja a cobrança reporta-se aos anos-calendário de 2004 a 2006, com crédito total apurado no valor de R\$18.910.333,89, incluindo o principal, a multa e os juros de mora atualizados até a data de 31/12/2008 decorrente da constatação das seguintes infrações:

I – IRP, CSLL, PIS e Cofins decorrentes:

Custos ou despesas não comprovadas – glosa de custos de compra de polietileno (ano-calendário 2004, meses de setembro a dezembro) – fundamento legal: arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 300, do RIR/99;

Custos ou despesas não comprovadas – glosa de despesas de frete (anos-calendário 2004 e 2005) – fundamento legal: arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99;

Adições não computadas na apuração do lucro real – perdas na alienação de bens tomados em arrendamento mercantil pelo vendedor (ano-calendário 2006) – fundamento legal: arts. 249, I e 424 do RIR/99;

Multas proporcionais por omissão / erro nos dados fornecidos em meio magnético – fundamento legal: arts. 11 e 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pela medida Provisória nº 2.15834/ 2001 e reedições;

Multas isoladas por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada (anos calendário 2004 e 2005) – fundamento legal: arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art.44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” da Lei nº 5.172/66;

II – IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou pagamentos sem causa, em decorrência da autuação relativa ao IRPJ (anos calendário 2004 e 2005) fundamento legal: art. 674, § 1º, do RIR/99.

Sobre os impostos e as contribuições exigidos foram aplicadas as multas nos percentuais 150%, quando decorrentes das glosas de custos e despesas sem comprovação (IRPJ e reflexos) e dos pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa (IRRF), com fundamento legal no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, em razão da caracterização de fraude, e de 75% nas demais infrações, com fundamento no inciso I do mesmo artigo.

De acordo com a descrição dos fatos dos Autos de Infração, o contribuinte, incorreu em glosas de custos e despesas e custos e despesas sem comprovação (IRPJ e reflexos) e dos pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa (IRRF), com

fundamento legal no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, em razão da caracterização de fraude, e de 75% nas demais infrações, com fundamento no inciso I do mesmo artigo.

Impugnação

A empresa fiscalizada apontou várias nulidades ao lançamento e no mérito pediu o cancelamento dos autos de infração ou, pelo menos a redução das multas aplicadas e por fim pugnou pela desconsideração das glosas dos créditos decorrentes das aquisições de mercadorias, bem como decorrentes das operações de frete sobre as vendas que geraram créditos de PIS e Cofins.

Acórdão nº 09-24.502 – 1ª Turma da DRJ/JFA

A DRJ julgou procedente o lançamento fiscal.

Recurso Voluntário

A Recorrente repisa a maioria dos pontos trazidos em sede de impugnação, a seguir reproduzidas:

Sobre a nulidade do lançamento, inicialmente, contesta o fundamento contido na decisão recorrida de que no relatório fiscal "*estão narrados com clareza os fatos ocorridos, as folhas em que se encontram as provas trazidas aos autos, inclusive no que tange aos procedimentos junto a terceiros, as infrações apuradas e os motivos que levaram à autuação*", por entender que Relatório de Procedimento Fiscal não guarda nenhuma simetria com o Auto de Infração, apenas cita qual a fundamentação legal utilizada, mas não os motivos objetivos da autuação, faltando-lhe os requisitos essenciais de validade, tais como a motivação, objeto, os meios utilizados pelo Fisco, as circunstâncias, dentre outros, em desrespeito ao disposto no Capítulo XII da Lei nº 9.784/99, intitulado, face à relevância, de "DA MOTIVAÇÃO".

Aduz que, no mínimo, o Termo de Verificação Fiscal, deveria ser parte integrante do Auto de Infração combatido, o que, porém, não se vislumbra, sendo, pois, cabal a nulidade do Auto de Infração em referência.

Cita o disposto no art. 9º, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, para sustentar a segunda alegação preliminar de nulidade do auto de infração por infringência ao princípio do devido processo legal.

Reclama que as diligências efetuadas pela fiscalização junto a terceiros se deram em outros Estados da Federação sem consentimento da Impugnante ferindo inclusive o princípio do contraditório, não havendo que se falar que o procedimento preparatório do ato de lançamento, enquanto atividade administrativa vinculada, *ex vi* do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN é atividade meramente fiscalizatória, não envolvendo litígio entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública, pois a investigação utilizada pelo Fisco para autuar o contribuinte

foi realizada dois anos antes da lavratura do auto de infração, donde se conclui que a partir dessa é que iniciou-se o litígio.

Faz alusão à vedação da tramitação de um inquérito policial sem a presença do advogado, *ex vi* súmula vinculante nº 14 do Supremo Tribunal Federal.

Acredita que o procedimento fiscalizatório deve ser acompanhado pelo contribuinte, sob pena de padecer de vícios, pois, a *contrario sensu*, não haveria necessidade de se informar ao contribuinte que o mesmo está sendo fiscalizado através do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Aponta, ainda, uma terceira preliminar de nulidade do auto de infração por excesso de renovações nos MPF, criticando a decisão recorrida que afirma que não há prazo determinado para que a ação fiscal se encerre, o que, segundo ela, caracteriza abuso de poder.

Questiona, especificamente, a nulidade do mandado de procedimento fiscal nº 061300.2008.007157, através do qual foi incluído o ano de 2005, relativamente ao IRPJ e à CSLL, com fulcro na Portaria nº 11.371/2007.

Quanto ao mérito, inicia com um resumo dos fatos, a partir da transcrição do se objeto social. Alega que firmou contrato verbal junto às empresas Conquista Comércio e Representações Ltda., e Distribuidora de Alimentos Compasso Ltda. para fornecimento da referida matéria prima polietileno baixa intensidade e celebrou Contrato de Prestação de Serviços de Industrialização com a empresa Aspem Rio Indústria e Comércio de Embalagens Ltda.

Afirma que toda a produção de bobinas plásticas seria posteriormente vendida para empresas comerciais exportadoras pré-acordadas com a recorrente com a finalidade específica de exportação e que as matérias primas adquiridas pela recorrente eram entregues diretamente no estabelecimento da industrializadora, sem que as mesmas transitassem no estabelecimento da recorrente.

Aduz que, durante os meses de setembro a dezembro de 2004, efetuou, via boleto bancário ou via TED, os pagamentos dos valores referentes às aquisições das matérias adquiridas, bem como da industrialização realizada conforme comprovação em anexo (sic, anexada à impugnação).

Aduz que se apropriou dos créditos de PIS e COFINS a que tinha direito, decorrente das exportações que estava convicta de que haviam sido realizadas, eis que a empresa comercial exportadora Santana e Nonato Ltda. lhe remetia mensalmente as cópias dos comprovantes de exportação, conhecimentos de transporte de carga internacional, telas do Siscomex, etc., conforme documentos constantes dos autos.

No mês de fevereiro de 2005, foi alertada pela fiscalização estadual de que a documentação apresentada pela empresa exportadora era falsa e que as exportações não haviam sido realizadas.

Antes disso, no mês de janeiro de 2005, havia efetuado a venda com finalidade específica de exportação das bobinas plásticas para a empresa Exportadora Samello Ltda., mas, dado o alerta pela fiscalização estadual, suspendeu todos os pagamentos aos fornecedores e à indústria.

As mercadorias constantes das 30 notas fiscais emitidas para a empresa Santana e Nonato foram devolvidas simbolicamente para a Recorrente e remetidas para uma

nova empresa comercial exportadora, denominada Rovilson Teodoro de Souza Sobrinho. Os produtos constantes de 10 (dez) das 30 (trinta) notas remetidas foram efetivamente exportadas, consoante comprovam os documentos anexados à impugnação.

Da mesma forma, os produtos constantes das NF's emitidas pela Exportadora Samello Ltda., foram devolvidos simbolicamente para a recorrente e remetidos para a empresa comercial exportadora Alessandra Lucyen Padilha da Fonseca.

Considerando que os produtos remetidos para exportação não foram exportados dentro do prazo previsto de 180 dias, efetuou a recomposição da sua contra gráfica, a retificação dos DACON outrora transmitidos à SRF, e efetuou o pagamento dos tributos devidos (PIS e COFINS, acrescidos de juros). Rechaça a afirmativa do relator a quo de que inexistiu propósito econômico financeiro nas operações.

Afirma que a exportação não ocorreu por razões alheias à vontade da recorrente, que agiu de boa fé, confirmada pelo recolhimento do PIS e Cofins devidos, assim que constatou que as mercadorias não haviam sido exportadas, sendo apenas corolário lógico desse procedimento a retificação dos DACON.

Rechaça a assertiva fiscal de que a retificação dos DACON seria uma espécie de confissão da empresa de que os negócios jurídicos realizados (aquisição, de matéria prima e remessa para industrialização) teriam sido simulados, assim como o estorno do ICMS, por parte da recorrente teria comprovado a não realização das operações.

Quanto ao auto de infração (PTA/AI 01.00015119881) lavrado pela fiscalização estadual e citado como fonte de prova pela fiscalização federal, ao contrário do que afirma o Relator, ocorreu o julgamento perante o C. Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, onde o lançamento foi cancelado, mas em momento algum a recorrente reconheceu a não existência da operação de polietileno, pois o período que se discutia era mínimo.

Em relação aos fornecedores, esclarece quanto às empresas: CONQUISTA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA: à época, a empresa estava habilitada no SINTEGRA e também junto ao CNPJ, nada tendo a desabonar a empresa quanto à operação realizada; ASPEM RIO IND. COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA: realizou para a recorrente a operação de industrialização do polietileno e possuía seu cadastro ativo e habilitado junto ao SINTEGRA e ao CNPJ, além de encontrar-se atualmente sob a fiscalização da Fazenda Pública do Estado do Rio de Janeiro, conforme se fez provar pela juntada aos autos de cópia do Auto de Infração 03.1774847.

Apesar disso, o relator considerou a total inexistência de referida empresa, com fundamento em simples depoimento, segundo ela “direcionados pela fiscalização”, junto a pessoas totalmente estranhas à recorrente, que com o propósito de intimidar pessoas menos esclarecidas, tendo abusado do poder inerente ao cargo.

Sobre a acusação de que se utilizou de créditos de PIS e COFINS que foram descontados na apuração do valor devido de tais contribuições, esclarece que, da mesma forma como ocorreu com o ICMS, também reconheceu os valores de PIS e COFINS creditados e, em procedimento espontâneo autorizado pelo art. 138 do CTN, realizou o pagamento de referidas

contribuições. Considera que readquiriu a espontaneidade com o encerramento do prazo do MPF nº 00610300.2006.003677, tendo efetuado os recolhimentos antes da reabertura da fiscalização com a emissão de novo MPF de nº.061300.2008.007157 para o ano de 2005. Assim, a cobrança nos autos equivale a "bis in idem".

Insurge se contra o imposto de renda na fonte à alíquota de 35%, sobre todos os pagamentos efetuados às empresas Conquista Comércio e Representações Ltda. e Aspem Rio Indústria e Comercio de Embalagens Ltda., alegando que não procede a afirmação do relator de que, “apesar dos pagamentos restarem comprovados conforme documentos anexos aos autos, as operações que as justificaram não existiram de fato”, uma vez que os pagamentos realizados estão devidamente comprovados nos autos através dos comprovantes de depósito efetuados por meio de TED e depósitos bancários, onde consta o nome do beneficiário do depósito, conta corrente e CNPJ ativos. Assim, entende que a autuação realizada se baseou em simples presunção.

Sobre a glosa de custos das receitas de exportação decorrente da não comprovação das compras de polietileno, alega que a fiscalização partiu novamente de presunções fáticas, totalmente desprovidas de qualquer embasamento legal, tendo efetuado a glosa sob a simplória declaração de que as operações não existiram. Afirma que a maior prova de que as operações existiram se encontra na improcedência do auto de infração lavrado pela Fiscalização do Estado de Minas Gerais.

Consta de documentos juntados aos autos pela fiscalizada, que ambos os fornecedores – Conquista e Aspem Rio, se encontram ativos e habilitados perante a Receita Federal do Brasil. Todas as operações que geraram créditos do PIS e da COFINS para a Recorrente (aquisições de matérias primas e industrialização) efetivamente ocorreram, quer pelas notas fiscais de aquisição corretamente contabilizadas, quer pelos comprovantes de pagamentos das mercadorias e que pelo serviço de industrialização.

Conclui que os dispositivos legais e regulamentares citados no Auto de infração como violados pela recorrente não se aplicam ao caso em tela, ou seja, os fatos narrados no auto não se enquadram nas normas por ele invocadas como supostamente violadas.

Afirma que os negócios jurídicos de aquisição de matéria prima polietileno baixa densidade linear – da empresa Conquista Comércio e Representações Ltda, bem como a transformação do mesmo em bobinas plásticas efetivamente ocorreu, razão pela qual inexistente a subsunção dos fatos narrados pela fiscalização às normas jurídicas indicadas como violadas. Se inexistente o fato gerador da obrigação tributária, não incide o comando da norma e, por conseguinte, não nasce a obrigação tributária, sendo absolutamente nulo o lançamento ora atacado.

Sobre a glosa das despesas de frete em operações de venda, refuta a afirmativa do relator de que a ora recorrente não apresentou planilha elucidativa e não comprovou a efetividade da prestação de serviço, o que entende ser trabalho da fiscalização. Aduz que a Lei nº. 10.833/03 permitiu a tomada do crédito fiscal na base de cálculo do PIS e COFINS da empresa que estiver realizando a receita sobre as despesas com transporte (frete) cujo ônus recaia sobre ela própria, sendo que essa permissão ao crédito fiscal é somente sobre as despesas de frete nas operações de venda e/ou revenda.

Afirma que os documentos acostados à impugnação, os conhecimentos de transportes, romaneios, manifestos de cargas e notas fiscais, apresentados, foram suficientes para contradizer a alegação frágil e presunçosa do relator de que as operações de frete não

possuem respaldo, de maneira a comprovar que a tomada dos créditos se deu de forma legítima.

Por ocasião das respostas aos termos de intimação fiscal, os serviços de fretes eram remunerados de duas formas: através do pagamento à vista ou em duas vezes, sendo que a primeira parcela, considerada adiantamento, era realizada por ocasião da saída da mercadoria e a segunda parcelada era efetivada quando finalizada a operação de transporte com desconto dos adiantamentos de frete, se realizados, tais modalidades de pagamento eram acordadas com as transportadoras.

Assim, inexistente a divergência apontada pela fiscalização, pois se depreende que o pagamento das duas parcelas encontradas resulta no valor final da operação de frete, sendo o ônus da fiscalização a obrigação de refazer a planilha de acordo com os documentos apresentados na impugnação.

Quanto à alegação do relator de que grande parte da movimentação da Conta 51102 (Frete s/ venda) e 11702 (Adiantamento de frete), nos anos de 2004 e 2005, tiveram contrapartida em bancos, aduz que foi liberalidade da recorrente escolher a melhor forma de remunerar seus operadores e a forma de operacionalizar seu caixa.

Sustenta que os documentos apresentados (romaneios, conhecimentos de transportes e notas fiscais) permitem identificar a natureza da operação realizada, o valor despendido, o beneficiário e a forma de pagamento, não havendo motivo para que sejam mantidas as alegações da fiscalização. Também não encontra suporte jurídico a presunção fiscal de inidoneidade ao tentar descaracterizar a natureza das operações de frete ocorridas, detalhando sociedades, sócios e parentescos.

Afirma, ainda, que a fiscalização se pautou em provas críticas e representativas, espécie de presunção simples, de que a recorrente teria corroborado com o entendimento fiscal de simulação dos negócios jurídicos, dada a divergência entre as declarações fornecidas pela Recorrente e as informações contidas nas notas fiscais de frete. Considera que a presunção de que todas as operações de frete sobre vendas realizadas pela recorrente são inidôneas é absurdo e fere o princípio da verdade material.

Questiona, ainda, a multa por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ/CSLL, alegando que estaria sendo imposta à recorrente a mesma penalidade (multa) cuja incidência se dá pelo mesmo fato, o que configura o chamado "bis in idem". Cita precedentes do Conselho de Contribuintes e da CSRF.

Questiona a multa regulamentar por omissão/erro nos dados fornecidos no meio magnético, apontando que a penalidade aplicada é exorbitante e merece ser minorada, sob pena de ofensa aos princípios do não confisco, da razoabilidade e proporcionalidade, consagrados na CR/88.

Foi imputada multa no valor total de R\$1.223.959,62, pelo simples fato de deixar em branco alguns dos campos exigidos no arquivo digital, especificamente no item 4.3.1 do referido arquivo. Afirma que o valor da penalidade fixado pela Administração Tributária deixa de ter caráter socioeducativo e passar a ter finalidade estritamente arrecadatória, na medida em que é fixado com base no valor das operações realizadas nos respectivos anos 2004/2005, limitado a 1% da receita bruta da Fiscalizada. Cita doutrina e precedentes do STF favoráveis à sua tese.

Em outro tópico, aponta a exorbitância da exigência e inadequação e ilegalidade da multa qualificada, afirmando que não consta nos autos qualquer prova capaz de demonstrar que a requerente praticou as condutas descritas nos tipos penais referidos, porquanto, compete à Administração Pública o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito. Sustenta que deveriam estar presentes nos autos elementos que evidenciassem a conduta dolosa (intencional) da recorrente de não recolher o tributo com vistas a atingir determinado resultado, de praticar fraude, ou conluio. Insiste que as multas aplicadas têm natureza nitidamente confiscatória e violam o princípio do não confisco, citando doutrina e jurisprudência judicial.

Pede, ao final, em preliminar, a reforma da decisão recorrida ou, caso ultrapassadas, no mérito, que seja anulado o lançamento determinando se o cancelamento do Auto de Infração, ou, quando muito, seja reduzido o valor absurdo das multas aplicadas.

Iniciado o julgamento e superadas as preliminares, passou-se ao exame do mérito, tendo sido vencida a então relatora Conselheira Viviane Vidal Wagner quanto à glosa das despesas de frete em operações de venda, vez que entendeu a maioria do colegiado pela conversão em diligência para verificação dos documentos apresentados na fase recursal.

A conversão em diligência objetivou que a autoridade administrativa de origem intimasse a Recorrente a compor, de forma planilhada, detalhada, de maneira discriminativa, indicando os respectivos comprovantes documentais, toda a documentação juntada, relativamente aos gastos com fretes, conciliando conhecimentos de transportes, romaneios, manifestos de cargas e notas fiscais, e correspondentes valores em contas pertinentes dos livros contábeis (Razão e Diário) posto que, ainda que apresentadas, devem ser conferidas e correspondidas para efeitos de demonstrar a efetividade das despesas com fretes. Também, restou determinada que a autoridade administrativa elaborasse, ao final, seu relatório conclusivo.

Devidamente intimada a Recorrente, apresentou os elementos solicitados, na forma escrita e digital, sendo que após a diligência foi realizada, conforme relatório de fls. 4.427 a 4.445, registrando o reconhecimento da efetiva prestação de serviços de frete da empresa EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA (anteriormente PAIS E FILHOS), porém em consonância com o exame e cotejo minudente de todo os elementos apresentados, concluiu-se pela convergência da contabilização dos cheques nominais e os respectivos documentos de frete, especificamente como justificados apenas os dispêndios de 12/2004 do fornecedor PAIS E FILHOS, no valor de R\$51.357,61.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Após a realização da diligência anteriormente deliberada, com a vinda da conclusão do trabalho, em cotejo com os demais elementos já congregados nestes autos,

inobstante a extensa e volumosa quantidade, possibilitam a análise do recurso voluntário neste momento.

Preliminares

A união das preliminares suscitadas em um mesmo tópico facilita a didática de explanação do entendimento aqui adotado, pois a análise destas, conforme se verá, convergirá para conclusões idênticas.

A Recorrente reitera identicamente as mesmas alegações preliminares já rechaçadas pelo acórdão proferido pela DRJ, a qual foi contundente em atestar que na ausência de qualquer das hipóteses previstas no art. 59 e observados os requisitos do art. 10, ambos do Decreto nº 70.235/72, de maneira que falecem as arguições aventadas de suposta nulidade do lançamento tributário.

Em primeira fresta argumentativa, alega a Recorrente a nulidade do lançamento, inicialmente, contestando o fundamento contido na decisão recorrida de que no relatório fiscal "estão narrados com clareza os fatos ocorridos, as folhas em que se encontram as provas trazidas aos autos, inclusive no que tange aos procedimentos junto a terceiros, as infrações apuradas e os motivos que levaram à autuação", por entender que Relatório de Procedimento Fiscal não guarda nenhuma simetria com o Auto de Infração, apenas cita qual a fundamentação legal utilizada, mas não os motivos objetivos da autuação, faltando-lhe os requisitos essenciais de validade, tais como a motivação, objeto, os meios utilizados pelo Fisco, as circunstâncias, dentre outros, em desrespeito ao disposto no Capítulo XII da Lei nº 9.784/99, intitulado, face à relevância, de "DA MOTIVAÇÃO".

Aduz que, no mínimo, o Termo de Verificação Fiscal, deveria ser parte integrante do Auto de Infração combatido, o que, porém, não se vislumbra, sendo, pois, cabal a nulidade do Auto de Infração em referência.

Ora, não se desconhece que o lançamento fiscal é ato administrativo, o qual tem como um de seus elementos: a motivação (fundamentação), conforme dispõe o artigo 50 da Lei 9.784/1999, *in verbis*:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

[...]

§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Como já se evidenciou nestes autos, a fiscalização correlacionou o Relatório de Procedimento Fiscal e os Autos de Infração, com a devida indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos e legais, de forma explícita, clara e congruente, anexando os Demonstrativos de Apuração dos impostos, contribuições e acréscimos legais.

A despeito de a “Descrição dos Fatos” constar de maneira sucinta nos Autos de Infração, é incontroversa a remissão ao Relatório de Procedimento Fiscal como parte integrante e inseparável dos Autos de Infração, dos quais a Recorrente não alega não ter sido integralmente cientificada.

O Relatório Fiscal é robusto e esquadrinha com riqueza de detalhes os fatos apurados, com indicação das páginas da anexação das provas, inclusive quanto aos procedimentos de investigação quanto a terceiros, fundamentando os motivos ensejadores da autuação e das infrações aplicadas propriamente ditas.

E mais, todos os termos de intimação, verificação fiscal e de declarações foram devidamente anexados ao processo administrativo, de maneira que a Recorrente teve acesso aos respectivos conteúdos integrais contidos nos autos, conforme o Termo de Entrega de Cópia de Processo a fls. 786.

Neste sentido, a anexação do Relatório de Procedimento Fiscal aos Autos de Infração, com a indicação clara e congruente de sua correlação, mormente com a ciência de ambos por parte da Recorrente, não impõe qualquer resvala ou prejuízo ao direito de defesa. Tal procedimento fiscalizatório encontra respaldo ancestral nos órgãos julgadores, no âmbito do processo administrativo fiscal.

Portanto, mesmo que em renovação nesta fase recursal, a alegação da Recorrente neste particular é vaga, genérica e contraditória, não tendo o condão de demonstrar a suposta ausência de simetria entre o Relatório de Procedimento Fiscal com o Auto de Infração, tampouco demonstrando qualquer prejuízo ao seu direito de defesa que foi amplamente exercido nos autos (princípio *pas de nullité sans grief*).

Em segundo momento, como já relatado, a Recorrente alega preliminar de nulidade do auto de infração por suposta infringência ao princípio do devido processo legal, eis que as diligências junto a terceiros se deram em outros Estados da Federação sem o seu consentimento, bem como que não haveria o que se falar em procedimento preparatório/investigatório, o que teria ocorrido dois anos antes da lavratura do auto de infração, sendo que de tal marco que teria se iniciado o litígio, fazendo ainda alusão à súmula vinculante nº 14, do STF, no sentido à vedação da tramitação de um inquérito policial sem a presença do advogado.

Acredita que o procedimento fiscalizatório deve ser acompanhado pelo contribuinte, sob pena de padecer de vícios, pois, a contrario sensu, não haveria necessidade de se informar ao contribuinte que o mesmo está sendo fiscalizado através do Mandado de Procedimento Fiscal MPF.

A Recorrente alega que as provas utilizadas pela autoridade fiscal para a lavratura do auto de infração deveriam ter sido produzidas em contraditório, o que nulificaria a autuação fiscal.

Tal pretensão não prospera.

O procedimento fiscal é, inicialmente, inquisitório, havendo, de um lado, o dever do contribuinte de guardar os livros obrigatórios de sua escrituração comercial e fiscal e

os comprovantes dos lançamentos efetuados para exibi-los às autoridades quando requerido (art. 195 do CTN), e, de outro, o ônus do fiscal de reunir todas as provas para consubstanciar as alegações feitas no lançamento, este entendido como atividade administrativa vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN).

Assim, no caso de autuação fiscal, o dito processo administrativo procedimento em contraditório apenas tem início com a impugnação apresentada pelo sujeito passivo. Tanto é que o artigo 59, II, do Decreto 70.235/1972 apenas menciona haver cerceamento ao direito de defesa quanto a despachos e decisões proferidos, não quanto a autos de infração.

Por óbvio, os autos de infração não podem ser lavrados ao bel prazer das autoridades fiscais e há um regramento a ser seguido, conforme garante os artigos 194 e seguintes do CTN (e que atualmente consta do Decreto 70.235/1972), mas não há que se falar propriamente em garantia de contraditório e ampla defesa nesta fase essencialmente inquisitória.

Sobre o assunto cabe esclarecer que, conforme lição de James Marins, em Direito Processual Tributário Brasileiro, Editora Dialética, 2001, p.252, “ocorrem no âmbito administrativo-fiscal três momentos ontologicamente distintos: 1. procedimento preparatório do ato de lançamento tributário; 2. ato de lançamento; e 3. processo de julgamento da lide fiscal”.

E continua:

“A primeira etapa, sempre que não implique pretensão ou sanção tributária, não tem caráter propriamente processual, senão que regula o procedimento administrativo enquanto iter preparatório para a prática do ato de lançamento. A expressão comumente utilizada — ‘procedimento de lançamento’ — é a contração imperfeita da dicção ‘procedimento fiscal preparatório do ato de lançamento’ e tem origem na defeituosa redação do art. 142 do CTN, que não distingue entre o ato de lançamento e o procedimento administrativo que frequentemente lhe precede”.

Neste aspecto a decisão da DRJ é irretocável, razão pela qual me permito reproduzir os pertinentes trechos:

“Ocorre que o procedimento preparatório do ato de lançamento, enquanto atividade administrativa vinculada, ex vi do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, é atividade meramente fiscalizatória, não envolvendo litígio entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública.

Dai porque nessa etapa não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há, ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo.

Somente quanto questionada tempestivamente a exigência pelo sujeito passivo configura-se o litígio na esfera administrativa (art. 14 do Decreto n.º 70.235/72). Inicia-se, assim, o processo administrativa fiscal propriamente dito. Nessa fase, a Administração decide sobre a pertinência do ato impugnado”.

A jurisprudência desse Conselho é pacífica, a ilustrar:

“CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO BASEADO EM INFORMAÇÕES DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Em caso de auto de infração, os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, não se sujeitando ao contraditório os atos praticados nesta fase. A legislação estabelece, de um lado, o dever do contribuinte de guardar os livros obrigatórios de sua escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos efetuados para exibí-los às autoridades quando requerido (art. 195 do CTN), e, de outro, o ônus do fiscal de reunir todas as provas para consubstanciar as alegações feitas no lançamento, este entendido como atividade administrativa vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN). O momento oportuno para o contribuinte se manifestar contra a validade das provas obtidas pela fiscalização é a impugnação da exigência, com o que se inicia o processo administrativo. Somente então é que se pode falar em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa”.

(Acórdão n.º 1401-002.189 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária – Sessão de 20/02/2018 – Relatora Livia De Carli Germano).

Portanto, considerando que as alegações da Recorrente se referem à suposta falta de intimação durante a fase procedimental, e não na fase processual, não há como acolher a tese de nulidade por transgressão aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório, e do *due process of law*.

Aponta, ainda, uma terceira preliminar de nulidade do auto de infração por excesso de renovações nos MPF, criticando a decisão recorrida que afirma que não há prazo determinado para que a ação fiscal se encerre, o que, segundo ela, caracteriza abuso de poder.

Questiona, especificamente, a nulidade do mandado de procedimento fiscal n.º 061300.2008.007157, através do qual foi incluído o ano de 2005, relativamente ao IRPJ e à CSLL, com fulcro na Portaria n.º 11.371/2007.

Igualmente às preliminares anteriores, tal também merece o mesmo desfecho de rejeição.

A Administração Tributária, motivada pelas diretrizes da política administrativa, desenvolve a atividade de seleção dos contribuintes a serem fiscalizados, com a definição do escopo da ação fiscal, deliberando, inclusive, os prazos para execução do procedimento. E o MPF visa a materializar a decisão da Administração, trazendo implícita a

fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, cientificando ao contribuinte a decisão de indicá-lo para ser fiscalizado, além de nominar os agentes fiscais encarregados da ação fiscal.

Pelas suas características, o MPF, primordialmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal.

Ocorre que, o disposto no artigo 196, do CTN é dirigida ao legislador, não havendo prazo determinado para que a ação fiscal se encerre, conforme jurisprudência do então Conselho de Contribuintes:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE – FIXAÇÃO DE PRAZO PARA CONCLUSÃO DE AÇÃO FISCAL - Nem o art. 196 do CTN, nem o Dec. 70.235/72 fixam prazo para conclusão de diligência ou ação fiscal, não acarretando nulidade, portanto, o Termo de Início de Fiscalização que dele não cogita”.

(Acórdão nº 101-94.251 – 1ª Câmara – Sessão de 13/06/2003 – Relator Paulo Roberto Cortez).

Por outro ângulo, mesmo que existisse alguma irregularidade na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, insta observar que tal documento é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de interferir na legitimidade do lançamento, que decorre de atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, CTN). É o posicionamento deste Conselho:

“CSLL, PIS E COFINS. TRIBUTOS NÃO PREVISTOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ORIGINAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercer com plenitude o seu direito de defesa, afastasse quaisquer alegação de nulidade relacionada à emissão ou alteração do MPF”.

(Acórdão nº 1302001.960– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Sessão de 11/08/2016 – Relator Luiz Tadeu Matosinho Machado).

De mais a mais, as renovações do MPF, como bem destacado pelo v. acórdão da DRJ, respeitaram as disposições regulamentares à época, bem como restou bem esclarecido que a emissão de novo MPF (061300.2008.007157), já sob a égide da Portaria RFB nº 11.371/2007, ocorreu em virtude da necessidade de incluir na ação fiscal o ano de 2005, relativamente ao IRPJ e à CSLL, obedecendo estritamente o artigo 20, inciso I, daquele diploma regulamentar, pois, como houve alteração diversa da prorrogação de prazo (inclusão de novo período de apuração), foi emitido necessariamente novo MPF.

Ainda quanto à duração da ação fiscal, é lapidar o v. acórdão regional que rogo vênia transcrever:

“[...] no caso, é preciso considerar que a fiscalização abrangeu procedimentos junto a terceiros, tidos como fornecedores da autuada, como as empresas Conquista Comércio e Representações Ltda, Distribuidora de Alimentos Compasso e Aspem Rio Indústria e Comércio de Embalagens Ltda. Conforme circunstanciado no Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 84/88), isso implicou visitas a cidades distantes do domicílio tributário da contribuinte – Governador Valadares/MG -, como São Pedro da Aldeia, Iguaba Grande e Araruama, no Estado do Rio de Janeiro, e Belo Horizonte”.

Nesse tocante, mácula não há capaz de invalidar o lançamento efetuado, pelo que não se pode acatar as considerações preliminares sobre a sua nulidade.

Do mérito

Das operações com polietileno

Como já relatado, a Recorrente traz alegações idênticas e muito similares às apresentadas na impugnação, referindo-se, no fundo, a argumentação central que teria havido propósito econômico financeiro nas operações de polietileno, porém não teriam ocorrido por questões alheias a sua vontade.

A fiscalização apurou que a Recorrente teria simulado negócios relativos ao polietileno com intuito de obter créditos inexistentes de ICMS, PIS e Cofins não-cumulativos, dada a “completa inexistência de propósito econômico-financeiro” dessas operações e da constatação in loco de que as empresas envolvidas nessas operações – Conquista Comércio e Representações Ltda, Aspem Rio Indústria e Comércio de Embalagens Ltda e Distribuidora de Alimentos Compasso – eram inexistentes de fato. Neste particular, a fiscalização realizou lançamentos de PIS e Cofins em virtude de desconto indevido de créditos e de reclassificação de receitas escrituradas como de exportação, de IRRF em virtude de pagamentos sem causa e de IRPJ e CSLL em virtude de glosas de despesas e de custos.

Cumpra ter em conta, inicialmente, o procedimento fiscal que bem descreveu as operações:

7. A partir de 20/09/2004 verifica-se na contabilidade da fiscalizada a ocorrência de registros relativos a operações de compra a prazo de Polietileno. Em 2004, estas compras teriam suporte em 30 (trinta) notas fiscais [...] – cópias às fls. 02 a 31 do Anexo I), emitidas pelo fornecedor **CONQUISTA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA, CNPJ 02.386.253/0001-70**, sendo que em cada uma dessas notas fiscais consta a descrição do produto como sendo “Polietileno BD Linear”, na quantidade de 27.000 Kg, ao preço de R\$ 102.600,00, com destaque de ICMS de R\$ 18.468,00, de modo que, em valores globais, teriam sido compradas **810t** desse produto ao custo total de **R\$ 3.078.000,00**.

8. Essa operação de compra de Polietileno, segundo consta da escrita da fiscalizada, lhe teria gerado créditos tributários de **R\$ 554.040,00** de ICMS (conta ...), **R\$ 50.787,00** de **PIS NÃO-CUMULATIVO** (conta ...) e **R\$ 233.928,00** de **COFINS NÃO-CUMULATIVA** (conta ...). (...)

9. Excluídos os créditos tratados no item anterior, o custo efetivo do polietileno teria sido de **R\$ 2.239.245,00**.

10. O segundo estágio da operação seria a industrialização do polietileno, transformando-o em embalagem na forma “bobina picotada”. Esta etapa do processo seria efetuada na **ASPEM RIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA, CNPJ 05.947.258/0001-13**, cujo estabelecimento fabril estaria localizado na cidade de Iguaba Grande no Estado do Rio de Janeiro. Assim, para acobertar o transporte do polietileno entre o fornecedor **CONQUISTA**, que seria estabelecido na cidade de Contagem, Minas Gerais, e a **ASPEM RIO**, a fiscalizada emitiu as notas fiscais nº [...] (fls. 32/61 do Anexo I), cada uma fazendo referência a uma das notas emitidas pela **CONQUISTA**, tendo sido informado como natureza da operação “Remessa para Industrialização. Por Encomenda”, CFOP 6901. O transporte teria sido feito pela **NEXT TRANSPORTE LTDA**, cuja sede seria em Divino das Laranjeiras, Minas Gerais.

11. Pela industrialização das **810t** de polietileno em embalagens do tipo “Bobina Picotada” a fiscalizada, segundo consta de seus registros contábeis, teria pago a **ASPEM RIO** **R\$ 243.000,00**. Sobre esse custo industrial a fiscalizada apropriou créditos tributários de **R\$ 29.160,00** de ICMS, **R\$ 4.009,50** de **PIS NÃO-CUMULATIVO** e **R\$ 18.468,00** de **COFINS NÃO-CUMULATIVA**.

[...]

13. As operações com polietileno teriam gerado em 2004 receita de venda de **RS 2.438.100,00**, cujo comprador teria sido **SANTANA&NONATO LTDA**, conforme se acha lançado na conta "61115 – EXPORTAÇÃO MATRIZ", proporcionando, portanto, lucro bruto de **RS 7.492,50**, o que corresponde a 0,31% dos custos efetivos da operação. Importante dizer que, dada a destinação das vendas efetuadas (exportação), sobre elas não incidiriam o ICMS e as contribuições PIS e COFINS e ainda permaneceria a fiscalizada com o direito aos créditos desses tributos verificados nas compras.

14. Estas operações foram objeto de solicitação de comprovação no **Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 02**, itens 6 e 7 (fls. 247/249). Para comprová-las a fiscalizada apresentou as notas fiscais envolvidas e, quanto aos pagamentos, apresentou recibos de depósitos e comprovantes de transferência bancária (fls. 152/153 do Anexo I) para as empresas **CONQUISTA** e **ASPEM RIO**; no que se refere ao recebimento das vendas, trouxe listagens identificadas por "RETORNO DE COBRANÇA POR CÓDIGO DE OCORRÊNCIA" (fls. 236/304, Anexo I), através das quais se verifica a baixa por recebimento das duplicatas emitidas em razão das notas fiscais de venda para a empresa **SANTANA&NONATO LTDA**.

15. se a remuneração da operação, como demonstrada linhas atrás, já se afigurava insignificante (0,31%), a confirmação de que os pagamentos das compras e da industrialização do polietileno se processaram via bancos (depósitos de cheques e transferências bancárias), sujeitos portanto à incidência de **CPMF**, acaba por lhe revelar completa inexistência de propósito econômico-financeiro afinal de contas, computado o encargo desta contribuição **RS 12.619,80** (0,38% do total de pagamentos, **RS 3.321.000,00**), o resultado final da operação é um prejuízo de **RS 5.127,30**.

16. Os fatos examinados até aqui se referem a operações que teriam ocorrido no ano de 2004. Mas também em 2005 se verifica na contabilidade da fiscalizada registros relacionados a polietileno. O diferencial das operações de 2005 está no fato de que os direitos e obrigações que delas teriam decorrido se autocompensaram através de lançamentos contábeis efetuados uns contra os outros, como adiante se verá.

A operação com Polietileno constante do quadro demonstrado na intimação fis A operação com Polietileno constante do quadro demonstrado na intimação de fiscal, não foi concretizada, sendo todos os produtos provenientes das compras de devolvidos e conseqüentemente os provenientes das vendas também foram fis devolvidos, sendo assim, não há o que se falar em resultado econômico financeiro. [Grifei].

A Recorrente repisa as alegações já discorridas na oportunidade da impugnação administrativa, porém sem qualquer êxito em afastar a conclusão que sobressai do exame dos autos de que as operações com o polietileno nunca existiram, embora tenham sido emitidos documentos fiscais e realizados pagamentos. O nobre julgador que exarou o acórdão ora recorrido bem destacou que a própria Recorrente admitiu que essas operações não foram concretizadas (fls. 321), conforme destacou:

Assim, uma vez que incontestável o fato de que não foram realizadas as operações, é medida acertada a conclusão de que inexistem os respectivos créditos de PIS/Cofins não-cumulativo descontados pela Recorrente, dos respectivos custos e despesas e das respectivas exportações.

E para corroborar, a Recorrente também admitiu a inexistência dessas operações ao estornar em sua contabilidade os créditos de ICMS a elas vinculados e ao oferecer denúncia espontânea ao Fisco Estadual de Minas Gerais em 28/09/2005, por meio da Notificação de Lançamento nº 05.000129682-60.

Neste particular, o julgado objeto do recurso voluntário foi minudente em elucidar que, conquanto o lançamento de ICMS (PTA/AI 01.000151198-81) relativo às operações de polietileno tenha sido considerado nulo pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, o que se atestou foi somente a nulidade do lançamento em face da denúncia espontânea da Recorrente que tinha inaugurado o procedimento que reconheceu a inexistência dos créditos de ICMS a tais operações, sendo que o estorno dos créditos de ICMS na escrituração da Recorrente somente buscou refletir esse fato na contabilidade.

E mais, o lapidar decism destacou que foram recolhidas as exigências referentes às glosas dos créditos de PIS/Cofins não-cumulativo nas operações de polietileno e retificadas as respectivas declarações (Relatório do Procedimento Fiscal – parágrafos 52 a 59), porém os recolhimentos só se deram em 2007, após o início da fiscalização federal, o que se torna inafastável a conclusão acertada de que o procedimento da Recorrente não decorreu simplesmente da alegada não exportação de mercadorias por razões alheias a sua vontade, conforme insiste no recurso voluntário.

A Recorrente não se desincumbiu de comprovar o quanto alegado de que as operações de polietileno não foram realizadas, especificamente a exportação das mercadorias, por razões alheias a sua vontade.

De outro lado, a autoridade fiscal reuniu todas as evidências antes citadas acerca da anormalidade das operações, escrituração e a documentação apresentada pela Recorrente.

Conclui-se, assim, que a fiscalização se desincumbiu do ônus probatório que a lei lhe impõe, ao passo que a contribuinte não logrou dar sustentação probatória a suas alegações e a seus registros contábeis.

Com efeito, o trabalho fiscal foi exemplar e robusto, e ao aprofundar as investigações junto às outras empresas envolvidas na produção do polietileno que evidenciou a simulação dessas operações, conforme fartamente documentado nos autos e resumido no Relatório de Procedimento Fiscal, cujo resultado fiscal foi elogiado pela própria Recorrente.

Neste sentir, imperioso e imprescindível trazer à colação excertos do acórdão recorrido que trata da questão de forma escorreita e detalhada, *in verbis*:

A Conquista Comércio e Representações Ltda, responsável pelo fornecimento de 2.673 toneladas de polietileno ao custo de R\$ 10.157.400,00, tem como endereço, que ainda consta do CNPJ da empresa (fl. 894), um cômodo de aproximadamente 8 (oito) m² em São Pedro da Aldeia/RJ (foto à fl. 84), o qual, segundo a proprietária, foi alugado para a Conquista, embora essa nunca tenha funcionado naquele local. No Cadastro Econômico da Secretaria de Fazenda da Prefeitura Municipal também não há qualquer registro em nome da empresa.

No endereço da Distribuidora de Alimentos Compasso, responsável pelo fornecimento de 1.836 toneladas de polietileno ao custo de R\$ 6.976.800,00, funcionava outra empresa. A Fazenda Estadual declarou falsas várias notas fiscais dessa fornecedora, sendo que dentre essas estavam notas emitidas para a impugnante, no valor de R\$ 2.565.000,00. O contador que consta do CNPJ da fornecedora declarou que jamais recebeu qualquer documentação para fins de escrituração, que nunca apresentou qualquer declaração de rendimentos da pessoa jurídica e, por fim, afirmou que o sócio da fornecedora foi preso pela polícia militar, que estava acompanhada de fiscais do Estado de Minas Gerais. Conforme noticiado na imprensa, a prisão se deu em razão da operação Caça-fantasmas, deflagrada pelo Ministério Público Estadual, Secretaria de Estado da Fazenda e Polícia Militar para desmantelar um esquema de sonegação fiscal (fls. 423/429).

Já no endereço da Aspem Rio, que teria processado 4.509 toneladas de polietileno para fabricação de bobinas picotadas, ao custo de R\$ 1.352.700,00, foi encontrada uma pequena igreja. A vizinha e o proprietário do imóvel afirmaram que esse permaneceu fechado no tempo em que era alugado para a Aspem Rio. O contador da empresa declarou que desconhecia a autorização para impressão dos talonários de notas fiscais que consta no rodapé das NF apresentadas pela fiscalização e entregou aos fiscais autuantes os livros Registro de Inventário, Registro de Empregados, Caixa e Diário, todos em branco.

O auto de infração trazido pela impugnante, lavrado pela Secretaria de Estado da Receita do Rio de Janeiro contra a Aspem Rio, dada a ausência de detalhes do ocorrido, em nada acrescenta quanto à comprovação da industrialização realizada por encomenda da contribuinte. Noto que o endereço constante do auto de infração lavrado em 2006 é o mesmo constante do extrato do Sintegra/ICMS e do CNPJ, em 27/02/2009 (fls. 895 e 897), qual seja, da igreja visitada pela fiscalização federal.

Diante de todas essas provas, regularmente coligidas, restou comprovado que não houve compra de polietileno, tampouco sua industrialização para a fabricação de bobinas picotadas, as quais seriam objeto de exportação. A escrituração e a documentação apresentada pela contribuinte não resistem à realidade desvendada no campo fático. Nesse contexto, a fiscalização lavrou o Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 04 (fls. 406/412) constatando que as “operações da fiscalizada com polietileno só existiram no papel” e intimando a contribuinte a prestar os seguintes esclarecimentos:

3.2 Assim, para que não se tribute além da base de cálculo que é justa, deverá a fiscalizada esclarecer por escrito, amparada em documentos que corroborem seus esclarecimentos, se as entradas verificadas (R\$ 2.438.100,00) são ou não a devolução de parte dos pagamentos efetuados (R\$ 3.321.000,00). Caso positivo, deverá a fiscalizada demonstrar os seguintes aspectos: (a) Quem estruturou e vendeu essa operação para a fiscalizada, quanto custou e de que forma foi paga; (b) Quem foi o responsável pela operacionalização da operação e com quem a fiscalizada tratava; (c) Detalhar toda a estrutura financeira da operação, principalmente, se for o caso, o retorno dos valores pagos; e (d) Identificar com quem ficou a diferença de R\$ 882.900,00 (3.321.000,00 - 2.438.100,00).

Em resposta à fl. 438/439, a contribuinte afirmou que foi “vítima de um grande golpe por parte de pessoas inescrupulosas”, tendo “amargado um prejuízo de R\$ 882.900,00”, e que, em virtude do tempo decorrido, tinha restado apenas a documentação entregue à fiscalização.

Entendo que, se assim fosse, a contribuinte teria que apontar as pessoas que a lesaram e as providências que foram tomadas para o ressarcimento de seu prejuízo, pois naturalmente na realização desses negócios jurídicos estabeleceu contatos e celebrou contratos

com seus fornecedores. Reforça esse entendimento o fato de a contribuinte ter logrado juntar à sua impugnação auto de infração lavrado pela Secretaria de Estado da Receita do Rio de Janeiro, contra a Aspem Rio.

Justamente nesse contexto a fiscalização intimou a contribuinte por meio do TIF nº 05 (fl. 435/436). Entretanto, ao invés de trazer as provas do alegado, conforme determinam as regras de direito processual, a contribuinte preferiu, ao elogiar a fiscalização, transferir esse ônus para o Fisco (fl. 441):

Quanto aos nomes das pessoas que praticaram o golpe contra a fiscalizada, se os tivesse, a mesma já teria tomado todas as providências legais e necessárias para se ver ressarcida de seu prejuízo;

Entendeu, inclusive, pelo excelente trabalho que vem sendo realizado pela fiscalização, com incursões nas localidades das empresas citadas no golpe, que teria ali uma excelente fonte de informação para tomada de providências no sentido de se ressarcir.

Diante do exposto e, ratificando mais uma vez que os fatos e documentos pertinentes à nefasta operação já se encontram em poder desta fiscalização e não havendo nada a mais a declarar, requer seja tomada uma posição por parte da fiscalização.

Ora, diante de todas as evidências supracitadas, que decorrem inclusive de declarações e de recolhimentos da contribuinte anteriores à autuação, no sentido de que inexistiram as operações de polietileno, a posição a ser tomada pela fiscalização só poderia ser a de apurar o crédito tributário devido por meio de lançamento de ofício, conforme determina o art. 142 do CTN.

Diante disso, irrepreensível a decisão emanada do DRJ, a qual deixou nítida que a realidade desvendada no campo fático infirma a escrituração e a documentação apresentada pela Recorrente, porquanto não houve operações de compra de polietileno, tampouco industrialização para a fabricação de bobinas picotadas, as quais seriam objeto de exportação, isto é, cuidou-se de engendramento simulado dessas operações, a evidenciar “completa inexistência de propósito econômico-financeiro”.

Noutra tomada, malogra a alegação da Recorrente de que da mesma forma como ocorreu com o ICMS, também reconheceu os valores de PIS e COFINS creditados e, em procedimento espontâneo autorizado pelo art. 138 do CTN, realizou o pagamento de referidas contribuições, o que caracterizaria exigência “bis in idem” nestes autos, pois teria readquirido a espontaneidade com o encerramento do prazo do MPF nº 00610300.2006.003677, tendo efetuado os recolhimentos antes da reabertura da fiscalização com a emissão de novo MPF de nº.061300.2008.007157 para o ano de 2005.

Com efeito, do que se depreende no relato fiscal (fls. 90/92), realmente, a Recorrente recolheu exatamente os valores glosados dos créditos indevidamente descontados a título de PIS (R\$54.796,50) e Cofins (R\$252.396,00) não-cumulativos, ao período de setembro a novembro/2004, fazendo as respectivas retificações na DCTF. Os valores recolhidos a mais para o período de outubro/2004 e que deixaram de ser recolhidos em novembro/2004 foram objetos das Dcomp nºs. 6014 e 7994, entregues em 12/07/2007.

Ocorre que, diversamente do que se deu com o ICMS, o recolhimento das contribuições não se deu de forma espontânea. Embora em ambos os casos os recolhimentos

tenham ocorrido após o início do procedimento fiscal, o qual exclui a espontaneidade do sujeito passivo em virtude do disposto no parágrafo único do art. 138 do CTN, na fiscalização federal não houve a requisição da espontaneidade durante a fase procedimental.

Ora, independentemente do encerramento do prazo do MPF nº 00610300.2006.003677, tendo efetuado os recolhimentos antes da reabertura da fiscalização com a emissão de novo MPF de nº.061300.2008.007157 para o ano de 2005, a espontaneidade da Recorrente foi excluída em 16/01/2007, com a ciência do termo de Início de Ação Fiscal (fls. 234/235), a teor do art. 7º, inciso I, §1º, do Decreto nº 70.235/72. E, o procedimento fiscal findou com a ciência dos autos de infração em 29/01/2009 (fls. 776), não tendo havido nesse interregno requisição de espontaneidade em nenhum momento, uma vez que entre as intimações realizadas pela fiscalização não transcorreu o prazo de sessenta dias a que alude o §2º do art. 7º acima referido.

Desta feita, os recolhimentos realizados pela Recorrente não afastam o lançamento, o qual inclusive contempla multa ainda não recolhida. Entretanto, como bem acenou o julgamento, a fim de se evitar duplicidade de cobrança, deve ser mantido o entendimento de que tais recolhimentos devem ser aproveitados para fins de cobrança dos valores lançados de ofício.

Ainda o acórdão de piso analisou bem a questão do IRF, nos termos do §1º do artigo 61, da Lei nº 8.981/95, registrando que se não se sabe a causa dos pagamentos vinculados na contabilidade a operações de polietileno inexistentes, os valores levados ao resultado reduzindo o lucro líquido devem ser adicionados para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, uma vez que não podem ser considerados necessários, normais ou usuais às atividades da empresa, tampouco encontram respaldo na legislação específica para a sua dedução a título de custos ou despesas.

E, em sede das receitas, trilhou bem a apuração fiscal em reclassificar as receitas escrituradas a título de exportação das bobinas picotadas, ante a inexistência da compra de polietileno e da fabricação sob encomenda de tais bobinas, por meio da empresa Santana & Nonato Ltda (conta 61115 – EXPORTAÇÃO MATRIZ). Desse modo, deve ser mantido neste particular a decisão de que sobre o valor assim escriturado (R\$2.438.100,00) forma apurados o PIS e Cofins devidos.

Por fim, cumpre observar que a Recorrente insiste que alguns produtos foram efetivamente exportados, alegando que as mercadorias constantes das 30 notas fiscais emitidas para a empresa Santana e Nonato foram devolvidas simbolicamente para a Recorrente e remetidas para uma nova empresa comercial exportadora, denominada Rovilson Teodoro de Souza Sobrinho, e posteriormente, os produtos constantes de 10 (dez) das 30 (trinta) notas remetidas teriam sido efetivamente exportadas.

Como bem observado pela decisão regional, a própria Recorrente reconhece que não existiu a receita da exportação feita pela Santana & Nonato Ltda, no valor de R\$2.438.100,00. Desse montante, somente dez das trinta notas fiscais (fls. 1.035/1.064) teriam sido exportados pela empresa Rovilson Teodoro.

Ocorre que na documentação chamada de “Comprovante das Exportações Realizadas” juntados nos autos pela Recorrente (fls. 1.148 em diante), são vários os documentos referentes a exportações realizadas pela Santana & Nonato Ltda., o que mais uma vez demonstra que a documentação relativa às operações de polietileno não merece credibilidade, pois não encontram suporte na realidade dos fatos. E, colocando pá de cal na questão, urge observar que a Recorrente recolheu o PIS, a Cofins e o ICMS relativos aos

créditos que seriam gerados pelos custos da fabricação das bobinas a serem exportadas, o que evidencia obviamente que não havia produtos a serem exportados.

Assim, voto por manter o lançamento intacto, com as exigências ali consubstanciadas, mormente o destaque da parte dispositiva do acórdão regional que ressaltou que os recolhimentos de PIS e Cofins efetuados pela contribuinte durante o procedimento fiscal, conforme Relatório do Procedimento Fiscal/PIS/COFINS/Créditos Indevidamente Descontados, às fls. 90/92, devem ser aproveitados para fins de cobrança dos valores lançados de ofício, bem como deve ser observada ainda a transmissão das Dcomp n.ºs. 6014 e 7994.

Lease-back e despesas de frete em operações de venda

Ante a ausência de impugnação específica na peça recursal, de rigor a manutenção da autuação fiscal que constatou que a Recorrente realizou prejuízo de R\$907.041,37 em operações de alienação de bens para Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil no ano de 2006, porém que tal perda não é dedutível na apuração do lucro real, conforme art. 424, do RIR/99. Ocorre que a Recorrente não realizou a respectiva adição ao lucro líquido, devendo ser mantida as consequências tributárias apuradas daí defluentes.

A autuação fiscal também apurou crédito tributário em razão da glosa de despesas com frete em operações de venda, escrituradas na conta contábil 51102 e informadas em DACON, nos anos de 2004 e 2005.

O acórdão regional entendeu correta a glosa e o crédito tributário daí decorrente, fundamentando com requinte de detalhes e tomando como base o trabalho fiscal investigativo coligido e apurado, que atestam a inidoneidade dos documentos apresentados pela Recorrente, ao passo que a Recorrente não logrou comprovar a efetividade das despesas de frete glosadas na autuação, não trazendo qualquer explicação específica sobre as divergências apuradas entre os valores nos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC, notas fiscais e valores contabilizados na conta contábil já enumerada, não se desincumbindo a Recorrente de ônus que é seu de provar de que as despesas escrituradas são dedutíveis para fins de apuração do imposto e das contribuições.

Já foi informado que iniciado o julgamento na sessão de 31 de janeiro de 2012, foram superadas as preliminares, passando-se ao exame do mérito, tendo sido vencida a então relatora Conselheira Viviane Vidal Wagner, vez que entendeu a maioria do colegiado pela conversão em diligência para verificação dos documentos apresentados na fase recursal quanto às despesas de frete em operações de venda.

Na ocasião, a então conselheira relatora proferiu voto de mérito no sentido de negar provimento ao recurso voluntário nessa parte, em decorrência do fato de não restarem comprovadas as despesas de frete lançadas pela recorrente em sua escrituração contábil, também deve ser mantida a exigência dos valores dos créditos de PIS/COFINS – não cumulativos tomados sobre os valores de fretes informados na DACON de 2004 e 2005, na forma do lançamento fiscal.

Aproveito os fundamentos expostos naquele voto proferido na Resolução nº 1202-000110 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, que merece ser aqui prestigiado, in verbis:

Quanto à glosa das despesas de frete em operações de venda, contabilizadas na conta "51102 — FRETES S/ VENDAS", de acordo com o relatório fiscal, a fiscalização realizou extensa investigação junto aos supostos prestadores de serviço de transporte, a partir da relação das operações relacionadas aos fretes de vendas e da documentação (conhecimentos de transporte e notas fiscais de prestação de serviços) apresentada em resposta a intimação.

Na referida conta foi lançado o montante de R\$ 2.044.614,26, em 2004, e de R\$ 4.022.131,83, em 2005, enquanto na DACON foram declarados, respectivamente, R\$ 2.072.077,96 e R\$ 4.025.365,44. Desses, foram objeto de glosa os seguintes valores:

	IRPJ/CSLL	IRPJ/CSLL	PIS/COFINS	PIS/COFINS
MES	AC - 2004	AC - 2005	AC - 2004	AC - 2005
Jan	6.100,18	350.264,57	0	381.165,12
fev	47.916,29	231.105,50	46.415,68	256.208,63
mar	58.326,42	403.016,85	54.557,79	441.655,57
abr	69.872,17	319.688,62	92.119,21	350.481,85
Mai	93.850,26	328.548,12	119.433,06	361.545,47
jun	116.564,82	294.262,65	138.300,91	322.773,47
jul	188.440,88	330.480,38	206.948,65	364.211,99
ago	216.780,00	329.746,38	237.016,21	364.864,64
set	249.198,90	294.501,39	249.198,90	323.398,27
out	248.545,03	252.200,90	275.130,68	275.766,96
nov	302.313,40	271.563,84	329.840,12	298.066,17
dez	296.945,40	261.881,01	323.116,75	285.227,30
TOTAL	1.894.853,75	3.667.260,21	2.072.077,96	4.025.365,44

A recorrente foi intimada a esclarecer os lançamentos das despesas de fretes processados na sua contabilidade, os quais, segundo a fiscalização "não faziam qualquer referência, por exemplo, ao número do documento que os suportam, sendo poucos os em que se identifica qual o prestador do serviço e constatando divergências entre os valores contabilizados e a documentação apresentada, para mais ou para menos", todavia, não o fez.

Em seguida, a partir dos elementos disponíveis, foi aprofundada a investigação em relação à quase totalidade dos prestadores, conforme esclarece o relatório fiscal:

96. A relação de fretes de 2004, apresentada pela fiscalizada, totaliza R\$ 1.984.840,69. Deste total, a fiscalização se concentrou na investigação de 23 (vinte e três) empresas, responsáveis por 92,04% das despesas de frete da fiscalizada, ou seja, R\$ 1.826.932,00. [...]

97. Em 2005, a fiscalização concentrou-se em 21 empresas que, segundo a relação fornecida pela fiscalizada, teriam prestado serviços de frete de R\$ 2.742.093,59. Os conhecimentos de transporte/notas fiscais destas empresas, apresentados pela fiscalizada, somam, no entanto, R\$ 2.899.368,65.

Como se vê, do montante de R\$ 1.826.932,06, referente a 2004, foram apresentados documentos (conhecimentos de transporte/notas fiscais respectivos) que totalizaram apenas R\$ 789.003,89. Já em relação a 2005, de um total de R\$ 2.742.093,59, foram apresentados documentos que totalizaram R\$ 2.899.368,65. A divergência é clara.

A partir disso, a fiscalização separou os fornecedores em grupos em razão de vínculo de parentesco entre os sócios ou titulares e o contador da recorrente (grupo 1) ou cujos sócios ou titulares fazerem parte do quadro societário da fiscalizada ou serem parentes dos sócios desta (grupo 2) ou serem filhos de ex-funcionário do setor de transporte da recorrente (grupo 3), além de outras que não se encaixavam em nenhum dos grupos.

Todas foram intimadas, via postal, a informar se, em 2004 e 2005, era proprietária de veículo de carga; se tinha motorista contratado; se utilizou/contratou veículos de terceiros e se, naqueles anos, transportou carga para a recorrente. Diversas não responderam e algumas responderam negativamente ou que utilizaram veículos de terceiros, mas os pagamentos foram efetuados diretamente pela recorrente e outras, ainda, comprovaram parcialmente as informações registradas pela recorrente ou informaram que não tinham controle das operações de transporte.

Em relação aos supostos transportadores, a investigação minuciosa junto às empresas e pessoas envolvidas, serviu para confirmar a não confiabilidade da documentação apresentada pela recorrente (romaneios, conhecimentos de frete, etc.).

Insurge-se a recorrente contra a presunção de inidoneidade assumida pela fiscalização e acatada pela turma julgadora da DRJ, alegando que os documentos juntados com a impugnação - cópias centenas de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC, comprovantes de pagamento e mapas de frete por cidade (romaneios), referentes aos meses de fevereiro de 2004 a dezembro de 2005 (fls.1325 a 4233), permitem identificar a natureza da operação realizada e demais informações, não cabendo a tentativa da fiscalização de descaracterizar a natureza das operações de frete sobre vendas realizadas a partir de mera presunção. Alega que não seria obrigada a apresentar planilhas demonstrativas das diferenças, o que entende ser trabalho da fiscalização.

Para fins de aproveitar as despesas de frete na redução das bases de cálculo dos tributos, além do pagamento, faz-se necessário comprovar a efetividade do serviço de transporte.

Sabe-se que, a partir de determinadas provas indiciárias e premissas lógicas, o processo intelectual permite chegar a um resultado conclusivo. Trata-se de presunção simples quando não decorre diretamente da lei, e cuja utilização no processo administrativo fiscal, na maioria das vezes, justifica-se pela falta de colaboração do contribuinte. O indício que leva à presunção da ocorrência do fato gerador ocultado deve ser apreciado no conjunto probatório que fundamenta a pretensão fiscal, de modo a permitir a convicção da presunção pela autoridade julgadora, como ensina o jurista Paulo Celso B. Bonilha (in "Da Prova no Processo Administrativo Tributário", Dialética, 1997).

Em outras palavras, a presunção deve ser séria e consistente no sentido de evidenciar o fato conhecido e o que se pretende demonstrar, no caso, o fato gerador de tributos afastado pelo aproveitamento irregular de despesas indedutíveis. Aqui, não se fala em inversão de ônus da prova, já que o ônus de comprovar a fidedignidade dos lançamentos contábeis continua sendo do contribuinte, enquanto a autoridade fiscal tem o ônus de justificar a vinculação entre o fato presuntivo e o presumido.

Convenceram-me os indícios extraídos do relatório fiscal de que as operações eram fictícias, como bem resumido pelo julgador de primeira instância, a saber:

(i) várias intimações, via postal, às prestadoras de serviço foram devolvidas ou não respondidas;

(ii) várias prestadoras de serviços afirmaram não possuir veículos / motoristas ou não apresentaram documentação relativa ao frete;

(iii) não foi apresentada qualquer documentação relativa a vários registros contábeis, como, por exemplo, aqueles relativos à Madeireira Itália (Anexo L, fl. 232), no valor de R\$ 222.262,24;

(iv) o representante da Análise Empresarial Transporte e Cobranças Ltda, empresa do contador da impugnante, Sr. Alonso Pereira Filho, afirmou (fl. 630) que "NÃO prestou serviços de transportes para a empresa Caiubi" e que "recebeu honorários pelos serviços de cobranças extrajudiciais e também recebeu parte desses honorários como fretes contratados"; na nota fiscal de serviço apresentada pela empresa está manuscrita a expressão "frete no mês", discriminando o serviço prestado (fl. 633);

fiscalização (fls. 704/706); as três empresas tinham como contador o Sr. Alonso; o procurador da Rodo Massas, que também era o Sr. Alonso, informou que a empresa "não possuía veículos registrados no CNPJ e sim registrados em nome dos sócios" e que não tinha controle das notas fiscais emitidas para fretes da impugnante (fl. 654);

(viii) o Sr. Élio Ponciano de Barros, proprietário da empresa de mesmo nome, que segundo a listagem da contribuinte foi responsável por fretes no valor de quase R\$ 690.000,00, afirmou que (fl. 596/598):

- "o ALONSO providenciou a abertura de sua empresa, [...], e não lhe cobrou nada por isso";

- "o ALONSO providenciou a confecção dos blocos de Conhecimento de Transporte e os entregou para a RODOMASSAS";

- "seus blocos de Conhecimento de Transporte ficavam sempre no escritório da RODOMASSAS";

- "nunca preencheu, de próprio punho ou à máquina, um único Conhecimento de Transporte";

- "Se os Conhecimentos de Transportes estão preenchidos, o foram pela própria RODOMASSAS";

- "os acertos dos fretes eram feitos ou com o NELSON, ou com o DIOGO, que é filho do NELSON";

- "teve que vender o caminhão para pagar a dívida de financiamento";

- "seu colega JOSÉ ANILDES, [...], lhe falou que o NELSON ainda estava manifestando carga na firma do declarante";

- "pediu os seus blocos de Conhecimento de Transporte, mas o DIOGO lhe informou que não poderia devolvê-los porque eles tinham que ficar guardados para arquivo";

- "esses blocos não lhe foram devolvidos até esta data".

Processo nº 15215.000001/2009-52
Acórdão n.º 1201-002.349

S1-C2T1
Fl. 15

A divergência entre os dados contabilizados e a realidade fática ainda é corroborada pela conclusão de que o CTRC de número 166 (fls. 742 e 3.362), da empresa Pais&Filhos Veiculos Ltda-ME, refere-se aos romaneios 7266 e 7340, indica despesa de frete de R\$ 5.152,00, enquanto as notas fiscais correspondentes revelam serviço de frete no valor de R\$ 1.590,09.

Quanto à documentação apresentada pela recorrente posteriormente à autuação, de uma amostragem referente aos meses de fevereiro/2004 e novembro/2005, depreende-se que o somatório de todos os valores de frete constantes dos CTRC apresentados é bem menor que os valores contabilizados na conta 51102 e que os valores glosados pela fiscalização, conforme bem destacado na decisão recorrida. Assim:

	Fev/2004	Nov/2005
Conta 51102	R\$ 52.194,85	R\$ 297.766,17
Glosa (IRPJ/CSLL)	R\$ 47.916,29	R\$ 271.563,84
Glosa (PIS/Cofins)	R\$ 46.415,68	R\$ 298.066,17
CTRC (impugnação)	R\$ 10.693,01	R\$ 73.051,61

Note-se que a documentação apresentada representa parcela mínima dos montantes glosados e não há garantia de que os documentos apresentados não correspondam, ao menos em parte, àqueles considerados válidos pela fiscalização, já que não foram apresentadas planilhas comparativas entre as glosas e os documentos comprobatórios das despesas.

Esse fato apenas corrobora a conclusão de que a recorrente não deve fazer jus à dedutibilidade de despesas de frete, considerando-se os valores glosados, haja vista não ter comprovado que possui documentação suficientemente idônea a atestar que teria ocorrido a efetiva realização dos serviços de transporte correspondentes aos valores lançados em sua contabilidade.

Diante de tudo isso, e sem que tenha sido apresentado qualquer elemento novo com o recurso voluntário, outra não pode ser a conclusão senão pela manutenção do lançamento.

Em decorrência do fato de não restarem comprovadas as despesas de frete lançadas pela recorrente em sua escrituração contábil, também deve ser mantida a exigência dos valores dos créditos de PIS/COFINS – não cumulativos tomados sobre os valores de fretes informados na DACON de 2004 e 2005, na forma do lançamento fiscal.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário nessa parte.

Obtempere-se pela análise pontual e detalhada no voto, que a documentação até então apresentada pela Recorrente antes do recurso voluntário ressentia de idoneidade apta a atestar que teria ocorrido a efetiva realização dos serviços de transporte correspondentes aos valores lançados em sua contabilidade, convergindo necessariamente a conclusão de que a Recorrente não faria jus à dedutibilidade de despesas de frete, considerando-se todos os valores glosados tais como lançados no pórtico fiscal.

Ocorre que, como já sabido, o feito foi convertido em diligência, objetivando a demonstração da efetividade das despesas com fretes, o que foi elaborado relatório

conclusivo a fls. 4.427/4.445, de modo que cumpre trazer emoldurado os trechos principais da conclusão, *ad litteram*:

CONCLUSÃO

47. De fato, os documentos, escrituração e capacidade operacional do prestador de serviços EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA convergem no sentido de se reconhecer a efetiva prestação de serviços de frete pelos seguintes motivos: (1) as datas dos conhecimentos de transporte são coincidentes ou muito próximas dos cheques, emitidos em sua maioria, nominais a essa empresa; (2) os recibos de fretes têm uniformidade de assinatura, emitidos, quase que totalmente, pela própria empresa ou por funcionários seus; e (3) demonstrou capacidade de operação com a propriedade de veículos compatíveis com a atividade (fls. 710/720) e pessoal capacitado (fls. 721/741).

48. Aspectos tais que não foram identificados e/ou comprovados em relação aos demais prestadores, como demonstrado acima.

67. Portanto, dada a convergência da contabilização dos cheques nominais e os respectivos documentos de frete, entendo justificados apenas os dispêndios de 12/2004 do fornecedor PAIS E FILHOS, no valor de R\$ 51.357,61, demonstrados no quadro seguinte:

CONHECIMENTO DE TRANSPORTE			PAGAMENTO		
Data	Nº	Valor	Data	Meio	Valor
07/12/04	2	3.730,00	07/12/04	Cheque nº 4376	700,72
			07/12/04	Dinheiro	3.029,28
07/12/04	3	4.124,00	07/12/04	Cheque nº 4375	4.124,00
07/12/04	4	3.592,00	07/12/04	Cheque nº 4374	3.592,00
07/12/04	5	3.524,52	07/12/04	Cheque nº 4373	3.524,52
20/12/04	6	3.620,00	20/12/04	Cheque nº 4495	3.460,27
20/12/04	7	2.100,00	20/12/04	Cheque nº 4492	2.100,00
20/12/04	8	1.840,00	20/12/04	Cheque nº 4494	1.840,00
20/12/04	9	4.225,00	20/12/04	Cheque nº 4493	4.225,00
20/12/04	10	2.400,00	20/12/04	Cheque nº 4490	2.400,00
20/12/04	11	1.820,00	20/12/04	Cheque nº 4491	1.820,00
20/12/04	12	3.485,09	20/12/04	Cheque nº 4487	3.485,09
20/12/04	13	921,00	20/12/04	Cheque nº 4489	921,00
20/12/04	14	1.200,00	20/12/04	Cheque nº 4488	1.200,00
28/12/04	16	4.750,00	28/12/04	Cheque nº 4554	4.750,00
28/12/04	17	3.570,00	28/12/04	Cheque nº 4555	3.570,00
28/12/04	18	3.956,00	28/12/04	Cheque nº 4552	3.956,00
28/12/04	19	2.500,00	28/12/04	Cheque nº 4553	2.500,00
51.357,61			51.197,88		

Em suma, após minucioso trabalho de análise documental-contábil, inferiu-se pelo reconhecimento da efetiva prestação de serviços de frete tão-só da empresa EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA (anteriormente PAIS E FILHOS), sendo mantida a conclusão

anterior em relação as demais empresas de que não houve a efetiva realização dos serviços de transporte, porém em consonância com o exame e cotejo minudente de todo os elementos apresentados, concluiu-se pela convergência da contabilização dos cheques nominais e os respectivos documentos de frete, especificamente como justificados apenas os dispêndios de 12/2004 do fornecedor EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA (anteriormente PAIS E FILHOS), no valor de R\$51.357,61.

Diante disso, restou somente comprovadas as despesas de frete da empresa EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA (anteriormente PAIS E FILHOS), no valor de R\$51.357,61, do período de 12/2004, devendo tal valor ser considerado dedutível na escrituração fiscal, bem como que seja considerado crédito fiscal na base de cálculo do PIS/Cofins não cumulativos, devendo ser mantida a glosa das demais despesas de frete, bem como o respectivo crédito tributário dessa diferença decorrente.

Assim, neste particular, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário.

Da multa isolada – falta de recolhimento de estimativas de IRPJ/CSLL

A Recorrente questiona o entendimento do acórdão pela manutenção da imposição da multa isolada de 50% sobre os valores não recolhidos a título das estimativas mensais de IRPJ/CSLL, alegando que estaria sendo imposta à recorrente a mesma penalidade (multa) cuja incidência se daria pelo mesmo fato, o que configura o chamado "*bis in idem*".

Assiste razão à Recorrente.

Primeiramente, no tangente à questão da aplicação concomitante da multa de ofício com a multa isolada, é importante trazer a Súmula CARF nº 105 que assim dispõe:

Súmula CARF n. 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Após a edição da súmula acima mencionada, ainda existe controvérsia quanto à sua aplicação, visto ser possível a interpretação de que somente seria aplicada aos fatos geradores ocorridos até 31/12/2006, vez que a alteração trazida pela Lei n. 11.488/07 ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, válida à partir de 2007, teria ultrapassado os termos da Súmula, *in verbis*:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

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

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

Resta claro que a multa prevista no inciso I deve ser aplicada sempre que houver insuficiência de recolhimento do tributo, ausência de declaração ou declaração inexata, o que é perfeitamente aplicável ao caso em tela, vez que a dedução do ágio foi considerada indevida e a Recorrente apurou Lucro Real, temos que resta imposto a pagar com incidência de multa e juros.

No presente caso, a multa isolada prevista no inciso II somente poderia ser aplicada se a Recorrente embora tenha deixado de recolher as estimativas, tenha apurado Prejuízo Fiscal, não restando IRPJ ou CSLL a pagar.

Tenho tal posição em razão da aplicação do Princípio da Consunção segundo o qual a multa isolada prevista no inciso II é absorvida quando o caso concreto estiver sujeito à aplicação da multa prevista no inciso I.

Destaco aqui trecho do voto do conselheiro Marcos Vinicius Neder no Acórdão CSRF/01-05.838, de 15/4/2008:

“Quando várias normas punitivas concorrem entre si na disciplina jurídica de determinada conduta, é importante identificar o bem jurídico tutelado pelo Direito. Nesse sentido, para a solução do conflito normativo, deve-se investigar se uma das sanções previstas para punir determinada conduta pode absorver a outra, desde que o fato tipificado constitui passagem obrigatória de lesão menor, de um bem de mesma natureza para a prática da infração maior.

No caso sob exame, o não recolhimento da estimativa mensal pode ser visto como etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é, portanto, meio de execução da segunda.

Com efeito, o bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. Assim, a interpretação do conflito de

normas deve prestigiar a relevância do bem jurídico e não exclusivamente a grandeza da pena cominada, pois o ilícito de passagem não deve ser penalizado de forma mais gravosa que o ilícito principal. É o que os penalistas denominam “princípio da consunção”.

No mesmo sentido é o entendimento do Ministro Humberto Martins exteriorizado no julgamento do Resp 1.496.354/PR.:

“Sistematicamente, nota-se que a multa do inciso II do referido artigo somente poderá ser aplicada quando não possível a multa do inciso I.

Destaca-se que o inadimplemento das antecipações mensais do imposto de renda não implicam, por si só, a ilação de que haverá tributo devido. Os recolhimentos mensais, ainda que configurem obrigações a pagar, não representam, no sentido técnico, o tributo em si. Este apenas será apurado ao final do ano calendário, quando ocorrer o fato gerador.

As hipóteses do inciso II, “a” e “b”, em regra, não trazem novas hipóteses de cabimento de multa. A melhor exegese revela que não são multas distintas, mas apenas formas distintas de aplicação da multa do art. 44, em consequência de, nos casos ali descritos, não haver nada a ser cobrado a título de obrigação tributária principal.

As chamadas “multas isoladas”, portanto, apenas servem aos casos em que não possam ser exigidas juntamente com o tributo devido (inciso I), na medida em que são elas apenas formas de exigência das multas descritas no caput.

Esse entendimento é corolário da lógica do sistema normativo tributário que pretende prevenir e sancionar o descumprimento de obrigações tributárias. De fato, a infração que se pretende repreender com a exigência isolada da multa (ausência de recolhimento mensal do IRPJ e CSLL por estimativa) é completamente abrangida por eventual infração que acarrete, ao final do ano calendário, o recolhimento a menor dos tributos, e que dê azo, assim, à cobrança da multa de forma conjunta.”

Em alinhamento a tudo o acima exposto, entendo deva ser cancelada o crédito referente à multa isolada.

Da multa qualificada

A Recorrente reproduz as mesmas alegações genéricas anteriormente agitadas acerca de que seria exorbitante a exigência, bem como seria inadequada e ilegal a multa qualificada, afirmando que não constaria nos autos qualquer prova capaz de demonstrar que a conduta dolosa da Recorrente. Insiste novamente em alegar que a referida multa teria natureza nitidamente confiscatória e que violaria o princípio do não-confisco.

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

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

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

(...)

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

No caso concreto, o acórdão regional manteve a aplicação de multa qualificada no percentual de 150%, em relação às infrações referentes às operações de polietileno e às despesas de frete.

É de se observar que a manutenção da glosa por falta de comprovação da dedutibilidade dos custos e despesas não implica, de per si, a existência de dolo, sendo necessário, para tanto, a comprovação da falsidade material ou ideológica da documentação apresentada pelo contribuinte.

Todavia, do arcabouço fático-probatório produzido com riqueza de detalhes no caso concreto avultam elementos que demonstram a intenção dolosa de suprimir o pagamento de impostos e contribuições.

Em relação às operações de polietileno, está fartamente comprovado nos autos que, embora tenha havido pagamentos sob pretexto de pagar o fornecimento desse insumo e a fabricação de bobinas plásticas para exportação, as empresas envolvidas nessas operações são inexistentes de fato. Além disso, mesmo que existissem de fato à época da ocorrência dos fatos geradores, jamais teriam capacidade operacional de atender às encomendas escrituradas pela Recorrente.

Isso sem contar que a Recorrente reconheceu, mesmo de forma tácita, que os créditos apropriados eram inexistentes, quando realizou o pagamento dos valores que deixaram de ser recolhidos a título de ICMS, PIS/Pasep e Cofins, a evidenciar de forma indubitável que não existiram os custos de fabricação das bobinas plásticas e, em consequência, a exportação desse produto. Portanto, inafastável a capitulação da multa qualificada no que se refere aos impostos e contribuições apurados em decorrência da simulação das operações de polietileno.

Em referência às despesas com frete escrituradas na conta contábil 51102, o acórdão regional consignou que os documentos apresentados nos autos não estão citados em seus livros comerciais, não logrando êxito em conciliar aos seus registros contábeis de modo a

afastar as divergências apontadas na fase procedimental, em que pesem as várias intimações nesse sentido.

Ademais, com base em profundas investigações junto aos prestadores de serviço, além de não terem sido confirmadas as supostas despesas com frete, revelaram elementos contundentes que convergiram à inidoneidade da documentação apresentada pela Recorrente, tais como: empresas sem capacidade operacional (sem motorista e veículos); que possuem aspectos comuns que ligam a sócios, ex-funcionários, ou ao contador da Recorrente; que afirmam não prestar serviços de transportes para a Recorrente; que não preenchem os CTC's, o que, segundo depoimento colhido, era feito por ex-funcionário da Recorrente.

Cumprido trazer a título exemplificativo, trechos de votos proferidos neste Conselho, acerca de glosa de supostos custos do produto ante a comprovação de inexistência das operações, a evidenciar a ocorrência de fraude e dolo e autorizar a aplicação da multa qualificada:

“GLOSA DE DESPESAS. NOTA FISCAL INIDÔNEA. COMPOSIÇÃO DO CUSTO DO PRODUTO VENDIDO. OPERAÇÃO INEXISTENTE. IMPROCEDÊNCIA.

A alegação de que as despesas glosadas pela constatação de inidoneidade de Notas Fiscais, na verdade, comporiam o custo do produto, perde qualquer pertinência diante da comprovação da inexistência das operações que aqueles documentos expressam.

Comprovada a utilização de Notas Fiscais frias para a redução das bases tributáveis, a glosa é devida na mesma monta da diminuição fraudulenta dos tributos devidos, independentemente da classificação contábil do dispêndio que estas representariam.

[...]

PENALIDADES. PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE DA RAZOABILIDADE E DO NÃO CONFISCO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE FRAUDE. CABIMENTO.

O conhecimento de alegações referentes a violação de princípios, constitucionalmente prestigiados, como fundamento para o afastamento ou redução de multas, é vedado aos membros deste E. CARF, seja por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 ou da Súmula CARF nº 2.

Comprovada a ocorrência de fraude e dolo, resta configurada a hipótese contemplada no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, sendo correta a aplicação de multa qualificada”.

(Acórdão nº 1402-002.515 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 18/10/2017 – Relator CAIO CESAR NADER QUINTELLA).

“GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Tratando-se de custos ou despesas não comprovados, em face da comprovada inidoneidade da documentação que lhes daria suporte, cabível a sua glosa para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Tratando-se de condutas que caracterizam sonegação fiscal e fraude (arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, respectivamente), deve ser aplicada à multa de ofício de 150%”.

(Acórdão nº 1102-001.303 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Sessão de 03/03/2015 – Relator João Otávio Oppermann Thomé).

Neste particular, o julgado ora recorrido manteve a multa qualificada para todas as pretensas operações de polietileno e as supostas despesas de frete glosadas.

Ocorre que, como já visto, com a insurgência recursal da Recorrente e a juntada de outros documentos, o feito foi convertido em diligência, objetivando a demonstração da efetividade das despesas com fretes, o que foi elaborado relatório conclusivo a fls. 4.427/4.445, de modo que cumpre trazer novamente os trechos principais da conclusão, *ad litteram*:

CONCLUSÃO

47. De fato, os documentos, escrituração e capacidade operacional do prestador de serviços EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA convergem no sentido de se reconhecer a efetiva prestação de serviços de frete pelos seguintes motivos: (1) as datas dos conhecimentos de transporte são coincidentes ou muito próximas dos cheques, emitidos em sua maioria, nominais a essa empresa; (2) os recibos de fretes têm uniformidade de assinatura, emitidos, quase que totalmente, pela própria empresa ou por funcionários seus; e (3) demonstrou capacidade de operação com a propriedade de veículos compatíveis com a atividade (fls. 710/720) e pessoal capacitado (fls. 721/741).

48. Aspectos tais que não foram identificados e/ou comprovados em relação aos demais prestadores, como demonstrado acima.

Em suma, após minucioso trabalho de análise documental-contábil, inferiu-se pelo reconhecimento da efetiva prestação de serviços de frete tão-só da empresa EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA (anteriormente PAIS E FILHOS), sendo mantida a conclusão anterior em relação as demais empresas de que não houve a efetiva realização dos serviços de transporte, porém em consonância com o exame e cotejo minudente de todo os elementos apresentados, concluiu-se pela convergência da contabilização dos cheques nominais e os respectivos documentos de frete, especificamente como justificados apenas os dispêndios de 12/2004 do fornecedor EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA (anteriormente PAIS E FILHOS), no valor de R\$51.357,61.

Assim, o acórdão regional merece pequeno reparo, eis que restou afastada a qualificação apta da multa em decorrência do reconhecimento da efetiva prestação de serviços de frete pela empresa EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA (anteriormente PAIS E FILHOS), de modo que sobre o afastamento da glosa no valor de R\$51.357,61, do período de 12/2004, deve ser obstada a aplicação da multa de ofício, ante ausência de subsunção de hipótese ao artigo 44, da Lei 9.430/96 e, em relação aos demais períodos não justificados das supostas despesas de frete glosadas da referida empresa, deve ser reduzida a respectiva multa sobre tais períodos ao percentual de 75%, porquanto não configurada as hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

No mais, é medida de rigor a manutenção da multa qualificada sobre as supostas despesas com frete das demais empresas e de todas as operações de polietileno, posto que se mantém hígida a conclusão acerca das condutas que caracterizam sonegação fiscal e simulação, ante a inidoneidade da documentação analisada.

Por fim, as alegações de confiscatoriedade da multa aplicada, portanto, esbarram na validade das leis instituidoras. Vergastá-las e superá-las significaria desafiar sua juridicidade perante o ordenamento e, essencialmente, sua legitimidade perante as diretrizes da Constituição Federal de 1988.

É cediço, no entanto, que, conforme já demonstrado neste voto, não compete a este conselho se pronunciar acerca da inconstitucionalidade da lei tributária, nos termos da Súmula nº 2 do CARF.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de CONHECER o RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar as preliminares, e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para afastar a glosa das despesas de frete da empresa EXPRESSO SOMA TRANSPORTES LTDA (anteriormente PAIS E FILHOS), no valor de R\$51.357,61, do período de 12/2004, bem como afastar a aplicação de multa de isolada objeto da autuação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

