



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

**Processo nº** 15215.000001/2009-52  
**Recurso nº**  
**Resolução nº** **1202-000110 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 31 de janeiro de 2012  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** CAIUBI INDUSTRIA DE ALIMENTOS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a proposta de converter o julgamento em diligência, vencida a relatora Viviane Vidal Wagner. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

*(assinado digitalmente)*

Nelson Lósso Filho - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Viviane Vidal Wagner – Relatora

*(assinado digitalmente)*

Orlando José Gonçalves Bueno – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto, Orlando Jose Gonçalves Bueno e Viviane Vidal Wagner.

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face de decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF, no período de 2004 a 2006, decorrente da constatação das seguintes infrações:

I – IRPJ, 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 2.158-34/2001 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.

Na impugnação, o contribuinte aponta várias nulidades ao lançamento e, no mérito, pede o cancelamento do auto de infração ou, pelo menos, a redução do valor das multas aplicadas.

A DRJ julgou procedente o lançamento editando a seguinte ementa:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006*

*TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL. DIREITO DE DEFESA.*

*A anexação, ao auto de infração, do Termo de Verificação Fiscal, no qual consta a motivação da autuação, com a devida referência desse fato e com a ciência simultânea de ambos por parte da autuada, não inquina de nulidade o lançamento, em virtude da ausência de prejuízo do direito de defesa.*

*LANÇAMENTO. NULIDADE.*

*Está afastada a hipótese de nulidade do lançamento quando o auto de infração, lavrado por autoridade competente, atende a todos requisitos formais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.*

*CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.*

*Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006*

*CUSTOS E DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.*

*Para que custos e despesas contabilizados sejam dedutíveis na apuração do lucro real e do lucro líquido e também gerem direito a crédito de PIS/Cofins não-cumulativos, é necessário que haja elementos convincentes da efetividade da operação correspondente. Cabível ainda a qualificação da penalidade quando o aprofundamento da investigação constata o intuito de fraude na redução do lucro líquido e na produção de créditos das contribuições não-cumulativas, pela falsidade material ou ideológica da documentação.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AJUSTE ANUAL. ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA.*

*A falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada pela pessoa jurídica que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada. O lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.*

*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.*

*DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA.*

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

A decisão, por maioria de votos, vencido um dos julgadores que votou pela improcedência da qualificação da multa em relação ao IRRF e à glosa de despesas de frete, se deu com base nos fundamentos se seguir sintetizados.

Preliminarmente, entendeu a turma julgadora: (1) que a análise de alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas contidas na legislação tributária estão prejudicadas e (2) que não devem prosperar as preliminares de nulidade do lançamento por (i) falta de motivação explícita; (ii) afronta ao devido processo legal pela ausência de contraditório e ampla defesa pela prática de diligência sem comunicação à fiscalizada e (iii) excesso de renovações nos Mandados de Procedimento Fiscal – MPF, ante a ausência de qualquer das hipóteses previstas no art. 59 e observados os requisitos do art. 10, ambos do Decreto n.º 70.235/72;

Quanto ao mérito, foram analisadas detidamente cada uma das acusações fiscais.

**Sobre as glosas de custos com operações com polietileno**, observou e decidiu a DRJ:

- que procede a acusação da fiscalização de que a contribuinte teria simulado negócios relativos ao polietileno com intuito de obter créditos inexistentes de ICMS e PIS e Cofins não-cumulativos, em razão da “completa inexistência de propósito econômico-financeiro” dessas operações e da constatação, em sede de diligência, de que 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.

- que, a partir do exame dos autos, as operações com o polietileno nunca existiram, embora tenham sido emitidos documentos fiscais e realizados pagamentos, o que foi confirmado pelo contribuinte em resposta a uma das intimações (fl.321).

- que, também em relação aos créditos de ICMS vinculados a essas operações, o contribuinte admitiu a inexistência dessas operações, ao estorná-los em sua contabilidade 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, que foi anulada posteriormente em razão do acatamento da preliminar de nulidade em face da denúncia espontânea apresentada pelo contribuinte, ao readquirir a espontaneidade durante o procedimento fiscal.

- que, 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”, em resposta, o contribuinte afirmou que foi “vítima de um grande golpe por parte de pessoas inescrupulosas” e que restou apenas a documentação entregue à fiscalização, sem, contudo, apontar as pessoas que a lesaram e as providências que foram tomadas para o ressarcimento de seu prejuízo, pretendendo transferir o ônus da prova ao Fisco.

Concluíram os julgadores pela procedência dos 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, conforme determina o art. 142 do CTN.

Contudo, em relação ao PIS/Cofins não-cumulativos, referentes aos períodos de setembro a novembro/2004, a fim de se evitar a duplicidade de cobrança, os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, deveriam ser aproveitados para fins de cobrança dos valores lançados de ofício, já que não foram realizados sob denúncia espontânea.

Quanto ao lançamento do IRRF, tendo restado comprovado que inexistiu a compra do polietileno e a fabricação sob encomenda das bobinas picotadas, não se sabe a causa dos pagamentos vinculados na contabilidade a essas operações, configurando-se assim a hipótese do § 1º do art. 61 da Lei n.º 8.981/95. Os mesmos valores foram corretamente 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.

**Sobre a adição da perda na operação de Lease-back e glosa de despesas de frete em operações de venda**, observou e decidiu a DRJ:

- que, quanto ao prejuízo em operação de alienação de bens para Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil no ano de 2006, indedutível na apuração do lucro real, de acordo com o art. 424 do RIR/99, mas não adicionado ao lucro líquido, não houve impugnação específica.

- que, em relação à glosa de despesas de frete em operações de venda, escrituradas na conta contábil 51102 e informadas em DACON, nos anos de 2004 e 2005, constata-se que a fiscalização intimou o contribuinte a justificar as divergências (TIF n.º 6, fls. 442/450) entre os valores de frete informados na relação entregue e os constantes dos conhecimentos de transporte rodoviário de cargas (CTRC) e notas fiscais de prestação de serviço (NFPS). Após prorrogação do prazo, o contribuinte apresentou apenas parte dos conhecimentos de transporte e notas fiscais relacionados e argumentou que “*não houve tempo hábil para cumprimento de todas as exigências documentais requeridas*”.

- que, durante a fase procedimental, mesmo quase dois anos após a primeira das várias intimações efetuadas, o contribuinte não logrou comprovar nem mesmo a totalidade das despesas de frete constantes da relação entregue à fiscalização. Cabendo-lhe o ônus da prova de que as despesas escrituradas são dedutíveis para fins de apuração do imposto e das contribuições, não foram juntados com a impugnação documentos que lograssem afastar definitivamente as inconsistências e os indícios apontados no trabalho fiscal, devendo ser mantido o lançamento.

**Sobre a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ/CSLL**, observou e decidiu a DRJ:

- que a apuração da falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ/CSLL, nos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, decorreu das glosas de custos e de despesas e da adição relativa à operação de *lease-back*, o que deu ensejo à multa isolada

expressamente prevista no art. 44, inciso II, "b", da Lei n.º 9.430/96, com a redação da Lei n.º 11.488/2007, com o objetivo de dar consequência jurídica à exigência de pagamentos do IRPJ e da CSLL sobre bases de cálculo estimadas, conforme dispõem os arts. 2º e 28 dessa mesma Lei.

**Sobre a multa regulamentar por omissão/erro nos dados fornecidos no meio magnético**, observou e decidiu a DRJ:

- que a verificação por amostragem das notas fiscais emitidas nos meses de agosto/2004 e junho/2005, cujo resultado a fiscalização consolidou às fls. 170/198 e 201/301, confirma a omissão de informações nos registros magnéticos entregues em resposta ao TIF n.º 02 (fls. 247/249), através do qual o contribuinte foi intimado a apresentar os arquivos de seus documentos fiscais (Notas Fiscais de Entradas e Saídas), de acordo com as especificações técnicas do Anexo Único do ADE Cofis n.º 15/2001. Tendo sido reintimado a complementar as informações de seus registros de Documentos Fiscais (TIF n.º 16, fls. 513/514), limitou-se a informar que já tinha apresentado todas as informações que possuía (fl. 516).

- que é devida a multa prevista no art. 12 da Lei n.º 8.218/91 pelo descumprimento da obrigação de apresentar, em arquivo digital, informações sobre os negócios e atividades econômicas, estabelecida no art. 11 da Lei n.º 8.218/91, com a redação da MP n.º 2.158-35/2001, na IN SRF n.º 86/2001 e no ADE Cofis n.º 15/2001.

**Sobre a multa qualificada, juntada de documentos e aditamento à impugnação**, observou e decidiu a DRJ:

- que a aplicação da multa no percentual de 150% tem fundamento legal no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430/96, nos casos de condutas dolosas do sujeito passivo previstos nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, sonegação, fraude ou conluio.

- que a fiscalização aplicou a multa qualificada, no percentual de 150%, em relação às infrações referentes à operação de polietileno e às despesas de frete, assim como aos pagamentos não identificados. Na impugnação, além de questões ligadas à constitucionalidade das normas legais aplicadas, cuja apreciação foge à competência do colegiado, é alegado que compete à Administração Pública o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito e que não estão presentes nos autos os elementos que evidenciassem a conduta dolosa (intencional) do contribuinte de não recolher o tributo com vistas a atingir determinado resultado, de praticar fraude, ou conluio. Alegou que resta detidamente provado que a empresa não só adquiriu o insumo como industrializou e exportou seus produtos, demonstrando ainda a procedência das despesas relativas ao frete.

- que, de fato, cabe à fiscalização a comprovação da intenção dolosa da dedução indevida de custos e despesas para fins de apuração do imposto e da contribuição social, não bastando a manutenção da glosa por falta de comprovação da dedutibilidade dos custos e despesas, mas, sendo necessário, para tanto para atestar a efetividade do dolo, a comprovação da falsidade material ou ideológica da documentação apresentada pelo contribuinte.

- que, o aprofundamento da investigação, inclusive por meio de diligências legalmente realizadas junto a fornecedores e prestadores de serviço, revelou elementos que demonstram a intenção dolosa de suprimir o pagamento de impostos e contribuições.

- que, nesse sentido, “em relação às operações de polietileno, está fartamente comprovado nos autos que, embora a contribuinte tenha efetuado 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.**”

**Quanto às despesas com frete escrituradas na conta “51102 – FRETE S/ VENDAS”, observou e decidiu a DRJ:**

- que os documentos apresentados não corroboraram os registros contábeis e, além disso, *“as diligências realizadas junto aos prestadores de serviços, além de não confirmarem as despesas de frete, revelaram circunstâncias que caracterizam a inidoneidade da documentação aduzida pelo contribuinte, tais como: empresas sem capacidade operacional (sem motorista e veículos); que possuem aspectos em comum que a ligam a sócios, ex-funcionários, ou ao contador da contribuinte; que afirmam não prestar serviços de transportes para a Caiubi; que não preenchem os Conhecimentos de Transporte, o que, segundo depoimento, era feito por ex-funcionário da Caiubi; etc.”*

Por fim, considerou ser dever do contribuinte aduzir na impugnação as razões e provas que possuir, nos termos dos arts. 15 e 16, III, do Decreto nº 70.235/72, sendo vedada a apresentação de prova documental posterior pelo § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, a menos que fiquem configuradas as hipóteses ali descritas, o que no caso não ocorreu.

Cientificado em 12/08/2009 (fl.4275) da decisão que manteve integralmente o lançamento, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 11/09/2009 (fls.4276 e ss.), repisando as razões da 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 114 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 061300.2008.00715-7, 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 exportados, 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 de polietileno, não havendo que se falar também em simulação de negócios jurídicos.

Cita doutrina para sustentar sua tese de que a configuração de simulação exige os seguintes requisitos “1) existência de falsa declaração de vontade; 2) divergência intencional (querida) entre a vontade interna e a declarada, ou seja, entre o verdadeiro querer e o sentido da declaração exteriorizada; 3) pactum similationis ou acordo simulatório, isto é, ajuste entre o declarante e o declaratário — conluio entre as partes, 4) finalidade de enganar terceiros”, o que não teria sido comprovado pela fiscalização.

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 01.000151198-81) 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 habilita-

do 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 03.177484-7. 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 00610300.2006.00367-7, tendo efetuado os recolhimentos antes da reabertura da fiscalização com a emissão de novo MPF de nº.061300.2008.00715-7 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 inexistir 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, inexistir 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 sócio-educativo 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.

É o relatório.

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Iniciado o julgamento e superadas as preliminares, passou-se ao exame do mérito, tendo restado vencida a relatora 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.

Entendo que a análise de documentos apresentados posteriormente à impugnação, em consonância com o art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72 (PAF), demanda prévio exame dos elementos já constantes dos autos. Nesse ponto, com base nesses, formei convicção sobre a procedência do lançamento, pelos motivos a seguir expostos.

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. Desse 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 fazem 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 - CTCRC, 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);

(v) outras quatro empresas (MP Transportes, Karoline Hausman Transportes, Maria do Carmo de Oliveira Roque – ME e Eni Leal de Oliveira – ME) tinham em comum com a Análise Empresarial Transporte e Cobranças Ltda a documentação preenchida com caligrafia de “grande semelhança” e o fato de seus sócios ou titulares serem irmãos do contador da impugnante, Sr. Alonso;

(vi) três prestadoras de serviços (Lourival Carlos de Oliveira Junior – ME, Pereira&Valentin Transportes e SRO Transportes), cujos sócios ou titulares também integravam o quadro societário da impugnante e tinham como procurador o Sr. Alonso, afirmaram que não possuíam veículos nos anos de 2004 e 2005;

(vii) outras três prestadoras de serviço (Rodo Massas Ltda, Thiago Machado Santos – ME e Diogo Machado Santos – ME) pertenciam aos filhos (Thiago e Diogo) do Sr. Nelson Luiz Santos, ex-funcionário da impugnante, que deixou de atender intimação da

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 acordos 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”.

A divergência entre os dados contabilizados e a realidade fática ainda é corroborada pela conclusão de que o CTC de número 166 (fls. 742 e 3.362), da empresa Pais&Filhos Veículos 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 CTC 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.

*(assinado digitalmente)*

Viviane Vidal Wagner

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, Redator Designado

Designado para redigir a proposta de diligência, sou por expor o quanto segue.

Consta, relativamente a matéria “glosa de fretes”, na defesa recursal da Recorrente, inclusive em sustentação oral na sessão de julgamento, que existem elementos probatórios suficientes a demonstrar a efetividade dos pagamentos a esse título e a respectiva dedutibilidade.

E como se tratam de documentos juntados com a impugnação, reforçados pelos argumentos neste sentido, e como relatado pela relatora, não se pode concordar com a auditoria, e o julgamento de primeira instância com base em amostragem, entende-se necessário conferir-se, ainda que seja um retrabalho de exame documental, integralmente a documentação juntada pela Recorrente.

Desta feita, sou pela conversão do julgamento em diligência a fim de que|:

- a autoridade administrativa de origem, intime 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 notais 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.

- elabore, ao final, a autoridade de origem seu relatório conclusivo.

Após o que, retornem os autos, para o competente julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno