



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720278/2021-93
ACÓRDÃO	1401-007.381 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	LOG ACCESS SERVICOS DE APOIO ADMINISTRATIVO LTDA E OUTROS FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal - *juris tantum* - os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações

CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA

A glosa de custos/despesas pela não comprovação só é elidida pela apresentação de prova documental. Os valores comprovados devem ser excluídos do lançamento.

NULIDADE. DESCRIÇÃO COMPLETA DOS FATOS E CAPITULAÇÃO LEGAL PERTINENTE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento.

PEDIDO GENÉRICO DE JUNTADA DE NOVAS PROVAS. PRECLUSÃO.

Descabe, à luz da norma que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito da União, o pedido genérico de apresentação, a qualquer tempo após a impugnação, de novos elementos de prova, sem que se demonstre a ocorrência de uma das possibilidades de exceção à regra geral de preclusão, qual sejam: (i) a impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior; (ii) a prova que se refira a fato ou direito

superveniente; e (iii) a prova que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PEDIDO FEITO NOS AUTOS PARA REALIZAR SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA PREVISÃO NO REGIMENTO INTERNO DO CARF. PUBLICAÇÃO DA PAUTA DE JULGAMENTO NO D.O.U E NO ENDEREÇO ELETRÔNICO DO CARF NA INTERNET. DIREITO ASSEGURADO À PARTE OU AO SEU PATRONO DE FAZER SUSTENTAÇÃO ORAL NA SESSÃO DE JULGAMENTO.

O pedido para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF. A publicação da pauta no Diário Oficial da União e a divulgação no sítio do CARF na Internet, será feita com, no mínimo, 10 (dez) dias de antecedência da data do julgamento, devendo as partes ou seus patronos acompanhar tais publicações, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, *in casu*, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI.

É correto atribuir aos administradores da empresa autuada responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado de ofício, uma vez caracterizada a prática, por estes, de atos com infração à lei.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS.

Aplica-se aos lançamentos conexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, eis que possuem os mesmos elementos de prova.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário, afastar as preliminares de nulidade para, no mérito, dar-lhe parcial provimento tão somente para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, por força do disposto na Lei nº 14.689/23

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, e Andressa Paula Senna Lisias. Ausente a conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Gustavo de Oliveira Machado.

RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativo ao ano-calendário de 2016, nos valores de R\$ 49.493.004,86, R\$ 17.841.625,52, R\$ 3.411.555,53 e R\$ 15.713.832,252, respectivamente, já acrescidos com a multa de ofício e juros de mora.

Nos autos de infração consta a descrição da infração:

IRPJ

- 1) OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme **item 3** do Termo de Verificação Fiscal.
- 2) CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS INFRAÇÃO: CUSTOS NÃO COMPROVADOS – Custos não comprovados, conforme descrito no **item 4** do Termo de Verificação Fiscal

CSLL

- 1) RECEITAS INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS – Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme **item 3** do Termo de Verificação Fiscal.
- 2) CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS – Custos não comprovados, conforme descrito no **item 4** do Termo de Verificação Fiscal.

PIS

- 1) INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA – Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme **item 3** do Termo de Verificação Fiscal.

COFINS

- 1) INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA – Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme **item 3** do Termo de Verificação Fiscal.

A constatação inicial pela fiscalização foi a identificação de diversos blocos da **Escrituração Contábil Fiscal (ECF)** com valores zerados em contraponto com uma **e-financeira** com indicação de créditos no valor de **R\$ 689.080.661,58** (seiscentos e oitenta e nove milhões, oitenta mil seiscentos e sessenta e um reais e cinquenta e oito centavos).

Diante das informações e esclarecimentos prestados ao longo da fiscalização, ficou comprovada a **Omissão de Receitas com exigência de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS** com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Os detalhes da apuração constam do **item 3** do Termo de Verificação Fiscal (TVF).

A segunda infração está relacionada a constatação da **escrituração de notas fiscais inidôneas** emitidas por empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico da contribuinte, resultando em uma redução do lucro e por consequência o valor dos tributos sobre a renda.

Os valores das notas fiscais foram glosados da contabilidade, com a exigência de IRPJ e reflexo na CSLL, sendo os detalhes da autuação constando do **item 4** do TVF.

1º Infração – Omissão de Receitas – TVF – Item 3

A fiscalização inicia descrevendo as etapas do procedimento, sendo o ponto de partida a divergência na comparação entre valores de NF emitidas, os valores declarados em ECF, e os créditos declarados em **e-financeira**, conforme o quadro abaixo:

	VALORES
Receita Bruta em ECF	-
NF emitidas	253.573.585,27
Créditos em e-financeira	689.080.661,58

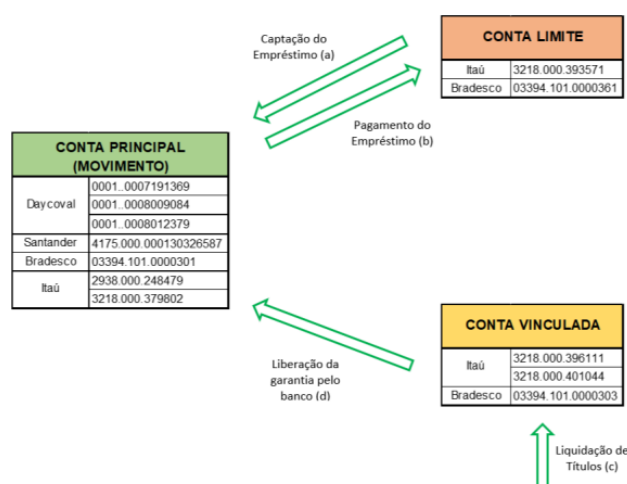
A contribuinte foi requisitada a retificar a ECF, modificando o valor da Receita Bruta, igualando ao valor das NF emitidas, contudo ainda permanecia a discrepância com os créditos declarados na *e-financeira*.

	VALORES
Receita Bruta em ECF	253.523.870,00
NF emitidas	253.573.585,27
Créditos em e-financeira	689.080.661,58

A Contribuinte esclareceu que possuía contratos de empréstimo com cessão fiduciária de títulos e direitos creditórios junto aos bancos e que através desses contratos, a empresa recebia valores a título de empréstimos e oferecia como garantia os recebíveis de seus clientes.

Esse fato contábil gerou um procedimento de escrituração em 02 contas de suporte: **Conta de Limite** e **Conta Vinculada** que eram interligadas as **Contas Correntes**.

A fiscalização esquematizou a operação no TVF:



Diante dos esclarecimentos a fiscalização constatou que os valores dos créditos das **Contas Limites** e das **Contas Vinculadas** não deveriam ser somados ao total da movimentação financeira do contribuinte pois, haveria a duplicidade de valores, sendo que a partir desse ponto, apenas os valores de movimentação financeira das **Contas Correntes** foram levados em consideração para fins de apuração de eventual irregularidade.

Além disso, transações financeiras que não refletiam operações comerciais (*Investimentos, Estornos, Empréstimos e Transferências para mesma titularidade*), foram excluídas da análise

Ao final a auditoria chegou ao seguinte quadro:

	VALORES
Receita Bruta em ECF	253.523.870,00
NF emitidas	253.573.585,27
Créditos em e-financeira	369.709.860,81

Com as informações da **Escrituração Contábil Digital (ECD)**, a fiscalização identificou lançamentos na conta contábil: **“7 – BANCOS CONTA MOVIMENTO”** que necessitavam de maiores esclarecimentos, notadamente a falta de descrição da documentação que deu origem ao lançamento, como por exemplo, o número da NF ou da duplicata.

Todos os lançamentos que necessitam de esclarecimentos foram listados (anexo 017 do TVF), sendo que os que não tiveram a devida explicação foram objeto da exigência por “OMISSÃO DE RECEITAS”, resumidos no quadro abaixo:

MÊS	SOMA DE VALOR
Janeiro	5.551.752,93
Fevereiro	2.336.141,20
Março	4.472.913,51
Abril	6.426.970,77
Maio	13.541.970,40
Junho	12.603.644,34
Julho	3.927.949,53
Agosto	5.640.756,17
Setembro	12.088.530,95
Outubro	1.162.137,23
Novembro	5.349.132,54
Dezembro	490.091,50
TOTAL	73.591.991,07

2º Infração – Notas Fiscais Inidôneas – TVF – Item 4

Foi constatado pela fiscalização que parte dos fornecedores, consistiam em empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico da Contribuinte, identificados na cor amarela no quadro abaixo, no qual se encontra a consolidação dos valores das compras e o percentual em relação ao total:

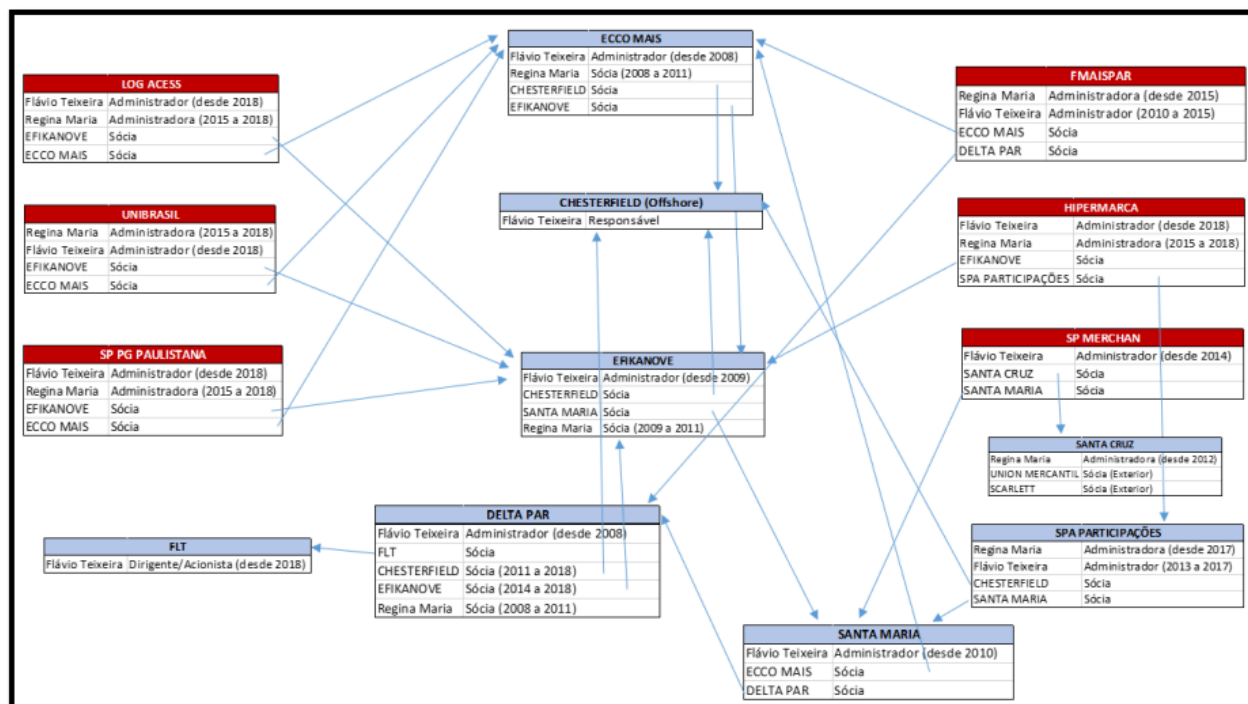
CNPJ do Contribuinte	Nome do Contribuinte	Valor	% do Total
11676923	FMAISPAR DISTRIBUICAO E LOGISTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA	143.129.859,77	69,89%
02290277	KIMBERLY CLARK BRASIL IND COM PROD HIG LTDA	23.786.419,71	11,80%
20928033	UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	8.027.343,81	3,92%
60648557	SCARLAT INDUSTRIAL LTDA	6.627.953,05	3,24%
00382468	COLGATE-PALMOLIVE COMERCIAL LTDA	6.290.160,79	3,07%
13590409	Panasonic Distrib. do Brasil LTDA	5.981.194,51	2,92%
19974707	SP MERCHAN LOGISTICA E ARMAZENAMENTO LTDA	3.380.145,14	1,65%
43587344	BS DISTRIB DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA	2.248.647,09	1,10%
19974709	SP PG PAULISTANA DISTRIBUICAO E LOGISTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA	1.067.951,89	0,52%
xx	DEMAIS FORNECEDORES	4.287.126,42	2,09%
TOTAL		204.806.801,98	100,00%

Observa-se que a soma das compras de empresas do grupo econômico (listadas abaixo) atinge o percentual de 75,98% do total no ano de 2016:

- FMAISPAR DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA (CNPJ 11.676.923)
- UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP. LTDA (CNPJ 20.928.033)
- SP MERCHAN LOGISTICA E ARMAZENAMENTO LTDA (CNPJ 19.974.707)
- SP PG PAULISTANA DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA (CNPJ 19.974.709)
- HIPERMARCA PDV DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA (CNPJ 15.323.663)

A empresa HIPERMARCA PDV (item e) não consta da lista porque está incluída nos “DEMAIS FORNECEDORES”, com o total de R\$ 264.000,00 em notas fiscais emitidas para a contribuinte.

A fiscalização anexa ao TVF um quadro com todas as ligações entre as empresas:



Diante da suspeita de irregularidade, a fiscalização formalizou através do Termo de Intimação nº 05, exigências visando esclarecimentos sobre as compras efetuadas em 2016 e em função da grande quantidade de notas, decidiu-se por requisitar esclarecimentos apenas das NFs em valores superiores a R\$ 150 mil reais.

O quadro resumo com os valores de cada fornecedor está abaixo:

FORNECEDOR	TOTAL NF SELECIONADAS
FMAISPAR DISTRIBUICAO E LOGISTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA	90.294.500,00
UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	7.546.980,52
Panasonic Distrib. do Brasil LTDA	3.841.284,86
SP MERCHAN LOGISTICA E ARMAZENAMENTO LTD	3.373.145,64
COLGATE-PALMOLIVE COMERCIAL LTDA	682.197,55
SP PG PAULISTANA DISTR.LOG.PROD.HIG.LIMP.LTDA	494.144,33
BS DISTRIB DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA	399.764,55
Panasonic do Brasil Limitada	338.701,94
HIPERMARCA PDV DISTR.LOG.PROD.HIG.LIMP.L	192.201,46
BS DISTRIB DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA	188.561,05
KIMBERLY CLARK BRASIL IND COM PROD HIG LTDA	163.997,79
TOTAL	107.515.479,69

No termo de intimação nº 05 eram requisitadas informações sobre os principais aspectos das transações comerciais, tais como: negociação comercial, transporte da mercadoria e forma de pagamento das mercadorias.

Em seguida o TVF detalha empresa por empresa, toda a análise relacionada as exigências formuladas e ao final consolida no seguinte quadro abaixo:

	PERTENCE AO GRUPO ECONÔMICO?	NEGOCIAÇÃO COMERCIAL	COMPROVAÇÃO DE TRANSPORTE	COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO
FMAISPAR	SIM	NÃO	SIM	SIM
UNIBRASIL	SIM	NÃO	NÃO	NÃO
PANASONIC	NÃO	SIM	SIM	SIM
SP MERCHAN	SIM	NÃO	NÃO	PARCIALMENTE
COLGATE-PALMOLIVE	NÃO	SIM	SIM	SIM
SP PG	SIM	NÃO	NÃO	SIM
BS DISTRIB	NÃO	NÃO	NÃO	SIM
HIPERMARCA	SIM	NÃO	NÃO	SIM
KIMBERLY	NÃO	SIM	SIM	SIM

A primeira conclusão foi que as compras com a UNIBRASIL não ocorreram e com a SP MERCHAN foram comprovadas parcialmente, sendo empresas pertencentes ao grupo econômico, conforme trecho do TVF abaixo (fl. 104):

Todo este conjunto aponta para a conclusão de que, para as supostas transações com a UNIBRASIL e a SP MERCHAN, não houve o efetivo fornecimento de mercadoria e que a emissão das notas fiscais de vendas para a empresa LOG ACESS tiveram como objetivo a geração artificial de custos, com consequente redução ilícita de lucro

Com isso, ao final da análise da fiscalização, foram glosados os valores constantes do quadro abaixo:

EMPRESA	NF	VALOR GLOSA
UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMPLT	18906	191.421,86
UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMPLT	19260	261.002,95
UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMPLT	22126	1.867.254,88
UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMPLT	22183	220.785,52
UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMPLT	22184	3.518.977,09
UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMPLT	22185	1.487.538,22
SP MERCHAN LOGISTICA E ARMAZENAMENTO LTD	3385	1.147.534,92
TOTAL		8.694.515,44

Qualificação da multa de ofício – TVF – Item 7

A fiscalização entendeu que as condutas que culminaram com a identificação de omissão de receitas decorrente de depósitos de origens não comprovadas em suas contas bancárias e a utilização de notas fiscais inidôneas em sua contabilidade, tiveram os requisitos para qualificação em função da presença do elemento subjetivo do dolo – direto e eventual – enquadrado nos casos de FRAUDE e SONEGAÇÃO, conforme trechos abaixo:

No caso em tela, temos duas situações distintas:

- 1) O ingresso de valores em suas contas bancárias que não foram devidamente comprovados pelo contribuinte, caracterizando, assim, omissão de receitas. Neste caso, há um claro comportamento que visa impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.
- 2) A emissão, por parte de empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico do contribuinte ora fiscalizado, de notas fiscais inidôneas com o único fim de reduzir o montante do tributo devido pela LOG ACESS. Não há que se falar em “boa fé” da LOG ACESS. As empresas pertencem a seu grupo econômico, logo, a LOG ACESS tinha total ciência de que os valores não correspondiam efetivamente

a transações comerciais de compras e, mesmo assim, dolosamente, introduziu tais valores em sua contabilidade. Há um claro comportamento que visa impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, motivando a exigência da multa qualificada.

(...)

Quando a empresa LOG ACESS se utiliza de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresas pertencentes a seu próprio grupo econômico, para reduzir seu lucro e, consequentemente, o montante do imposto devido, incide em **FRAUDE** (art. 72 da Lei nº 4.502 / 1964 e inciso II, art. 1º da Lei nº 8.137/1990).

Quando a empresa LOG ACESS omite do Fisco receitas que deveriam ter sido oferecidas à tributação incide em **SONEGAÇÃO** (inciso I, art. 71 da Lei nº 4.502 / 1964 e inciso II, art. 1º da Lei nº 8.137/1990)

Sujeição Passiva Solidária – TVF – Item 8

Para a fiscalização, as condutas infracionais da empresa foram conduzidas pela sócia a época dos fatos – REGINA MARIA TEIXEIRA (CPF 030.141.118-21) – sendo que ela consta (ou constava) como sócia de diversas empresas do grupo econômico.

Dessa forma, tendo em vista o enquadramento no inciso II do art. 1º e no inciso I do art. 2º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1.990 a Sra REGINA MARIA TEIXEIRA, foi responsabilizada com fundamento no inciso III do art. 135.

Impugnação

Ao tomar ciência da infração, foram apresentadas conjuntamente em um mesmo documento a impugnação da LOG ACESS e da Sra REGINA MARIA TEIXEIRA (fls. 4.086/4.103) e por economia processual, transcrevo o resumo presente no relatório da decisão de primeira instância:

IMPUGNAÇÃO CONJUNTA DA EMPRESA LOG ACESS E DA SRA. REGINA MARIA TEIXEIRA

O contribuinte LOG ACESS, bem como a responsável solidária, sra. Regina Maria Teixeira, apresentaram impugnação conjunta, por intermédio de advogados com procuração para exercer tais poderes.

Preliminar

Da nulidade em razão da descrição do fato

A peça de defesa cita que, no caso em tela, com intuito de justificar a responsabilização fiscal, a autoridade fiscal não é precisa – tampouco cirúrgica – na identificação da suposta infração cometida e do seu suporte normativo e documental.

Afirma que o lançamento foi genérico e que teria ignorado os esclarecimentos dados pela empresa na fase de fiscalização.

Argumenta também que, com relação aos custos não comprovados, a fiscalização não teria descrito com precisão quais teriam sido as infrações incorridas pela Impugnante, limitando-se a afirmar, com base em suas convicções pessoais, que as notas fiscais seriam inidôneas porque emitidas por empresas do mesmo grupo.

Assim, seria forçoso reconhecer que o auto de infração encontra-se eivado de nulidade intransponível, decorrente de vício material, pois a ausência precisa/cirúrgica da descrição da infração não se coaduna com o devido processo legal.

Da nulidade da autuação por violação à verdade material

A impugnação afirma que a autuação fiscal é nula, uma vez que teria ignorado as provas e os esclarecimentos trazidos ao seu conhecimento na etapa de fiscalização, deixando de descrever corretamente os fatos e impossibilitando, inclusive, a correta apresentação de defesa.

Também descreve que, na prática, a Autoridade Fiscal inverteu o ônus da prova no sentido de que o contribuinte deveria comprovar que não praticou as infrações genericamente imputadas, obrigando-lhe a produzir prova negativa de fato.

Assim, pede o reconhecimento da nulidade da autuação ante a ausência de análise de provas, em nítida afronta ao princípio da busca pela verdade material.

Do mérito

Da inexistência de omissão de receitas

A impugnação afirma que os depósitos foram comprovados já na fase de fiscalização.

Conforme resposta à intimação datada de 30/12/2020, os depósitos havidos em suas contas se refeririam a empréstimos entre empresas.

Da impossibilidade de glosa dos custos computados

A peça de defesa afirma que teria restado evidenciado que as aquisições efetivamente existiram, sendo descabida a autuação baseada na opinião do fiscal. Ainda assim, a Autoridade Fiscal teria preferido presumir que os pagamentos correspondentes teriam sido realizados em 2017, e não em 2016.

46. Ora, desde já, percebe-se uma incongruência no lançamento: segundo o TVF as notas fiscais seriam inidôneas porquanto emitidas sem o correspondente fornecimento da mercadoria, no entanto, o próprio TVF reconhece que houve transporte das mercadorias e o correspondente pagamento, mas que o pagamento teria ocorrido em exercício subsequente.

Também argumenta que não há qualquer tipo de ato administrativo prévio que tenha declarado a inidoneidade das notas fiscais, bem como que o Fiscal poderia

muito bem ter intimado as empresas responsáveis pela emissão das notas fiscais para infirmarem a tese da autuação.

48. Ademais, não há qualquer tipo de ato administrativo prévio que tenha declarado a inidoneidade das notas fiscais, muito pelo contrário, as operações ali descritas foram devidamente declaradas e oferecidas à tributação. Com efeito, a glosa realizada pela fiscalização cria uma situação absolutamente atípica porquanto desconsidera operações que geraram ônus fiscal às Companhias responsáveis pela saída das mercadorias.

49. Válido registrar que o Fiscal poderia muito bem ter intimado as empresas responsáveis pela emissão das notas fiscais para infirmarem a tese da autuação, mas não: preferiu-se optar pelo caminho simplificado e considerar que as notas seriam inidôneas.

Do não cabimento da multa qualificada

A impugnação consigna que, dada a falta de prática de quaisquer condutas dolosas de excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto, não se revela medida razoável a manutenção da multa qualificada de 150% sobre o valor dos tributos supostamente devidos.

55. Nota-se, contudo, que todas as operações autuadas foram devidamente registradas, contabilizadas e declaradas à Fiscalização. Em nenhum momento se questionou a legitimidade de qualquer um desses documentos ou declarações. Muito pelo contrário, conforme reconhecido no próprio TVF, a Impugnante autuou com boa-fé durante toda a fiscalização, apresentando ampla documentação e diversos esclarecimentos durante todo o curso da ação fiscal. O que fez a Fiscalização foi refutar a forma de aplicação da legislação tributária pela Contribuinte.

Da ausência de responsabilidade solidária

A impugnação diz que houve atribuição de responsabilidade à sra. Regina Maria Teixeira, com base nos arts. 124, I, e 135, II, do CTN.

Quanto ao art. 124, I, afirma que não houve interesse comum na realização conjunta do fato gerador.

Quanto ao art. 135, argumenta que não houve a prática de qualquer ato ilícito pela impugnante, muito menos doloso por parte da sra. Maria Regina, os quais pudessem caracterizar sua responsabilização.

Descreve que a atribuição de sujeição passiva teria sido totalmente deficiente e sem motivação, uma vez que a Fiscalização teria se limitado apenas a apontar supostos responsáveis em razão de ostentarem a condição de administradores.

Dos pedidos adicionais da empresa

Por fim, a peça de impugnação também solicita:

- . a conversão do julgamento em diligência para que seja confirmada a origem dos depósitos e, ainda, as aquisições da Companhia impugnante;
- . a produção de todos os meios de prova cabíveis, em especial a juntada posterior de documentos e a realização de diligências a fim de averiguar a improcedência da autuação e, ainda, a realização de sustentação oral, nos termos do artigo 44 da Lei 13.457/2009;
- . e que as publicações atinentes ao presente feito sejam feitas, exclusivamente, em nome de ANDRÉ ALMEIDA BLANCO, inscrito na OAB/SP sob o nº 147.925, sob pena de nulidade.

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte, reduzindo a multa relacionada à infração de omissão de receitas com base em depósitos de origem não comprovada, ao percentual de 75%, mantendo-se o crédito tributário remanescente, e mantendo a multa qualificada de 150% relacionada à infração de glosas de custos não comprovados.

Em relação a sujeição passiva solidária, o julgamento excluiu a responsabilidade da Sra Regina Maria Teixeira em relação aos valores decorrentes da infração relacionada a omissão de receitas com base em depósitos de origem não comprovada, mantendo-se a sua responsabilização relacionada à infração de glosas de custos não comprovados.

Foram rejeitadas as duas preliminares de nulidade e no mérito em relação a omissão de receitas originadas em depósitos bancários não comprovados, a Recorrente manteve na impugnação o mesmo argumento levado a autoridade fiscal no curso da fiscalização, de que os valores tiveram origem em empréstimos, contudo não foram apresentadas provas hábeis e idôneas, sendo que nesses casos o ônus da prova é do contribuinte, conforme trecho abaixo do voto condutor:

Reitero, conforme já mencionado anteriormente neste Voto, que, em se tratando de depósitos de origem não comprovada, o ônus de comprovação sobre a origem dos recursos é do próprio sujeito passivo, mediante intimação fiscal.

Como a empresa não apresentou qualquer comprovação documental de sua alegação de que os depósitos de referem a empréstimos, deve-se manter a autuação fiscal em sua integralidade, quanto a este tópico de acusação.

Sobre as glosas de custos, a DRJ afirma que a fiscalização foi diligente no conjunto probatório e que os fatos e documentos não deixam dúvidas de que as aquisições das empresas UNIBRASIL e SP MERCHAN não foram comprovadas, sendo utilizados vários critérios dentre eles o pagamento, transporte e a negociação comercial das mercadorias.

A Recorrente alegou na impugnação que as notas fiscais objeto de glosa não haviam sido declaradas inidôneas previamente e que no curso da fiscalização, as empresas poderiam ser questionadas sobre as notas fiscais. A DRJ reafirma que os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização foram adequados a situação.

No voto condutor, o julgador de primeira instância, afastou a qualificação da multa sobre a infração de omissão de receitas, com a aplicação da Sumula CARF nº 25, mas manteve em relação a infração de utilização de notas fiscais inidôneas na contabilidade, pois ficou caracterizado o uso de fraude com conduta dolosa visando a redução do lucro.

Na impugnação, a Recorrente afirma que foram aplicados 02 (dois) dispositivos sobre a sujeição passiva solidária, contudo no TVF consta apenas atribuição fundamentada exclusivamente no inciso III do art. 135 do CTN

Com a exclusão da qualificação da multa sobre a omissão de receitas por falta de comprovação da sonegação, a sujeição passiva foi afastada em relação a essa infração, pela falta também de comprovação de atuação direta da Sra Regina Maria.

De modo diverso, o uso de notas fiscais inidôneas caracteriza uma ação dolosa direta da Sra Regina Maria, na figura de administradora da Recorrente e de outras diversas empresas do grupo econômico, inclusive naquelas que emitiram as notas fiscais inidôneas

Todos os pedidos adicionais foram rejeitados: conversão do julgamento em diligência para que seja confirmada a origem dos depósitos, juntada posterior de documentos e a realização de diligências a fim de averiguar a improcedência da autuação e publicações atinentes ao presente feito sejam feitas, exclusivamente, em nome do advogado representante.

Irresignada com o resultado a Recorrente apresentou, juntamente com a Sra Regina Maria Teixeira o devido Recurso Voluntário (fls. 4.171/4.192) em que, basicamente, repisa os argumentos da Impugnação, com pequenos comentários sobre a decisão de primeira instância.

Ao final repete *ipsis litteris* os pedidos da impugnação

- i) que seja conhecido e provido o Recurso Voluntário;
- ii) que seja julgada improcedente a qualificação da multa imposta, afastando-a e, ainda, seja reconhecida a impossibilidade de se atribuir a responsabilidade tributária aos pretensos devedores solidários;
- iii) requer a impossibilidade de se atribuir a responsabilidade tributária aos pretensos devedores solidários, tendo em vista a ausência de prática ilícita ou, ainda, a inexistência de interesse comum nos termos dos artigos 124, I e 135, ambos do CTN;
- iv) requer-se a conversão do julgamento em diligência para que seja confirmada a origem dos depósitos e, ainda, as aquisições das Recorrentes;
- v) pugna pela produção de todos os meios de prova cabíveis, em especial a juntada posterior de documentos e a realização de diligências a fim de averiguar a improcedência da autuação;

- vi) a realização de sustentação oral, nos termos do artigo 44 da Lei 13.457/2009. 94;
- vii) requer-se que todas as publicações atinentes ao presente feito sejam feitas, exclusivamente, em nome de ANDRÉ ALMEIDA BLANCO, inscrito na OAB/SP sob o nº 147.925, sob pena de nulidade.

Diante da exoneração de valor superior ao somatório previsto no artigo 1º e no seu § 2º da Portaria MF nº 63, de 9/2/2017, foi interposto Recurso de Ofício por remessa necessária ao CARF, sem, contudo, ser apresentada contrarrazões pela PGFN.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, relator.

Recurso de Ofício – Admissibilidade

Analisando o documento: “*Demonstrativo de Débito - Intimação nº: 26.860/2022*”, observo que o Recurso de Ofício **preenche** os requisitos formais necessários para o seu conhecimento, tendo em vista o valor ser superior ao limite de alçada, consoante à Portaria do Ministério da Fazenda nº 02/2023 vigente a partir de 01/02/2023 que estabelece o valor de R\$ 15 milhões de reais, como valor mínimo para o reexame necessário, *in verbis*:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

In casu, o valor atualizado do lançamento, referente a infração exonerada da responsabilidade solidária e remetido a este Colegiado para julgamento gira em torno de R\$ 55.049.416,65, com valor original de R\$ 86.460.018,43, portanto, superior ao limite estabelecido pela Portaria para o conhecimento do Recurso de Ofício.

Nesse sentido, voto pelo seu conhecimento

Recurso Voluntário – Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade e preceitos do Decreto 70.235/72, motivo pelo qual dele conheço.

Descrição dos fatos

Como descrito, trata o processo de auto de infração para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativo ao ano-calendário de 2016, tendo sido a multa de ofício qualificada em função da identificação pela fiscalização de condutas de fraude e sonegação, com a presença do elemento subjetivo do dolo. Além disso, foi atribuída sujeição passiva solidária da sócia a época dos fatos – Regina Maria Teixeira, tendo em vista o enquadramento com fundamento no inciso III do art. 135.

No julgamento de primeira instância a Recorrente obteve êxito parcial, reduzindo a multa relativa à omissão de receitas por depósitos bancários não identificados ao patamar de 75%, contudo houve a manutenção da qualificação para infração (150%) relativa ao uso de notas fiscais consideradas inidôneas na contabilidade visando a redução dos tributos sobre a renda (glosas de custos não comprovados).

Diante da redução da multa pela ausência de provas relativa à sonegação da omissão de receitas, foi excluída a responsabilidade da Sra Regina Maria Teixeira sobre essa infração, sendo mantida a responsabilização relacionada à infração de glosas de custos não comprovados

O recurso voluntário é cópia da impugnação, alegando, inicialmente, nulidade por vício material em função de suposta ausência precisa da descrição da infração e violação à verdade material ante a ausência de análise de provas, além de inversão do ônus da prova, sendo necessária a produção de prova negativa do fato.

Quanto ao mérito, caso vencida nas preliminares suscitadas, reafirma que os depósitos tiveram origem em empréstimos entre empresas e que o conjunto probatório encaminhado à fiscalização comprova que houve a relação comercial entre a Recorrente e as empresas UNIBRASIL e SP MERCHAN (empresas do grupo econômico da LOG ACESS).

Preliminar - Nulidade em razão da descrição do fato – Violação do art. 10, II, do decreto nº 70.235/1972

A Recorrente alega nulidade, tanto na impugnação, como no Recurso Voluntário em relação a afronta ao artigo 10, II, do Decreto nº 70.235/1972.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Contudo, observa-se que no discorrer dos argumentos, leva a crer que a afronta seria ao inciso III (a descrição do fato), pois não há nenhuma infração relacionada ao local, a data e a hora da lavratura, sendo essas falhas que caracterizam vícios formais, sendo a descrição dos fatos um vício material inerente ao lançamento.

Nesse ponto, vale a pena transcrever trecho da declaração de voto do conselheiro Antonio Jose Praga de Souza no Acórdão 140200.859 de 17 de janeiro de 2012: (*Griffos do original*)

Quanto a caracterização de vício material, transcrevo o posicionamento manifestado pelo Marcos Neder e Maria Tereza Martinez na obra Processo Administrativo Fiscal Comentado, 3a . Edição (2010), pag. 206/207:

“A Descrição do Fato

Descrição é ato ou efeito de descrever. Descrever é contar, pormenorizadamente, o fato. Por meio da descrição, relevam-se os motivos fático e legal que levaram à autuação, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão chegada pela autoridade fiscal. Seu objetivo é convencer o julgador da plausibilidade legal da autuação, demonstrando a relação entre a matéria constatada no auto com a hipótese descrita na norma jurídica.

Os enunciados que atendem aos requisitos "III" (descrição dos fatos) e "IV" (disposição legal infringida) do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 formam a motivação do lançamento, que nada mais é que a descrição dos motivos que desencadeiam o surgimento da obrigação tributária em concreto, tornando possível identificar os sujeitos e quantificar o crédito tributário. Assim, a motivação elaborada pelo auditor é requisito de natureza formal do lançamento, enquanto a existência de motivo fático e legal vincula-se ao conteúdo do ato.

A indicação da disposição legal infringida é elemento essencial à lavratura do auto de infração, porém, a jurisprudência administrativa tem admitido que eventuais incorreções no enquadramento legal no auto de infração podem ser superadas quando descritos com precisão quais os fatos que deram margem à tipificação legal e à autuação.

Por outro lado, a errônea compreensão dos fatos ocorridos ou do direito aplicável pelo auditor é vício que dificilmente poderá ser sanado no curso do processo, pois incide no motivo do ato. Não é vício formal na descrição, mas no próprio conteúdo do ato. Não adianta a repetição do lançamento pela autoridade com a finalidade de aproveitamento do ato

anterior pela sua convalidação. pois remanesce na nova norma individual e concreta introduzida a mesma anomalia. A correção só poderá ser empreendida por meio da invalidação do lançamento original e a formalização de nova exigência fiscal, se ainda dentro do prazo decadencial. (...)

Ressalte-se que a lei traz a descrição dos fatos como elemento obrigatório do auto de infração, e, se constar de termo avulso (v.g., folha de continuação do auto de infração), deve-se fazer referência expressa desse fato no auto de infração. A ausência de correlação entre as duas peças pode levar à alegação de não conhecimento dos motivos da autuação pelo contribuinte e à nulidade do lançamento. (grifei).

A Recorrente vem, em sede de Recurso Voluntário, submeter quase que literalmente a mesma peça impugnatória anteriormente apresentada, sem trazer qualquer novo argumento que pudesse contrapor os fundamentos da decisão recorrida.

Mesmo assim, este conselheiro efetuou nova verificação em relação aos elementos obrigatórios para validade do auto de infração, constatando que o TVF cotejou detalhadamente as informações fiscais apresentadas pela Recorrente

Logo, as alegações da Recorrente não merecem acolhida

Preliminar – Nulidade da autuação por violação à verdade material

Mais uma vez a Recorrente repete os argumentos da impugnação, alegando afronta a verdade material tendo em vista a inversão do ônus da prova e que foram ignoradas as provas e documentos apresentados no curso da fiscalização.

Essa questão preliminar tangencia o mérito da lide, pois tanto a fiscalização como a autoridade julgadora de primeira instância justificaram e demonstraram os motivos pelos quais consideraram os documentos e esclarecimentos como insuficientes para descaracterizar as infrações.

Notadamente, em relação a inversão do ônus da prova sobre a omissão de receitas com origem em depósitos bancários, o Acórdão recorrido foi preciso:

Quanto aos depósitos de origem não comprovada, o próprio art. 42, da Lei nº 9.430/96 estabelece que o ônus de comprovação sobre a origem dos recursos dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira é do próprio sujeito passivo, mediante intimação fiscal

O fato é que, certas ou erradas as motivações apresentadas, houve, de fato, análise dos documentos e externadas as razões pelas quais estes não se prestariam a descaracterizar as premissas fáticas da defesa.

Desta forma, afasto, pois, também, esta preliminar.

Mérito – Omissão de Receitas – Depósitos de origem não comprovada

Diante da divergência entre as informações constantes da Receita Bruta declarada em **ECF** (Escrituração Contábil Fiscal) e as informações da **E-financeira**, sendo essa última uma declaração pertencente ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) no qual as pessoas físicas e jurídicas encaminham à RFB as informações relacionadas ao cadastro, abertura e fechamento de operações financeiras, a fiscalização identificou, após meticolosos procedimentos fiscais, com a exclusão de valores em duplicidade (contas limites x contas vinculadas), a infração de omissão de receitas em função de depósitos bancários que não tiveram a sua origem comprovada pela Recorrente.

Após os devidos ajustes, os depósitos foram consolidados em uma planilha eletrônica de forma individualizados e encaminhados via Termo de Intimação (TIF 08) para que a Recorrente justificasse, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores.

A Recorrente afirmou que as operações eram decorrentes de empréstimos entre empresas, sem, contudo, apresentar nenhuma documentação comprobatória.

Na impugnação e no recurso voluntário, reafirma que a origem dos valores depositados eram empréstimos entre empresas e que esse tipo de operação não configura receita tributável:

42. Ocorre que, ao contrário do que fora arguido pela Autoridade Fiscal, as Recorrentes esclareceram sim a origem dos depósitos. Conforme resposta datada de 30/12/2020, os depósitos havidos em suas contas se referem a empréstimos entre empresas e não a receitas supostamente omitidas.

43. Ora, é consabido que empréstimos entre empresas não configuram qualquer receita tributável, tendo em vista que consubstanciam obrigação assumida pela mutuária de ressarcir os valores objeto de mútuos. De igual modo, para a empresa mutuante, o recebimento da devolução dos valores emprestados não configura receita porquanto não consubstanciam qualquer acréscimo, mas apenas ressarcimento da quantia emprestada.

Ao final afirma que o ônus da prova seria da fiscalização, pois, no seu entendimento, a origem foi comprovada, qual seja, empréstimos entre empresas, sendo que a fiscalização deveria promover diligências a fim de confirmação da informação.

A autuação sobre a omissão de receitas ocorreu nos termos do art. 42 da Lei 9.430/1996, conforme item 5.1 do TVF (fl. 104).

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, **regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.**

O *caput* determina a caracterização de omissão de receitas a não comprovação da origem de valores creditados em contas bancárias, sendo esse tipo de regramento é uma presunção legal – *juris tantum* – ou seja, desde que não haja a comprovação com documentação hábil e idônea da origem dos valores depositados, fica caracterizada a omissão.

Ocorre que, sendo uma presunção relativa, cabe ao contribuinte descaracterizar a presunção de omissão de receita apresentando a documentação própria e individualizada que justifique os ingressos de recursos em suas contas bancárias de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido.

O dispositivo legal inverteu o ônus da prova ao atribuir ao contribuinte o ônus de provar que valores creditados não se referem a receitas omitida, a simples alegação de que a origem dos depósitos foram empréstimos entre empresa sem a apresentação da documentação não tem a força probatória para comprovar que os ingressos de recursos não eram receitas.

Dessa forma, considerando que não foram apresentados documentos das alegadas operações de empréstimos entre empresas, os argumentos da Recorrente foram considerados insuficientes para afastar com segurança a autuação e por força do art.42 da Lei nº 9.430/96, não cabe a autoridade julgadora, por presunção, suprir o dever do contribuinte.

Não tendo a autuada comprovado a origem dos recursos utilizados nos depósitos, é de se manter a autuação ao concluir que os depósitos tiveram origem em recursos mantidos à margem da escrituração, portanto, considerados como omissão de receitas, razão pela qual deve ser negado provimento ao recurso voluntário nesse ponto, mantendo os lançamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS, COFINS.

Mérito – Custos não comprovados

A segunda infração ocorreu pela identificação pela fiscalização de que parte dos custos escriturados referente a compras de duas empresas efetivamente não ocorreram: **UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT** e **SP MERCHAN LOGISTICA E ARMAZENAMENTO LTD** (Parcialmente), sendo ambas empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico da Recorrente.

A fiscalização utilizou como critério de auditoria aspectos relacionados a compras:

- 1) Pertence ao grupo econômico?
- 2) Existência de negociação comercial;
- 3) Comprovação de transporte e entrega das mercadorias;
- 4) Comprovação do pagamento das mercadorias.

Deve-se ressaltar que até podem existir outros critérios de modo a comprovar uma operação de aquisição de mercadorias, contudo os critérios acima escolhidos pela fiscalização são justos e factíveis.

	PERTENCE AO GRUPO ECONÔMICO?	NEGOCIAÇÃO COMERCIAL	COMPROVAÇÃO DE TRANSPORTE	COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO
FMAISPAR	SIM	NÃO	SIM	SIM
UNIBRASIL	SIM	NÃO	NÃO	NÃO
PANASONIC	NÃO	SIM	SIM	SIM
SP MERCHAN	SIM	NÃO	NÃO	PARCIALMENTE
COLGATE-PALMOLIVE	NÃO	SIM	SIM	SIM
SP PG	SIM	NÃO	NÃO	SIM
BS DISTRIB	NÃO	NÃO	NÃO	SIM
HIPERMARCA	SIM	NÃO	NÃO	SIM
KIMBERLY	NÃO	SIM	SIM	SIM

Apesar da autuação ocorrer apenas em duas empresas, inicialmente a fiscalização selecionara outros fornecedores, até com valores mais significativos de transações comerciais, como o caso da **FMAISPAR DISTRIBUICAO** com mais de R\$ 90 milhões em notas fiscais emitidas que acabaram sendo comprovadas.

FORNECEDOR	TOTAL NF SELECIONADAS
FMAISPAR DISTRIBUICAO E LOGISTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA	90.294.500,00
UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	7.546.980,52
Panasonic Distrib. do Brasil LTDA	3.841.284,86
SP MERCHAN LOGISTICA E ARMAZENAMENTO LTD	3.373.145,64
COLGATE-PALMOLIVE COMERCIAL LTDA	682.197,55
SP PG PAULISTANA DISTR.LOG.PROD.HIG.LIMP.LTDA	494.144,33
BS DISTRIB DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA	399.764,55
Panasonic do Brasil Limitada	338.701,94
HIPERMARCA PDV DISTR.LOG.PROD.HIG.LIMP.L	192.201,46
BS DISTRIB DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA	188.561,05
KIMBERLY CLARK BRASIL IND COM PROD HIG LTDA	163.997,79
TOTAL	107.515.479,69

As informações coletadas para **UNIBRASIL** indicam que o contribuinte não encaminhou qualquer documento que comprovasse a ocorrência de negociação comercial e na planilha com todos os **CT-e (Conhecimento de Transporte)** não constam informações sobre transporte para **UNIBRASIL**.

Em relação aos pagamentos, a fiscalização buscou na ECD as informações contábeis relativas as compras com a **UNIBRASIL**, identificando que 91% das notas fiscais não estavam escrituradas.

	Total em NF para comprovação	Pagamento lançado em ECD	%	Sem lançamento de Pagamento em ECD	%
UNIBRASIL	7.546.980,52	673.210,33	9%	6.873.770,19	91%

A fiscalização ressalta que na planilha encaminhada pela Recorrente de modo a comprovar os pagamentos não constam informações sobre a **UNIBRASIL**, diferente de outras empresas em que a comprovação foi efetiva e não realizada autuação.

Para a **SP MERCHAN**, da mesma forma que **UNIBRASIL**, não foram encaminhados os documentos da negociação comercial e não constam informações sobre transporte na planilha com os CT-e.

Para os pagamentos, a fiscalização identificou que a Recorrente transfere recursos para a **SP MERCHAN** a título de adiantamento a fornecedor e, posteriormente, reduz do registro das compras.

Ao final apenas a nota fiscal nº 3385 no valor de R\$ 1.147.534,92 ficou sem comprovação de pagamento, e na análise da ECD também não foi escriturada conforme o quadro demonstrativo presente no TVF:

	Total em NF para comprovação	Pagamento lançado em ECD	%	Sem lançamento de Pagamento em ECD	%
SP MERCHAN	3.373.145,64	2.225.610,72	66%	1.147.534,92	34%

A alegação da defesa de precariedade na autuação em relação aos pagamentos que eventualmente tenham ocorrido em 2017, observa-se que a autuação sobre as duas empresas não entra nesse mérito, corroborando que os fatos apontados pela fiscalização não foram refutados nas peças defensivas.

Sobre a necessidade de declaração de inidoneidade das notas fiscais, entendo que a decisão de piso foi precisa e, com máxima vênica, transcrevo o trecho do voto nesse ponto:

A empresa também argumenta que não há qualquer tipo de ato administrativo prévio que tenha declarado a inidoneidade das notas fiscais, bem como que o Fiscal poderia muito bem ter intimado as empresas responsáveis pela emissão das notas fiscais para infirmarem a tese da autuação.

Contudo, tais contatações não são medidas obrigatórias para o processo de fiscalização sobre a análise de efetivo fornecimento das mercadorias. A Autoridade Tributária utilizou os critérios e procedimentos que entendeu mais adequados para o caso.

Neste ponto, mais uma vez reafirmo, inclusive, que o processo de fiscalização foi elaborado de forma extremamente diligente, respeitando o regramento disposto em lei e possibilitando o exercício do direito de defesa do contribuinte em sua inteireza.

Ao final, apenas pouco mais de R\$ 8 milhões de um total de mais de R\$ 100 milhões foram considerados não comprovados:

FORNECEDOR	TOTAL NF SELECIONADAS	EMPRESA	NF	VALOR GLOSA
FMAISPAR DISTRIBUICAO E LOGISTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA	90.294.500,00	UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	18906	191.421,86
UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	7.546.980,52	UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	19260	261.002,95
Panasonic Distrib. do Brasil LTDA	3.841.284,86	UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	22126	1.867.254,88
SP MERCHAN LOGISTICA E ARMAZENAMENTO LTD	3.373.145,64	UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	22183	220.785,52
COLGATE-PALMOLIVE COMERCIAL LTDA	682.197,55	UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	22184	3.518.977,09
SP PG PAULISTANA DIST.LOG.PROD.HIG.LIMP.LTDA	494.144,33	UNIBRASIL DISTR.LOG.PRODS.HIG.LIMP.LT	22185	1.487.538,22
BS DISTRIB DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA	399.764,55	SP MERCHAN LOGISTICA E ARMAZENAMENTO LTD	3385	1.147.534,92
Panasonic do Brasil Limitada	338.701,94	TOTAL		8.694.515,44
HIPERMARCA PDV DISTR.LOG.PROD.HIG.LIMP.L	192.201,46			
BS DISTRIB DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA	188.561,05			
KIMBERLY CLARK BRASIL IND COM PROD HIG LTDA	163.997,79			
TOTAL	107.515.479,69			

Pelo exposto, voto pelo não provimento do recurso voluntário nesse ponto

Qualificação da multa de ofício

O presente julgamento abrange duas infrações imputadas a Recorrente, (i) a omissão de receitas com base em depósitos de origem não comprovada e; (ii) glosa de custos não comprovados, devido ao não fornecimento de mercadorias à empresa.

A fiscalização entendeu em ambas se enquadravam no descrito no art. art. 44, da Lei nº. 9.430, de 27/12/1996:

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;

[...]

§ 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.

Sendo a infração de **(i)** omissão de receitas a fiscalização enquadrou a ação no art. 71 (Sonegação) e para segunda infração **(ii)** o uso de notas fiscais inidôneas foi utilizado o art. 72 (Fraude).

No julgamento de primeira instância, houve o afastamento da qualificação da multa para infração de **(i)** omissão de receitas, tendo em vista a aplicação da Sumula CARF nº 25:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64

Voto pela manutenção da decisão e reduzir a multa referente a **(i)** omissão de receitas ao percentual de 75%.

Para a infração relacionada ao **(ii)** uso de notas fiscais consideradas inidôneas, o julgamento foi pela manutenção da qualificação, pois para o julgador, a fraude foi comprovada pela fiscalização ao caracterizar a conduta dolosa da Recorrente ao utilizar notas fiscais empresas do mesmo grupo econômico visando reduzir o lucro.

A descrição pela fiscalização foi a seguinte (fl. 106):

2) A emissão, por parte de empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico do contribuinte ora fiscalizado, de notas fiscais inidôneas com o único fim de reduzir o montante do tributo devido pela LOG ACESS. Não há que se falar em “boa fé” da LOG ACESS. As empresas pertencem a seu grupo econômico, logo, a LOG ACESS tinha total ciência de que os valores não correspondiam efetivamente a transações comerciais de compras e, mesmo assim, dolosamente, introduziu tais valores em sua contabilidade. Há um claro comportamento que visa impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, motivando a exigência da multa qualificada.

Em sua defesa a Recorrente reitera que todas as operações foram registradas na contabilidade e declaradas à RFB, ressaltado que o CARF entende que não deve persistir a qualificação da multa nos casos em que o *“sujeito passivo age de acordo com as suas convicções”*, sendo esse um trecho do Acórdão 2202-004.008.

Pois bem.

Entendo que a fiscalização foi diligente em oferecer à Recorrente a possibilidade de comprovação das compras a fim de afastar a infração pelo (ii) uso de notas fiscais inidôneas, , tanto o é, que a maior parte das compras registradas na contabilidade foram comprovadas, restando apenas as compras efetuadas em empresas pertencentes ao grupo econômico em que a Recorrente não obteve êxito nos documentos apresentados.

A defesa, como já descrito anteriormente, não conseguiu descaracterizar a infração de (ii) uso de notas fiscais consideradas inidôneas, restando nesse ponto, apenas argumentos para desqualificação da multa e a redução ao patamar de 75%.

Observa-se que os argumentos no recurso não atacam o cerne da questão que seria a comprovação de que, mesmo sendo empresa de um mesmo grupo econômico, houve pelo menos alguma tratativa comercial (e-mails, comunicações, contratos), que justificasse a negociação e adicionalmente não foram apresentados documentos relacionados ao transporte, entrega das mercadorias e o efetivo pagamento.

Entendo que os fatos narrados permitem apontar que a Recorrente, por meio de seus administradores, conscientemente, omitiu do Fisco receitas tributáveis, com o objetivo de impedir o conhecimento do fato gerador dos tributos exigidos nessa parte do lançamento, sendo a imposição das multas mera decorrência legal.

A alegação de que agiu por suas convicções não socorre a Recorrente de comprovar os registros contábeis que provocaram a redução do lucro e consequentemente a redução do tributo devido.

O dolo do contribuinte restou bem caracterizado, posto que, sendo empresas de um mesmo grupo econômico, a comprovação documental das operações deveria ser mais simples, contudo, apesar das inúmeras oportunidades oferecidas ao longo do processo, a Recorrente não fez, restando caracterizada a intenção de suprimir impostos e contribuição devidos.

Com isso, entendo que deve ser mantida a qualificação da multa de ofício, mas reduzida ao patamar de 100%, por outro fundamento.

A Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada.

A nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

A majoração ao patamar de 150% está prevista apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo, sendo essa nova penalidade a ser aplicada aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Com isso, entendo que deve ser mantida a qualificação da multa de ofício para infração de uso de notas fiscais inidôneas, reduzida ao patamar de 100%, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, por aplicar a retroatividade benigna

Sujeição passiva solidária

A Recorrente por adotar os mesmos argumentos da impugnação, repete o equívoco de apontar como fundamento para atribuição de sujeição passiva o art. 124, I do CTN, sendo que na decisão recorrida já havia esse alerta.

O TVF é claro em atribuir a sujeição passiva apenas ao art. 135, III, do CTN:

Por ser formalmente sócia administradora da LOG ACESS à época dos fatos, e praticar diversos atos de gestão e por ter infringido o inciso II do art. 1º (“utilização” de notas fiscais inidôneas emitidas pelas empresas UNIBRASIL e SP MERCHAN, também administradas por ela e omissão de receitas) e inciso I do art. 2º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1.990 REGINA MARIA TEIXEIRA, **foi responsabilizada com fundamento no inciso III do art. 135. (Griffou-se)**

Diante da ausência de inovação argumentativa no recurso voluntário em relação à impugnação, entendo que a decisão recorrida, em relação ao ponto, é perfeita, não cabendo nenhum reparo aos seus termos, os quais adoto como minhas razões de decidir:

Da sujeição passiva solidária

A impugnação inicialmente se equivoca ao afirmar que houve atribuição de responsabilidade à sra. Regina Maria Teixeira com base nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN. Ao se analisar o TVF e Autos de Infração, vê-se que houve atribuição fundamentada exclusivamente no art. 135.

Quanto a este artigo, a impugnante argumenta que não houve a prática de qualquer ato ilícito, muito menos doloso por parte da sra. Maria Regina, os quais pudessem caracterizar sua responsabilização.

Descreve que a atribuição de sujeição passiva teria sido totalmente deficiente e sem motivação, uma vez que a Fiscalização teria se limitado apenas a apontar supostos responsáveis em razão de ostentarem a condição de administradores.

Pois bem. Entendo que há nítida correlação entre a qualificação da multa de ofício e a atribuição de responsabilidade com base no art. 135 do CTN. Isto, pois, ambas as situações exigem a configuração e comprovação de ato ilícito para se concretizarem.

Entendo que o ato ilícito se configuraria, no caso de omissão de receitas, com a comprovação da sonegação, para a qualificação da multa de ofício, e com a comprovação da atuação, no exercício das funções de administrador, da sra. Regina Maria nas ações que teriam resultado esta omissão de receitas, para a atribuição de sua responsabilidade solidária.

Um passo adiante, como a Súmula Vinculante Carf nº 25 reverbera que a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, concluo que aquele órgão colegiado entende que caracterização de sonegação não é uma decorrência natural e automática da omissão de receitas com base em depósitos não comprovados.

Sendo assim, como a sonegação não foi comprovada, no tocante à infração quanto à omissão de receitas, entendo que não há também comprovação de alguma atuação direta, envolvendo ato ilícito, por parte da sra. Regina Maria quanto a esta infração, devendo sua responsabilidade, quanto aos valores decorrentes dos depósitos de origens não comprovada, ser excluída.

Por outro lado, entendo também, conforme já analisado, que a utilização de notas fiscais inidôneas na contabilidade da empresa com o objetivo de reduzir seu lucro caracteriza, sem dúvida, intuito de fraude, não havendo dúvidas, portanto, quanto à conduta dolosa praticada pelos impugnantes.

Como foi perfeitamente demonstrado pela fiscalização, a sra. Regina Maria, sóciaadministradora da LOG ACESS à época dos fatos, figura/figurou como sócia ou administradora em diversas empresas do grupo econômico a que pertence a LOG ACESS, inclusive naquelas que emitiram as notas fiscais inidôneas.

Tal fato não deixa dúvidas sobre sua participação direta no esquema fraudulento perpetrado pela empresa, o qual, claramente, devido aos poderes de gestão junto à impugnante e as relações com as outras empresas envolvidas no esquema, teve como mentor a própria sra. Regina Maria, com o intuito de utilizar notas fiscais inidôneas, emitidas por empresas pertencentes a seu próprio grupo econômico, para reduzir seu lucro e, conseqüentemente, o montante do imposto devido.

Desta forma, entendo que se deve manter a atribuição de responsabilidade tributária à sra. Regina Maria Teixeira, com base no art. 135, III, do CTN, exclusivamente em relação à apuração da infração relacionada aos custos não comprovados pela empresa no decorrer da fiscalização.

Assim, entendo que deve ser mantida a imputações de responsabilidade a Sra. REGINA MARIA TEIXEIRA em relação a infração de custos não comprovados.

Realização de Diligência

Ao final da peça recursal, a Recorrente apresenta como pedido para conversão do julgamento em diligência:

92. Caso assim entenda necessário, requer-se a conversão do julgamento em diligência para que seja confirmada a origem dos depósitos e, ainda, as aquisições das Recorrentes.

Ao longo da sua peça recursal, o Requerente argumenta sobre a necessidade de conversão do julgamento em diligência, argumentando que a documentação apresentada no curso da fiscalização foi ignorada, evidenciando uma precariedade no procedimento fiscal sem o zelo pela verdade real/material.

Entendo que no decorrer do procedimento não faltaram oportunidades à Recorrente a anexar aos autores as novas provas que pudessem descaracterizar as infrações, não há por que requerer que a autoridade julgadora fiscal exija novos documentos, quando poderia ter feito, antecipando eventual análise.

Com base no exposto e com fundamento no art. 29 do Dec. 70.235/72, não deve ser acolhida a pretensão do Recorrente quanto à conversão em diligência, inclusive porque se encontram nos Autos todos os elementos necessários ao julgamento da lide.

Juntada posterior de provas e sustentação oral

Ainda nos pedidos finais, a Recorrente no item abaixo apresenta uma “salada” de requerimentos:

93. Outrossim, pugna pela produção de todos os meios de prova cabíveis, em especial a juntada posterior de documentos e a realização de diligências a fim de averiguar a improcedência da autuação e, ainda, a realização de sustentação oral, nos termos do artigo 44 da Lei 13.457/2009.

Para a realização de diligência, a pedido já foi negado no item anterior.

Em relação a juntada de novas provas, o Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito da União estabelece no § 4º do artigo 16 a regra geral de preclusão do direito de juntar novos elementos de prova com a impugnação.

Observa-se que no presente processo, não há fatos ou direitos supervenientes e nem fatos e razões trazidas aos autos que se enquadrem as exceções à regra geral de preclusão

Apenas para fins didáticos, para que fosse aceito o requerimento, restaria à Recorrente demonstrar a ocorrência de motivo de força maior que tenha impedido a apresentação tempestiva dos elementos de prova conforme dicção do § 5º do dispositivo aludido

Pugnar genericamente pelo direito de apresentar novos elementos de prova a qualquer tempo não encontra acolhida no Decreto nº 70.235/72,

Não há dúvidas de que a Recorrente, desde o início e ao longo de todo o processo, não logrou êxito na apresentação dos elementos probatórios necessários para descaracterizar as infrações imputadas.

Assim, neste ponto, voto por declarar a preclusão e indeferir o pedido de juntada de novos elementos de prova

Pedido de sustentação oral feito nos autos

No item 94 da peça recursal a Recorrente pugna pela realização de sustentação oral:

94. Ainda, protesta pela realização de sustentação oral, nos termos do artigo 58, II, do Regimento Interno do CARF

Diferentemente da DRJ, onde a época do julgamento não constava previsão para sustentação oral em julgamentos de primeira instância, já no CARF consta no regimento interno tal previsão e mesmo tendo sido apresentado antes da mudança no Regimento Interno para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) de 2024, o pedido não deve prosperar.

Entre as alterações promovidas pelo novo RICARF, consta a possibilidade de realização de sessões assíncronas e síncronas.

DO JULGAMENTO

Art. 95. É facultado às partes realizar sustentação oral e apresentar memoriais, e acompanhar a **sessão de julgamento síncrona**, desde que o requeiram com a antecedência necessária, conforme disciplinado por Ato do Presidente do CARF, que regulará o prazo e a forma de apresentação do requerimento e demais requisitos operacionais para realização da sustentação oral.

(...)

Da reunião assíncrona

Da sustentação oral e do memorial

Art. 103 A sustentação oral para a reunião assíncrona será apresentada em até cinco dias após a publicação da pauta, por meio do encaminhamento de arquivo de áudio ou de áudio e vídeo, limitado a quinze minutos de duração.

Observa-se da leitura dos dispositivos supra, depreende-se que o Recurso Voluntário não é o instrumento jurídico adequado para apresentação de pedido de sustentação oral, o qual deve ser feito por meio de requerimento próprio conforme o tipo de sessão, síncrona ou assíncrona, no qual o processo for pautado, devendo a Recorrente seguir a forma prescrita.

Em razão disso, indefiro o pedido de sustentação oral.

Do Recurso de Ofício

Tendo em vistas tudo exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e manter o afastamento da qualificação da multa para infração de omissão de receitas, bem como manter a exclusão da responsabilidade por sujeição passiva da Sra. Regina Maria Teixeira **exclusivamente** para a infração relacionada a omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por **rejeitar** o recurso de ofício, **afastar** as preliminares de nulidade e no mérito **dar parcial provimento** ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100% (cem por cento), haja vista a retroatividade benigna de lei superveniente à vigente à época dos fatos geradores.

É como voto,

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza