



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

**Processo n°** 15940.000109/2008-60  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.199 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de outubro de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ e CSLL  
**Recorrente** VITAPELLI LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

EMPRESA INAPTA. CUSTOS OU DESPESAS. GLOSA. PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. Cabível o lançamento decorrente da glosa de documentos representativos de custos ou despesas, emitidos por empresa inaptas por inexistência de fato, quando restar comprovado que o adquirente não efetuou o pagamento a tais fornecedores, tampouco e recebeu os respectivos bens.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, manter a tributação decorrente das glosas efetuadas pela autoridade lançadora. Vencidos os Conselheiros Carlos Pelá, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento ao recurso. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a multa isolada. Vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que negava provimento.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antônio José Praga de Souza – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 02/04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 02/

04/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 18/04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE

COUTO

Impresso em 23/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

VITAPELLI LTDA. recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

### Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

No âmbito do procedimento instituído pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n. 08.1.05.00-2008.00277-9, contra empresa acima identificada, optante pela sistemática de apuração do resultado pelo regime de estimativa durante o ano-calendário de 2003, foi lavrado auto de infração que lhe exigiu Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$3.432.297,32, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$1.222.940,01 e multa decorrente de falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada, de R\$4.726.307,86, acrescidos os dois primeiros lançamentos de multa de ofício qualificada. A base legal que suportou a imposição tributária, bem assim o lançamento da multa e dos juros acham-se descritos nos correspondentes demonstrativos do auto de infração (fls. 1742/1756).

O procedimento fiscal do qual resultou a presente imposição tributária decorreu de outro processo em que a interessada pleiteou ressarcimento de crédito tributário relativo a contribuições devidas ao Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) em que se constatou que pedidos aviados baseados em fornecimentos de matérias-primas foram efetuados por empresas inexistentes de fato, inativas, não cadastradas na Secretaria de Fazenda do Estado além de outras contumazes omissas no cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

À vista dos fatos que se apresentaram a autoridade fiscal efetuou diligências nas empresas fornecedoras e daí decorreu a constatação de que a maioria delas inexistia de fato<sup>r</sup> motivou propostas de inaptidão.

Dessa forma, efetuou-se a glosa de créditos relacionados ao PIS e à Cofins daí reflexos na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, objeto do presente processo

A autoridade tributária relacionou no Termo de Verificação Fiscal (fls 1730/1741) empresas fornecedoras consideradas inaptas por inexistência de fato cujos valores registrados como despesa na contabilidade da autuada foram objeto de glosa, ao mesmo tempo em que relatou a irregularidade verificada em cada uma das representadas. Anexas cópias das representações de inaptidão (fls. 1607/1706).



encontrarem inativas, além de omissas e não cadastradas na Secretaria da Fazenda do Estado.

Conquanto a autoridade fiscal tivesse se referido ao fato de a empresa ter adquirido produtos de fornecedores, as importâncias correspondentes foram objeto de glosa, contestada pela contribuinte ao argumento de que desconhecia os fatos irregulares apurados pela fiscalização dado que as informações sobre tais ocorrências não se encontravam registradas nos sistemas da Receita Federal do Brasil, tampouco nas Secretarias de Fazenda do Estado.

Após análise preliminar da documentação, constatou-se divergência entre valores depositados aos fornecedores e aos terceiros por eles indicados, em confronto com as notas fiscais respectivas, além de pagamentos a empresas de fomento mercantil desacompanhados dos contratos de cessão de crédito a que se refere o art. 288 do Código Civil e art. 127 da Lei de Registros Públicos. Em face disso, prolatou-se a Resolução n. 1098 (fls. 3077/3080) para que fossem tomadas as providências nela discriminadas, a saber:

- juntada da DIPJ da contribuinte, relativa ao ano-calendário de 2003;
- manifestação conclusiva da autoridade fiscal no sentido de a empresa ter ou não recebido os bens, além do registro contábil dos produtos a que se referem as quantias objeto de glosa, bem assim discriminação na planilha de fls. 1717/1729 de quais importâncias referem-se a pagamento direto a fornecedor e quais referem-se a pagamentos a terceiros beneficiários;
- manifestação conclusiva de que os depósitos bancários/pagamentos em importância diferente do que consta dos documentos fiscais referem-se efetivamente a ditos bens;
- intimar a contribuinte a apresentar documentação probatória de relação negocial entre os fornecedores dos produtos adquiridos e o beneficiário dos créditos;
- intimar a contribuinte a apresentar os contratos de cessão de crédito registrados relativamente às operações mantidas com empresas de fomento mercantil, em consonância com a legislação;
- verificação dos pagamentos por estimativa relativos ao IRPJ e CSLL efetuados no decorrer do ano-calendário de 2003.

Para tanto, na unidade de origem lavrou-se o Termo de Intimação Fiscal (fl 3011) em que a impugnante foi instada a apresentar os seguintes documentos:

- cópia do Livro Razão contendo lançamentos efetuados em contas de despesas ou de custos e de fornecedores;
- cópia das contas do Livro Razão em que foram contabilizados os descontos obtidos;
- cópia dos contratos de cessão de créditos, devidamente registrados, relacionados com pagamentos efetuados a empresas de fomento comercial;
- cópia da documentação comprobatória relativa a relação negocial ocorrida entre os fornecedores e os beneficiários dos créditos (terceiros);
- cópia dos comprovantes de pagamentos de diversas notas fiscais relacionadas no termo de intimação (fl. 3090);

- balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração de lucros e prejuízos acumulados;
- livros diário e razão;
- exibição dos documentos originais a que se referem as alíneas "c" a "e", antes descritas;
- livro registro de controle da produção e do estoque, ou sistema equivalente (arts. 383 e 388 do Decreto n. 4.544/2002), contendo a escrituração efetuada no decorrer dos meses de janeiro a dezembro/2003.

Em atendimento, apresentou a impugnante o expediente de fls. 3098/3100, que capeou cópias dos livros razão, de comprovantes de pagamentos de diversos fornecedores relacionados no termo de intimação, dos demonstrativos contábeis, dos livros diário e razão e planilhas dos controles de produção e estoques.

Alegou que não apresentara as cópias dos contratos de cessão de crédito em face de tratar-se de transações efetuadas entre terceiros, sem sua participação, o que torna a exigência inexequível, pois não dispõe de poderes para exigir sua apresentação.

Acrescentou que o título representativo das operações de compra e venda mercantil é a duplicata mercantil, que se transmite por endosso, a teor do que preceituam o Código Civil, art. 894, o art. 25 da Lei n. 5.474/1968 e o art. 8º do Decreto n. 2.044/1908.

Posteriormente a impugnante apresentou o expediente de fls. 3694 em que apresenta mais justificativas às indagações anteriormente efetuadas.

Integram os autos o termo de intimação fiscal lavrado em 25/05/2010, que notificou a sociedade empresária Cop. L. Print Formulários Editora Ltda. a apresentar cópias das autorizações para impressão de documentos fiscais (AIDF) n. 4358, 4610 e 5041, relativas à contribuinte Arkima Comercial Ltda., bem assim expediente desta que capeou cópias de referidas autor' . (fl. 3757/3763).

De posse das informações prestadas pela impugnante e à luz dos demais documentos que instruem os autos do processo, elaborou a autoridade fiscal o demonstrativo de fls. 3771/3783 que relaciona documentos fiscais relativos às despesas glosadas, com o detalhamento acerca dos valores pagos diretamente aos fornecedores e a terceiros indicados pelo contribuinte, além de destaque das diferenças entre os valores das operações, constantes das notas fiscais, e os que foram pagos.

Além do demonstrativo antes relatado a autoridade fiscal lavrou o documento de fls. 3783/3788 em que sintetizou informações constantes dos autos acerca das irregularidades verificadas quanto aos fornecedores.

Em resposta a parte dos quesitos enumerados na Resolução n. 1.098 (fls. 3077/3080) a autoridade fiscal aduziu o seguinte:

- no que diz respeito à manifestação conclusiva a que se refere a alínea "b" respondeu a autoridade fiscal que a impugnante "não apresentou o livro de registro de controle da produção e do estoque ou sistema equivalente. Forneceu tão somente uma planilha contendo a movimentação mensal do couro, o que restou, neste particular, prejudicada uma análise conclusiva." Procedeu-se à juntada de contas do

livro razão com o registro contábil das notas glosadas além da planilha de fls. 3771/3782;

- relativamente aos depósitos bancários, objeto da indagação formulada na alínea "c" da resolução, respondeu a autoridade fiscal que os elementos carreados aos autos permitem a tomada de decisão;

- quanto à apresentação de documentação comprobatória de relação comercial mantida entre os fornecedores dos produtos adquiridos e os beneficiários dos créditos, bem assim dos contratos de cessão de crédito registrados, relativamente às operações mantidas com empresas de fomento mercantil, consignou que a contribuinte, lastreada nas razões declinadas no expediente de fls. 3098/3100, não apresentara;

- acerca de pagamentos por estimativa relativos ao IRPJ e CSLL, efetuados no decorrer do ano-calendário de 2003, consignou que em consonância com a DIPJ apresentada, a base de cálculo dos tributos foi negativa e em consequência os valores declarados na DCTF de maio e julho de 2003 são indevidos.

Apresentou a contribuinte manifestação, autuada sob fls. 3801/3808, em que contesta, um a um, os registros levados a efeito pela autoridade fiscal, relativamente às empresas listadas nos esclarecimentos complementares.

Aduziu que as planilhas apresentadas no lugar do livro de registro de controle da produção e estoques tem por base a escrituração contábil e os custos de produção. Acrescentou que é suficiente verificar os volumes exportados para concluir que não seria possível se não houvesse o ingresso dos insumos (couros) respectivos.

Consta dos autos cópia do ofício n. 252/2010 do Juízo da Segunda Vara Cível da Comarca de Presidente Prudente que informa a administração tributária do deferimento de recuperação judicial pleiteada pela contribuinte (fls. 3093/3094).

A decisão recorrida está assim ementada:

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

*Exercício: 2003*

*EMPRESA INAPTA. CUSTOS OU DESPESAS. GLOSA. PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. Cabível o lançamento decorrente da glosa de documentos representativos de custos ou despesas, emitidos por empresa declarada inapta por inexistência de fato se restar incomprovado que o adquirente dos bens, direitos, mercadorias ou tomador do serviço efetuou o pagamento e recebeu os respectivos bens.*

*MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA. RECOLHIMENTO. FALTA OU INSUFICIÊNCIA. No caso de opção pela apuração anual do IRPJ, quando o sujeito passivo deixa de apurar e recolher as estimativas mensais, é cabível o lançamento da multa isolada.*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*Exercício: 2003*

*EMPRESA INAPTA. CUSTOS OU DESPESAS. GLOSA. PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. Cabível o lançamento decorrente da glosa de documentos representativos de custos ou despesas, emitidos por empresa declarada inapta por inexistência de fato se inexistir efetiva comprovação de que o adquirente dos bens, direitos, mercadorias ou tomador do serviço efetuou o pagamento e recebeu os respectivos.*

*MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA. RECOLHIMENTO. FALTA OU INSUFICIÊNCIA. Cabível o lançamento da multa isolada quando o sujeito passivo deixar de apurar e recolher as estimativas mensais*

*DILIGÊNCIA. PERICIA. REQUISITOS. O pedido de diligência ou perícia deve ser denegado se tiver sido formulado em desacordo com as prescrições legais, aliado à circunstância de estarem presentes nos autos elementos de convicção suficientes à adequada compreensão dos fatos.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento nos seguintes termos:

*(...) DO PEDIDO*

*Isto posto, protestando pelos doutos suprimientos de V.s S.s, por aditamento ao recurso e por outros esclarecimentos que se façam necessários, requer a recorrente:*

*a) Preliminarmente, sejam acolhidas as nulidades do lançamento e decisão recorrida, na forma requerida;*

*b) No mérito, ad argumentandum tantum, ainda que não sejam acolhidas as preliminares de nulidade do lançamento, e decisão recorrida, seja provido o seu recurso, em homenagem ao Direito e como medida da mais elevada JUSTIÇA;*

*c) Seja ainda decretada a improcedência da aplicação da multa isolada e da penalidade agravada, fazendo prevalecer, os fatos, a legislação, a jurisprudência, o bom senso, e a imparcialidade, norteadores da justiça administrativa.*

*(...)*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de imposição tributária baseada em glosa de valores lançados custo, relativos a documentos considerados inidôneos, circunstância que gerou lançamento de IRPJ e CSLL, capitulada no auto de infração respectivo, para o qual as impugnações apresentadas tecem idênticos argumentos.

A glosa de custos que fundamenta a presente exigência cinge-se à inidoneidade de notas fiscais de compras de insumos registradas na contabilidade da empresa autuada, proveniente de diversos fornecedores com os quais ela teria supostamente transacionado, referentes a empresas inativas, inexistentes de fato, não cadastradas na Secretaria da Fazenda do Estado e omissas no cumprimento de obrigações acessórias, mormente a entrega de DIPJ.

À luz do que consta do relatório produzido pela autoridade fiscal, autuado sob fls. 1730/1741, além de outros documentos que integram os autos, notadamente a planilha de fls. 3771/3782, constata-se a ocorrência dos seguintes fatos: a) pagamentos de fornecimentos de insumos a terceiros (cessionários) indicados pelos fornecedores (cedentes), cuja relação comercial (entre cedente e cessionário) não fora comprovada; b) pagamentos a fornecedores declarados inaptos, inexistentes de fato, não cadastrados na Secretaria da Fazenda Estadual.

Passo a apreciar as alegações recursais.

### Da preliminar de Nulidade do Procedimento Fiscal

A recorrente aduz em preliminar que (verbis):

*“(…)Entretanto, não pode a autoridade lançadora como fez, obstar o contraditório e a ampla defesa, lançando mão de uma fiscalização revelia do contribuinte, pois, assim fazendo, praticou cerceamento de defesa, direito e garantia constitucional, amplamente consagrado e inscrito no inciso LV, do artigo 5º da Carta Magna e antes reproduzido, tornando o lançamento NULO, de pleno direito.*

(…)

*Na hipótese destes autos, em absoluta preterição do direito de defesa da contribuinte, os ilustres fiscais autuantes acharam por bem investir na comodidade, no pouco caso, na parcialidade, deixando à margem todos elementos ofertados pela contribuinte, sem proceder o mais superficial exame, contrariando a legislação específica, a jurisprudência, mais que isso atropelando o bom senso e bem assim o direito da contribuinte.*

*Ademais, a contribuinte nem emitiu Nota Fiscal Irregular e nem se utilizou de Nota Fiscal Irregular. Essa situação reforça as razões da recorrente em relação ao mérito e quanto a nulidade, porquanto, se irregular ou inidônea fosse a Nota Fiscal,*

*o que se admite apenas por amor a argumentação, quem teria se utilizado mesma para vender o seu produto teria sido o fornecedor, contra quem eventualmente deveria ser promovido o lançamento. Ai sim, estaria o fisco cumprido regularmente a sua obrigação ao constatar o verdadeiro infrator. Mais uma vez passível de nulidade o auto de infração, até mesmo pela ilegitimidade passiva da contribuinte.*

*Destarte, uma vez comprometido o procedimento, resta prejudicada a contribuinte caracterizando assim cerceamento ao pleno direito de defesa, uma vez que não se revestiu o LANÇAMENTO FISCAL dos requisitos indispensáveis a sua validade, sendo passível de nulidade.*

*Como pode prosperar tal lançamento? O próprio fisco que dispõe de meios legais para obter todas as informações necessárias, sequer apreciou com a profundidade que o caso exige, quer os esclarecimentos, quer os livros, relatórios e outros documentos, hábeis e idôneos ofertados pela contribuinte em seu favor.*

*Assim sendo, não restando dúvida quanto a superficialidade do trabalho da fiscalização, não restando dúvidas quanto a idoneidade das Notas Fiscais, até mesmo porque o fisco não logrou produzir a menor prova em contrário, por não ter valorado objetivamente, nem com a profundidade que o caso exige, as notas fiscais e os fatos como efetivamente aconteceram e que serviram de base ao lançamento, ressalta-se o cerceamento ao pleno direito de defesa da recorrente, outra alternativa não resta aos ilustres julgadores, senão determinar a NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. É o que se requer.”*

A preliminar deve ser rejeitada de plano, isso porque o Decreto 70.235/1972 (PAF), que rege o processo administrativo fiscal, não estabelece normas ou procedimentos que a Fiscalização deve adotar durante a auditoria, visando garantir o “amplo direito de defesa do contribuinte”.

Essa direito é garantido exatamente a partir da lavratura de auto de infração, com observância do disposto no art. 10 do PAF e 142 do CTN, por servidor competente, contendo a perfeita descrição das infrações apuradas, o respectivo enquadramento legal, e os cálculos para determinação da exigência (se for o caso). Aqui tudo cumprido.

Logo, caso esse colegiado venha a concluir que não restou devidamente caracterizada ou comprovada a acusação fiscal, o correto é cancelar a exigência e não anular o procedimento.

**Falar do ato declaratório de inaptidão.**

### **Preliminar de nulidade da decisão recorrida.**

Aduz a recorrente:

*“(…) Não obstante o cumprimento das formalidades de praxe, a autoridade recorrida em sua decisão, preliminarmente transcrita, achou por bem indeferir a pretensão da então impugnante, sem conquanto apreciar o aditamento à impugnação, sob a égide do seguinte fundamento:*

*(…)*

*Mas o cerceamento do direito de defesa não se acha adstrito a nulidade aventada pela contribuinte. O pedido de perícia igualmente, como num passo de mágica, sem a menor justificativa plausível, foi indeferido por não preencher por atender o julgador, "ser prescindível, já que as provas podem ser produzidas por uma das partes e não há necessidade de conhecimento técnico especializado". Ora, esse pedido de perícia, fora formulado exatamente como recomenda a legislação de regência, artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 e alterações. O núcleo da questão, notas fiscais consideradas pelo fisco como inidôneas, exige uma prova. Exige um exame profundo. Exige um questionamento circunstanciado levando em consideração a efetiva entrega da matéria prima, o fornecedor, a pesagem, a placa do veículo condutor e o seu pagamento.*

(...)

*Esse ato arbitrário, desmotivado e insensível da autoridade julgadora de primeira instância, compromete seriamente os pilares de sustentação da decisão recorrida, recomendando de plano a decretação de sua nulidade, por consagrar o cerceamento do pelo direito de defesa, nos precisos termos da Constituição Federal, legislação de regência e jurisprudência administrativa.*

*Ademais, depois de não apreciar o aditamento à impugnação, a nulidade do auto de infração, o pedido de realização de perícia e, finalmente as razões da multa agravada, não há como deixar de acolher o CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA, que se questiona.*

*Pelo exposto, considerando as razões ofertadas na impugnação e no aditamento, requer seja decretada a nulidade da decisão recorrida, em homenagem ao direito e como medida da mais elevada JUSTIÇA.*

(...)"

Rejeito também essa preliminar. Isso porque, a DRJ converteu o processo em diligência antes do julgamento, inclusive para verificar questões aventadas pelo contribuinte em seu pedido de perícia. Após essa diligência foi reaberto o prazo para impugnação tendo o contribuinte se manifestado (fls. 3801/3808), sendo que a decisão recorrida apreciou essas razões aditivas.

Logo, se antes poderia haver dúvidas quanto a ocorrência de cerceamento, após essa diligência e a respectiva manifestação do contribuinte, a questão foi superada.

### **REJEITAR O PEDIDO DE PERÍCIA.**

#### **Mérito. Das empresas em situação irregular e da verdade material**

Afirma a recorrente:

“(...)

*Na hipótese vertente, a fiscalização, objetivando a redução do seu crédito prêmio, achou por bem impugnar parte substancial das Notas Fiscais de aquisição de couros, declarando-as inidôneas de plano sem proceder qualquer exame em relação a sua emissão, efetividade da compra, transporte, entrada das mercadorias, pagamentos, enfim, todos os elementos indispensáveis à determinação da idoneidade ou não do documento. Limitou-se, comodamente, pesquisar a regularidade de uma outra empresa no cadastro da Receita Federal, naquele*

*momento, não cogitando sequer de observar se na data em que a venda efetivamente foi realizada a empresa operava regularmente.*

*Mais a mais, a empresa não detém o poder de Polícia. O que interessa a impugnante é a qualidade do produto, seu estado e o preço. No momento que foi adquirido, recebido, pago, o fato de a empresa fornecedora se achar ou não com pendência na Receita Federal, compete a esta tomar as providências necessárias no sentido de impedir o seu funcionamento. Ora, adquirida a mercadoria esta transitou por postos fiscais de alguns Estados, recebida regularmente pela contribuinte que utilizou-se dessa matéria prima para produzir seus produtos de exportação. Fechado o círculo com a materialização no negócio, dúvida não resta a propósito da documentação fiscal.*

*Nesse sentido, o substancial, qual seja, a efetiva realização da aquisição da mercadoria, com a sua entrega e o recebimento do valor correspondente por quem de direito, ainda que alguma pendência viesse a existir por parte da empresa vendedora ou vendedor, não repercute na transação entre as partes. O poder público, força maior, dispõe dos meios legais para impedir que alguém irregular possa transacionar livremente. Essa é a sua responsabilidade. Isso implica dizer que a contribuinte não pode ser penalizada eventualmente pela utilização por parte de um determinado fornecedor de documento formalmente perfeito, operação comercial absolutamente realizada, simplesmente porque existe uma pendência sua no Cadastro de Pessoa Jurídica da Receita Federal. Não compete ao contribuinte indagar, antes da transação comercial se aquele fornecedor tem algum tipo de pendência com o fisco.*

*No momento em que os ilustres fiscais, tiveram a sua disposição não somente as notas fiscais carimbadas pelos postos fiscais por onde passaram, mas também a contabilidade, os pagamentos, controles de recebimento e estoque, destinação da matéria prima ao parque industrial e até mesmo o produto fabricado, poderiam, uma vez desenvolvido exame aprofundado, concluir, com absoluta segurança, que efetivamente aquelas notas se prestariam ou não ao lançamento. Presumir a inidoneidade de um documento, a partir de um simples indicio, extraído via internet, ou programa interno da DRF de Presidente Prudente, não impõe a menor segurança ao lançamento, ao contrário, o torna precário, insustentável, não resistindo ao mais superficial dos exames.*

*Consoante, se infere das razões desenvolvidas e da farta documentação carreada para os autos, o lançamento estruturado a partir de uma presunção ou conjectura de que uma ou outra nota apontada pelo fisco poderia ser inidônea, diante das substanciais provas apresentadas pela recorrente, não há como prosperar.*

*Para que não remanesça a menor dúvida quanto a fragilidade do lançamento, construído em conjecturas e a precariedade da decisão recorrida, a recorrente volta a ressaltar com especificidade as substanciais provas produzidas na fase de esclarecimentos e bem assim na impugnação que afasta de plano os fundamentos da exigência e bem assim a decisão de primeira instância, senão vejamos: (...)”*

Pois bem. Acerca da glosa dos valores lançados como custo de produção, oriundos de documentos fiscais cujas empresas foram consideradas inexistentes pela fiscalização, no que diz respeito à alegada efetividade das operações atestadas pelas papeletas de pesagem apresentadas pela contribuinte, há que se observar que elas por si só não são suficientes para amparar sua pretensão haja vista que os documentos fiscais respectivos foram tidos como inidôneos em decorrência de as empresas terem sido consideradas inaptas por

inexistência de fato, conforme dá conta o conjunto probatório acostado aos autos, notadamente as representações fiscais de empresa inapta que deflagraram os respectivos processos de inaptidão.

Ressalte-se, ademais, que na busca pela verdade material – princípio esse informador do processo administrativo fiscal –, a comprovação de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por prova única, direta, concludente por si só, ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo, uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, sendo perfeitamente regular a formação da convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem. É a consagração da chamada prova indiciária, de largo uso no direito.

A comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada, a qual, aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, coisa que, como se infere, dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.

Ao indício, isoladamente, pouca eficácia probatória é dada, ganhando ele relevo apenas quando, olhado conjuntamente com outros indícios, dá azo à convicção de que apenas um resultado fático seria verossímil; se do cruzamento de vários indícios se chega não a um resultado único, mas a mais de um, não se pode ter por comprovado o que quer que seja.

A prova indiciária é uma prova indireta que colima a demonstração da existência de um fato principal mediante a comprovação da ocorrência de fatos secundários ou indiciários, sendo que tal operação racional é uma presunção simples ou *hominis*, logicamente menos poderosa que a presunção legal. No caso vertente, há a ilação extraída de um fato conhecido ou *factum probatum* (elenco de indícios coligidos quanto às empresas fornecedoras) para ser alcançado o fato desconhecido ou *factum probandum* (emissão de notas fiscais inidôneas pelas empresas fornecedoras).

Em suma, a inidoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas fornecedoras é o fato desconhecido, a premissa maior do silogismo, que é alçada à luz da certeza mediante uma presunção simples ou *hominis*, tendo como ponto de partida a premissa menor, o elenco robusto de indícios coligidos (provas indiretas). A glosa dos custos lançados pela adquirente dos supostos bens é a consequência jurídico-tributária derivada de uma presunção relativa (*juris tantum*), admitidas as provas em contrário.

Provada por todos os meios juridicamente admitidos, incluído o empréstimo de provas de outra entidade tributante, no bojo de um processo de exigência tributária concernente à empresa adquirente de mercadorias, a inexistência de fato de uma empresa supostamente fornecedora ou a inexistência de fornecimentos específicos desta com elementos irrefutáveis como inexistência de fato do estabelecimento, empresa fictícia, ausência de comprovação do transporte de mercadorias, etc., constatadas em diligências, permite considerar a documentação fiscal como tributariamente ineficaz, independentemente da declaração de inaptidão em ato oficial adequado. Essa é a situação presente nos autos.

Se os elementos de prova figurarem no processo de imposição fiscal e forem suficientes para a caracterização de inidoneidade dos documentos fiscais, não é necessário que se aguarde a declaração de inaptidão pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal. O feito pode, em tais condições, ser apreciado, devendo, inclusive, ser levado em

conta o princípio da livre formação da convicção do julgador quanto à apreciação das provas constituídas, conforme preceitua o art. 29 do PAF.

Ainda que as alegações recorrente tivessem sido superadas, resta observar a guarida dada pela legislação para resguardar a boa-fé deve atender a duas premissas de ordem objetiva. São elas o efetivo pagamento do preço respectivo e o recebimentos dos bens correspondentes, tal como preceitua o parágrafo único do art. 82 da Lei n. 9.430, de 1996, que a contribuinte alega em sua impugnação.

*Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.*

No que se refere aos pagamentos efetuados a terceiros, arguiu a recorrente a efetividade das operações que respaldaram as cessões de crédito sob o argumento de que houve lastro negocial entre cedente e cessionário para suportar ditos negócios jurídicos.

Para compreensão do fato, registre-se que a imposição tributária decorreu de a contribuinte, devedora por compra a fornecedores, ter efetuado pagamentos a terceiros que com ela não mantiveram relação negocial, em atendimento de cessão de créditos que fornecedores seus teriam formalizado com outros beneficiários. Dessa forma, os pagamentos que deveriam ter sido feitos a fornecedores seus foram carreados para terceiros que com ela não mantiveram qualquer relação jurídica anterior.

Intimada a manifestar-se a contribuinte não justificou eventual relação negocial entre os beneficiários dos créditos e os fornecedores, apta a amparar referidos pagamentos que, diga-se de passagem, representam a maioria dos desembolsos efetuados.

Em que pese ao fato de a cessão de crédito independer da existência de negócio jurídico anterior (entre credor e outrem) que lhe dê lastro, indispensável no caso presente que se comprove a efetividade do negócio entre o cedente e o cessionário para que não se configure, sob a óptica do devedor (cedido), pagamento sem causa.

Nada obsta a que a devedora, no caso a contribuinte, realize pagamentos a terceiros por dívida mantida com fornecedores. Entretanto, é indispensável a comprovação da relação jurídica caracterizadora da obrigação que o fornecedor mantém com o terceiro beneficiário, sob pena de se caracterizar a hipótese de pagamento sem causa, conforme dito anteriormente.

No caso vertente, as considerações registradas nos esclarecimentos lavrados pela autoridade fiscal (fls. 3783/3788), que representam a síntese do que consta dos autos, originadas dos processos de inaptdão das diversas empresas clamam pela comprovação de relação jurídica apta a justificar referidos pagamentos.

Quanto à parte das glosas que se referem a pagamentos efetuados diretamente às fornecedoras, resta verificar se ocorreu o efetivo recebimento dos respectivos bens, tal como preceitua a legislação.

Os formulários apresentados pela impugnante registram lançamentos contábeis não se prestam a justificar o efetivo ingresso dos bens, pois apenas espelham o que consta dos documentos fiscais. Registre-se, a propósito, que no balanço anexado sob fls. 3662/3679 não há o lançamento da assinatura do responsável pela contribuinte, tampouco do contador responsável.

Tampouco pode-se considerar o controle de estoque que apresentou (fls. 3475/3510) como suficiente para comprovar o recebimento dos produtos, pois ele não traz o registro individualizado por nota fiscal de aquisição.

Nesse diapasão, entendo que é indispensável a apresentação do controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias, que se materializa nos registros lançados no Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, que se presta a auxiliar no referido controle, além de servir de fornecimento de dados para prestar informações à administração tributária.

Nada obsta a que seja substituído pelo controle permanente do estoque, se eventualmente dispuser de tal sistemática. Ambas estão reguladas nos arts. 383 e 388 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, que assim determina.

*Art. 383. O livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, destina-se ao controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias e, também, ao fornecimento de dados para preenchimento do documento de prestação de informações à repartição fiscal.*

*§ 1º Serão escriturados no livro os documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias, bem como os documentos de uso interno, referentes à sua movimentação no estabelecimento.*

*§ 2º Não serão objeto de escrituração as entradas de produtos destinados ao ativo fixo ou ao uso do próprio estabelecimento.*

*§ 3º Os registros serão feitos operação a operação, devendo ser utilizada uma folha para cada espécie, marca, tipo e modelo de produtos.*

(...)

*Art. 388. O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, e o comercial atacadista, que possuir controle quantitativo de produtos que permita perfeita apuração do estoque permanente, poderá optar pela utilização desse controle, em substituição ao Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, observado o seguinte:*

*I - o estabelecimento fica obrigado a apresentar, quando solicitado, aos Fiscos Federal e Estadual o controle substitutivo;*

Em suma, para atender ao requisito previsto na legislação e comprovar o recebimento dos produtos constantes das notas fiscais apresentadas pela contribuinte, é imprescindível o registro individualizado por documento e produto, o que a impugnante não fez.

Há que se observar que inexistente exata correspondência entre os valores pagos e aqueles constantes dos documentos fiscais.

Dessa forma, ausente pressuposto fático justificador de pagamento a terceiros por cessão de crédito e o efetivo recebimento dos produtos constantes dos documentos fiscais, além de falta de correspondência entre o valor das notas fiscais e dos pagamentos efetuados, não há reparo a ser feito ao lançamento tributário respectivo.

Por fim, quanto às aludidas glosas, sob a óptica processual, no que diz respeito à incumbência da prova na relação processual tributária, a idéia de *onus probandi* não significa, propriamente, a obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar, tratando-se antes de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível se obter o êxito na causa. O sujeito passivo, não tem a obrigação de produzir as provas, tão só incumbem-lhe o ônus. Contudo, à medida que ele se omite na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.

Nesse sentido, é imprescindível que as provas e argumentos carreados aos autos, visando refutar o procedimento fiscal, se revistam de toda força probante capaz de propiciar o necessário convencimento e, conseqüentemente, descaracterizar o que lhe foi imputado pelo Fisco.

#### Multa de ofício Isolada por falta de recolhimento das estimativas

No que tange a exigência da multa de ofício isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ, trata-se de matéria que já possui entendimento sedimentado, tal qual manifestei em diversas decisões no CARF, a exemplo do acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa transcrevo:

*MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.*

Transcrevo agora excertos do voto condutor daquele julgado:

No que tange a exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do IRPJ ou CSLL sobre estimativas, após o encerramento do ano-calendário, verifica-se que a penalidade foi aplicada com fulcro no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

*.Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de **falta de pagamento** ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”(...)*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I-- juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos (...)*

*IV - isoladamente, no caso de **pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do***

**art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;”** (Grifei)

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995*

Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada. O art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

*“Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.*

*§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:*

- a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;*
- b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário. (...)”*

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

Destaco trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105-139.794, Processo nº 10680.005834/2003-12, Acórdão CSRF/01-05.552, *verbis*:

*“Assim, o tributo correspondente e a estimativa a ser paga no curso do ano devem guardar estreita correlação, de modo que a provisão para o pagamento do tributo há de coincidir com valor pago de estimativa ao final do exercício. Eventuais diferenças, a maior ou menor, na confrontação de valores geram pagamento ou devolução do tributo, respectivamente. Assim, por força da própria base de cálculo eleita pelo legislador – totalidade ou diferença de tributo – só há falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido”.*

**Afasto pois a multa de ofício isolada concomitante.**

**Multa de ofício qualificada de 150%.**

Alega a recorrente:

“(…)

*Caso não sejam acolhidas as razões desenvolvidas pelo recorrente em relação a preliminar de nulidades do feito e quanto ao mérito - o que se admite apenas por amor à argumentação - não cabe prosperar a aplicação da multa de 150%, porquanto, restam contestadas todas as irregularidades apontadas pelo fisco, quer no auto de infração, Termos de Verificação e de Encerramento de Fiscalização e com especificidade, a PENALIDADE APLICADA.*

*Nesse caso, não há como se aplicar a penalidade agravada. Não houve fraude, não houve conluio e não houve falsificação de documentos. O contribuinte realizou suas operações comerciais de forma absolutamente regular. Comprou, pagou, transportou, deu entrada no seu estoque e promoveu a transformação dessa matéria prima e produtos de exportação. Se irregularidade existe em relação a empresa vendedora, cabe a ela arcar com a responsabilidade, assim como também cabe ao fisco a responsabilidade de impedir o seu regular funcionamento.*

*Ademais, como se observa da própria jurisprudência administrativa, a fraude não se presume, se prova. E a prova cabe a quem alega, no caso, o fisco. Na Hipótese dos autos, em momento algum o fisco produziu qualquer prova nesse sentido.*

*Ora, o lançamento em sua essência já fora levado a efeito com base em suposições, conjecturas e presunções, precário portanto.*

*Nesse mesmo diapasão, ainda que procedente fosse o lançamento sob exame— o que se admite apenas para argumentar — não teria cabimento a manutenção da penalidade agravada, 150%.*

*O crime não se presume, não pode se basear em indícios, SE PROVA. Esse, aliás, é o entendimento manso e pacífico desse Egrégio Conselho, consoante se depreende dos seguintes julgados:*

“(…)

Não podem prosperar as alegações da recorrente. Isso porque está sobejamente comprovado nos autos o procedimento doloso da contribuinte ao utilizar-se de notas fiscais inidôneas para acobertar suas operações de compra de produto para industrialização.

Consta dos autos, no Termo de Verificação Fiscal, fls. 1730 e seguintes, que Vitapelli Ltda. adquiriu de fornecedores matéria prima (couro verde) a ser utilizada no processo de fabricação. A Fiscalização, após análise das notas fiscais de compras e pesquisas aos sistemas corporativos da Receita Federal, bem como do SINTEGRA (sistema cadastral do fisco estadual de São Paulo), e mesmo na INTERNET, constatou que parte dos fornecedores encontravam-se em situação cadastral irregular por inexistência de fato, inatividade, omissão na entrega de declarações, não habilitação no sistema cadastral da secretaria de fazenda estadual (não habilitada no Sintegra) etc. A partir dessa constatação, realizaram-se diligências nesses fornecedores, verificando-se que a maioria deles era inexistente de fato, posto que não

se localizavam nos endereços informados como sendo seu domicílio tributário no cadastro do CNPJ.

O Recorrente refuta a conclusão a que chegou a Fiscalização quanto à inexistência de fato dos fornecedores. Consta dos TVF que a Fiscalização foi aos domicílios fiscais registrados no CNPJ e lá constatou que as pessoas jurídicas não existiam de fato. Providenciou também a circularização expedientes às secretarias de fazenda de diversos estados e municípios e requereu diligências a repartições fiscais em outras Regiões Fiscais, pela qual constatou que as pessoas jurídicas arroladas ou eram declaradas inaptas pelo Fisco Estadual, ou não estavam autorizadas a emitir documentação fiscal. As providências adotadas pela Fiscalização são plenamente suficientes e hábeis para as conclusões a que se chegou.

Nesse ponto, não se fale em exigência de que a Fiscalização diligencie a produção da prova que tocaria ao interessado produzir. Tratando-se de custos e despesas, deve o contribuinte fazer prova das condições e dos cumprimentos das condições e dos requisitos previstos em lei para a sua dedutibilidade. Diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. Já as perícias existem para que sejam dirimidas questões para as quais se exige conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impossível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Conforme já relatado, no curso da ação fiscal, a Fiscalização analisou os pagamentos amparados em notas fiscais emitidas por sociedades constatadas como inexistentes de fato. Apurou-se então que vários desses pagamentos foram feitos a terceiras pessoas, alegadamente, mediante autorização do fornecedor por via de "Cessão de Crédito". Intimados os fornecedores, pretensos cedentes do crédito, a confirmar a operação, nenhum se manifestou.

Os beneficiários desses pagamentos – pretensos cessionários de outra banda, não reconheceram qualquer relação comercial com o cedente, nem com o ora recorrente, razão pela qual as operações comerciais subjacentes às notas fiscais foram descaracterizadas e os créditos respectivos, glosados. Consta dos autos, por exemplo, a informação que os fornecedores Jadluc Indústria e Comércio de Couros Ltda. e Pro Boi Comércio Importação e Exportação Ltda., entre outros, cujas compras foram glosadas, foram intimados a informar se mantiveram relações comerciais com a Vitapelli, mas não houve resposta, provavelmente porque boa parte se trata de pessoa jurídica inexistente de fato. Essa conclusão acabou corroborada pelo fato de inúmeros pagamentos, em vez de ao fornecedor, terem sido efetuados a terceiras pessoas, sem autorização daquele.

Ora, não se olvide que a empresa adquiriu couro industrializou e vendeu. Porem, tais aquisições foram realizadas por outras formas não esclarecidas nos autos, sendo certo que as empresas... não tinha a menor condição de efetuar tais vendas e não as fizeram, muito menos receberam pelo fornecimento.

**Estou plenamente convencido de que o contribuinte utilizou-se de documentos inidôneos e escriturou operações fictas, tal qual conta da acusação fiscal, pelo que deve ser mantida a exigência da multa qualificada.**

Corroborando esse entendimento, a vejamos a ementa do acórdão 3102-00.840, proferido na sessão de 9/12/2010 de interesse da própria contribuinte:

*PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA Embora a peça impugnatória tenha sido enfática quanto à necessidade de complementar a instrução do processo, não logrou êxito em demonstrar a imprescindibilidade da providência, condição expressamente prevista no art. 18 do Decreto nº 70.235/72.*

*DOCUMENTOS OFERECIDOS POR EMPRESAS INAPTAS Não constam dos autos provas que possam desconstituir a presunção de inaptidão e, portanto, de inidoneidade da documentação.*

(...)

*Recurso voluntário desprovido.*

*Crédito tributário mantido”.*

É certo que outros colegiados, apreciando o mesmo conjunto probante, deram provimento ao recurso do contribuinte, sob o entendimento de que não poderia manter a glosa em face da inexistência de atos declaratórios de inaptidão das empresas fictas, a exemplo do acórdão 3803-003.339 . Ocorre que, à luz do art. 29 do Decreto 70.235/1972, na apreciação de prova o julgador pode formar livremente sua convicção.

No presente caso, repito, estou totalmente convencido de que as notas fiscais glosadas referem-se a operações inexistentes, sendo que o contribuinte agiu dolosamente no intuito de justificar com tais notas a entrada de insumos para industrialização.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a exigência da multa de ofício isolada concomitante com a multa proporcional.

(assinado digitalmente)  
Antônio José Praga de Souza