ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15940.720188/2012-13

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

Processo nº	15940.720188/2012-13
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1401-003.005 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de novembro de 2018
Matéria	IRPJ - LANÇAMENTO DE OFÍCIO
Recorrente	CURTUME TOURO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008
PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.
Indefere-se o pedido de perícia que deixe de atender os requisitos legais e que se refira à questão cuja elucidação dependa apenas de apresentação de documentos.
DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL. IRRF.
O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Regra do art. 173, I, do CTN.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.
OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. PAGAMENTO SEM CAUSA. REFLEXOS NO IRRF.
Estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.
ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA CUMULATIVAMENTE COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTO. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. ABSORÇÃO INTEGRAL. PROCEDÊNCIA
Tratando-se de lançamento de penalidade sobre um mesmo ato praticado, aplicável o princípio da consunção, segundo o qual o valor da penalidade imputada à infração mais grave absorve a penalidade imputada à infração menos grave até o limite daquele valor lançado.
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Caracterizado o intuito de fraudar o fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.
INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.
Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e de decadência. No mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso apenas para excluir a multa isolada aplicada em relação à ausência de pagamentos de IRPJ e CSLL por estimativa. Vencidos os Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Lizandro Rodrigues de Sousa e Luiz Augusto de Souza Gonçalves que lhe negaram provimento na íntegra.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia de Carli Germano, Claudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado).

Relatório

Peço *venia* aos colegas de turma para transcrever o relatório do acórdão do recurso voluntário anteriormente proferido.

> *A empresa recorreu do Acórdão nº 1440.860**,** exarado pela 3ª Turma da DRJ/RPO (fls. 2737/2756), que decidiu julgar integralmente procedente o lançamento tributário lavrado para a exigência de IRPJ e reflexos, relativos aos anos-calendários de 2007 e 2008, cuja ementa transcrevemos abaixo:*
>
> ***"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ***
> *Ano-calendário:2007, 2008*
> *GLOSA DE CUSTOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.*

A falta de comprovação da operação justifica a glosa de custos suportados por notas fiscais reputadas inidôneas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF
Ano-calendário:2007, 2008
OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. PAGAMENTO SEM CAUSA.
Estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2007
DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL. IRRF.
O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.
ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA.
O prazo decadencial para lançamento da multa isolada por falta de antecipação mensal do IRPJ e CSLL é o previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.
INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.
Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.
MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO.
É cabível a aplicação simultânea da multa isolada por falta ou insuficiência do recolhimento das antecipações mensais das estimativas e da multa proporcional ao tributo exigido no auto de infração.
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.
Caracterizado o intuito de fraudar o fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2007, 2008
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.
TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.
Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.
PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.
Indefere-se o pedido de perícia que deixe de atender os requisitos legais e que se refira à questão cuja elucidação dependa apenas de apresentação de documentos.
MULTA. EQUIDADE.
Falece competência às autoridades julgadoras para dispensar, por equidade, a multa devida.

SUSTENTAÇÃO ORAL.
Inexiste previsão legal, na esfera do julgamento administrativo de primeira instância, para oferecimento de sustentação oral.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido".

O relatório da DRJ pode ser assim sintetizado:

Contra a empresa foram lavrados os autos de infração que se prestaram a exigir o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica IRPJ e respectivos consectários legais, como também a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, ambos relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2007 e 2008.

A razão da autuação ocorreu em detrimento do entendimento por parte da autoridade autuante da existência de contabilização de documentos inidôneos, com consequente glosa dos custos da empresa. Neste sentido, também se exigiu o IRRF, incidente sobre pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas.

Relatou a autoridade fiscal no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal (definido pelo próprio fiscal como TVF) que, em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) 08105002010001849, constatou-se que durante o 3° e 4° trimestres do ano-calendário de 2007 e 1°, 2°, 3° e 4° trimestres do ano-calendário de 2008, a contribuinte se utilizou aquisições de insumos e despesas incorridas para obter benefícios fiscais do PIS e da Cofins, nos termos das Leis n° 10.637/02 e 10.833/03.

O agente fiscal constatou que a empresa/contribuinte adquiriu matéria prima do fornecedor de couro Rubens Batista do Amaral Rancharia nos anos-calendário de 2007 e 2008, no total de R$ 11.587.358,00.

Com informações fornecidas pela Secretaria da Fazenda Estadual SP, constatou-se que o fornecedor Rubens Batista do Amaral Rancharia foi declarado inexistente de fato desde o início das atividades, embasado no processo administrativo n° 10835.720681/201128, e que não houve contestação do citado contribuinte a respeito dessa declaração.

Feitos pagamentos pela empresa ao fornecedor Rubens Batista, mediante emissão de cheques que foram compensados na conta da contribuinte, mas não foram levados a efeito na conta do fornecedor, uma vez que, segundo os sistemas informatizados da RFB, não foi feito nenhum registro de Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) para aquele fornecedor.

Referidos pagamentos pelas supostas compras de couro foram feitos a Octávio Pellin Júnior, que não mantém relação empregatícia, laboral, autônoma ou societária com qualquer das partes (fornecedor e comprador).

A empresa/contribuinte declarou que os pagamentos foram efetivados ao Sr. Octávio, tendo em vista autorização do Sr. Rubens. Contudo, em algumas dessas autorizações não se tem o reconhecimento da assinatura do autorizante, conforme se vê nos pagamentos da nota 47312, de 18/02/2007, efetuados mediante emissão dos cheques 120709 e 120710, do Banco do Brasil.

Os valores relativos aos pagamentos efetivados à empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia, objeto das glosas dos pedidos de ressarcimentos do PIS e da Cofins, foram considerados pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou causa, sendo redutores de custo das mercadorias e produtos vendidos, dando azo a resultado tributável diferente do declarado pela contribuinte.

Tendo em vista a apropriação no custo de valores constantes de notas fiscais inidôneas, foi alterada a composição dos balancetes de redução/suspensão que embasaram a apuração do recolhimento por estimativa. Foram refeitos os cálculos e, consequentemente, nos meses em que foi apurado resultado positivo, foram cobrados valores relativos à multa isolada do IRPJ e CSLL, na forma prescrita no art. 44 da Lei n° 9.430/96.

Foram lançados o IRPJ, a CSLL e IRRF com exigência da multa de 150%, tendo em vista a utilização de notas fiscais inidôneas como custo. Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais.

A empresa/contribuinte ingressou com impugnação.

Alegou que ocorreu a decadência com relação ao período anterior a 27/12/2007, data em que teve ciência da autuação.

Alegou glosa indevida das competências de janeiro a junho de 2007 por terem sido excluídos pagamentos indevidos feitos pela impugnante à empresa "Rubens" no período de janeiro a abril de 2008. Acontece que nos Termos de Verificação e Conclusão Fiscal, no item VII, foram relacionadas como excluídas somente as notas fiscais emitidas a partir de 02/07/2007, mais especificamente a partir da nota fiscal n° 64.164.

Alegou que os valores glosados pelo autuante a título de IRPJ, CSLL e IRRF ou utilizados para recálculo da base estimada para aplicação da multa regulamentar pelo não recolhimento do IRPJ e CSLL estimados relativos ao período de janeiro a junho de 2007 não foram identificados pelo fisco, sendo, assim, ilegal a glosa.

Alegou que a prova da acusação, em especial a clara delimitação dos fatos que estão ensejando a cobrança de imposto ou aplicação de multa, cabe ao fisco sob pena de insubsistência da autuação, já que impossibilita a defesa da contribuinte, cerceando o seu direito de defesa e afrontando os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Isto ocorreu em razão da cobrança dos tributos ou recálculo da base estimada no período de janeiro a junho de 2007.

Alegou que os pagamentos efetuados à empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia pelas aquisições de mercadorias foram efetivamente realizados.

Alegou que o fundamento do fisco foi dizer que o fornecedor foi declarado inexistente de fato através do processo n° 10835.720681/201128, sendo este fato de completo desconhecimento da empresa até porque o fisco não juntou tal documento aos autos.

Alegou que o agente fiscalizador falou em diligências, citou a empresa "Rubens", a falta de declarações do imposto de renda pessoa jurídica, mas não juntou qualquer prova documental, tendo juntado somente uma declaração assinada pelo Sr. Rubens informando que os documentos solicitados estavam em poder do fisco estadual e que ele paralisou suas atividades a aproximadamente 5 anos.

Alegou que a declaração do Sr. Rubens confirmaria que a empresa dele operava e quanto ao prazo de aproximadamente 5 anos, tal prazo foi colocado de maneira genérica, já que as operações feitas com o impugnante até abril/2008, ou seja, 4 anos antes, estavam todas amparadas por notas fiscais emitidas pela empresa Rubens e tiveram seus pagamentos retirados pelo próprio Sr. Rubens ou por terceiro para o qual havia notificação de cessão. À fl. 25 do parecer do Fisco Estadual consta que foram encontradas, na sede da empresa Rubens, cópias de cheques emitidos pela contribuinte e comprovantes de depósitos na conta corrente da mesma, o que ratifica a veracidade das operações entre as empresas.

Alegou que a autuação está desprovida de qualquer prova, já que somente cita processos, diligências e outros documentos sem trazê-los aos autos do presente processo administrativo. E que a declaração de inexistência no âmbito federal somente ocorreu em 11/05/2012, quase cinco depois dos anos-calendário fiscalizados.

Alegou que durante todo o período em que adquiriu mercadorias da citada empresa, sua situação cadastral era de Ativa e Habilitado, conforme se comprova das consultas efetuadas no Sintegra em 06/10/2006, 17/10/2007 e 03/03/2008, sendo todas anteriores às operações (fls. 2180/2182).

Alegou que as mercadorias entraram no estabelecimento da impugnante, tendo as notas fiscais sido registradas no "Registro de Entradas". O próprio autuante, à fl. 8 de seu termo de verificação e conclusão fiscal relativo a glosa de créditos, afirmou que as operações de exportação relativas às mercadorias objeto do crédito analisado efetivamente ocorreram. Se ocorreu exportação é conclusão lógica que o couro comprado dos fornecedores, entre eles da empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia, efetivamente entrou no estabelecimento da impugnante, a fim de serem curtidos e, posteriormente, comercializados.

Assim, seria ilegal a glosa dos custos de aquisição dessas mercadorias.

Alegou que os pagamentos estão comprovados pelos documentos anexados, efetuados por meio de emissão de cheques da própria impugnante entregues para Rubens ou de pessoa por ela indicada, sendo emitido o competente recibo de retirada do cheque e quitação da duplicata. O fato de tais cheques não terem sido supostamente depositados na conta do fornecedor não é motivo legal para a afirmação de que se trata de pagamentos sem comprovação ou causa, já que o art. 82, parágrafo único da Lei n° 9.430/96 exige a prova de que o pagamento ocorreu e não de que o pagamento ocorreu para o próprio fornecedor.

Alegou que não prospera a alegação do fisco de que a cessão de crédito feita pela empresa "Rubens" ao Sr. Octávio não seguiu os ditames legais. Competia ao autuante solicitar à empresa Rubens ou ao cessionário a apresentação dos termos de cessão de crédito que formalizaram entre si, não podendo presumir que tais documentos não existiam.

Alegou que é ilegal a cobrança do IRRF, pois os pagamentos ocorreram como decorrência das notas fiscais da empresa "Rubens" e isto vem provado pela contabilidade.

Alegou que é ilegal a imposição da multa isolada pelo não recolhimento do IRPJ e CSLL estimados quando já findo o respectivo exercício em que não foram recolhidos.

Ora, se a base para a incidência da multa isolada é o valor da antecipação, com o final do exercício e apuração do real valor devido a título de IRPJ e CSLL, tal base já não existe mais.

E como já foi exigida a multa sobre o IRPJ e CSLL devidos no final do exercício, não se pode aplicar a multa sobre o valor das estimativas não pagas, já que os valores estimados não são tributos autônomos e definitivos.

Alegou que há erro de fundamentação na aplicação da multa de 150%, vez que o fisco afirmou que a empresa havia utilizado notas fiscais da empresa "Rubens" para buscar ressarcimento do PIS e da Cofins, bem como aproveitar tais valores como custos em suas declarações do IRPJ, apurando lucro tributável menor que o efetivamente devido, o que culminou em prejuízo para a Fazenda Pública Federal. Segundo o art. 44 da Lei n° 9.430/1996, para aplicação da referida multa deve ficar configurado o evidente intuito de fraude, no intuito doloso de suprimir ou retardar o pagamento de tributo. Dessa forma, a multa deveria ser reduzida ou relevada.

Solicitou a realização de perícia contábil, para se provar a entrada das mercadorias adquiridas no estabelecimento da impugnante, bem como seus pagamentos.

Também, requereu o direito de realizar sustentação oral perante o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A DRJ proferiu voto, aduzindo suscintamente que:

"Decadência.
(...)
Por conseguinte, efetuado o pagamento antecipado do imposto a que se refere o art. 150 do CTN, sem dolo, fraude ou simulação, e a Fazenda Pública não vier, dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, expressamente homologar o lançamento, este será considerado tacitamente homologado, e definitivo e bom o pagamento antecipado.

Há que se observar, entretanto, que o prazo à homologação, de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, não se aplica, de qualquer forma, à espécie dos autos por estar caracterizada a ocorrência de fraude, como ficará demonstrada mais adiante na análise da multa qualificada, o que desloca a contagem do prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN, iniciando a sua contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Quanto ao IRPJ e CSLL em que houve apuração anual do tributo, o fato gerador ocorreu em 31/12/2007, iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 01/01/2009, encerrando em 31/12/2013.

Com relação ao IRRF, cujo fato gerador mais antigo é o mês de janeiro de 2007, verifica-se que a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2008 e encerrou-se em 31/12/2012.

Tendo a ciência dos autos de infração ocorrido em 27/12/2012, verifica-se que não ocorreu a decadência do direito de lançar o IRPJ, CSLL e o IRRF.

Quanto à multa isolada aplicada sobre a insuficiência de pagamento das estimativas de julho a dezembro de 2007, aplica-se a regra geral da decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN, iniciando a contagem do prazo de decadência em 01/01/2008 e encerrando-se em 31/12/2012.

Uma vez que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 27/12/2012, não se acolhe a arguição de decadência.

Cerceamento do Direito de Defesa.
A contribuinte alega que o processo n° 10835.720681/201128 é de total desconhecimento da impugnante, já que não foi acostado ao presente processo, não podendo ser utilizado como prova para eventual autuação, pois não lhe foi oportunizado seu contraditório.

(...)

Constam no processo todas as informações dos fatos ocorridos e das constatações feitas pela fiscalização que levaram à declaração de

inexistência de fato da empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia (processo n° 10835.720681/201128).

A contribuinte teve acesso a todas as informações constantes dos autos e não houve restrição ao seu direito de contestar a exigência lançada ou de apresentar provas, como se percebe pelo teor e pela tempestividade de sua impugnação, que revela que houve pleno conhecimento dos termos da autuação e da infração que lhe foi imputada.
(...)
Com relação à alegação de que houve glosa indevida das competências de janeiro a junho de 2007 e foram excluídos supostos pagamentos indevidos feitos pela impugnante à empresa "Rubens" no período de janeiro de 2007 a abril de 2008, bem assim que, nos Termos de Verificação e Conclusão Fiscal, no item VII, foram relacionadas como excluídas somente as notas fiscais emitidas a partir de 02/07/2007, é improcedente.

Constam às fls. 116 a 556 as cópias das notas fiscais inidôneas e dos pagamentos efetuados no período de janeiro a junho de 2007, cujos totais mensais foram relacionados no TVF às fls. 2002, 2095/2097 e nos demonstrativos de fls. 2011/2012. Neles foram especificados os valores das supostas aquisições que foram glosados e o cálculo das estimativas não recolhidas.

(...)
Mérito.
No mérito, trata-se de analisar glosa de custos em face de a contribuinte ter se utilizado de notas fiscais inidôneas e de tributação de pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou de sua causa.

Consta no presente processo que a Secretaria da Fazenda Estadual, mediante o cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão Domiciliar autorizado pela justiça, obteve documentos que comprovam que no local declarado como sede da empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia o seu titular mantém escritório no qual gera pseudo-empresas com atividade de frigorífico e/ou de comercialização de carne bovina e demais produtos e subprodutos do abate, cujos impressos de notas fiscais se prestam a acobertar operações de venda de carne e de couros bovinos efetivamente realizadas por terceiros e a transferir crédito de ICMS para os estabelecimentos destinatários de forma que os verdadeiros titulares das operações permanecem no anonimato e sem a responsabilidade pelos tributos estaduais e federais incidentes.

Tal situação foi devidamente comprovada por inúmeros documentos apreendidos pelo fisco no curso de ação fiscal empreendida, conjuntamente com o Ministério Público Estadual e com a Polícia Civil, junto ao estabelecimento do contribuinte Rubens Batista do Amaral Rancharia, bem assim na residência do seu titular e na sede do estabelecimento comercial não inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, situado no sítio Estrela de Davi, no município de Pirapozinho SP., que tem como sócio e administrador o Sr. Octávio Pellin Júnior. (grifo nosso)

A empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia não exercia efetivamente a atividade declarada em seus registros comerciais e fiscais (frigorífico, abate de bovinos), mas sim a de emitir documentos fiscais para acobertar operações com mercadorias realizadas por terceiras empresas, recebendo, para tanto, vantagem financeira indevida representada por pagamento de determinada importância por parte da empresa adquirente do referido documento fiscal. (grifo nosso)

Os documentos apreendidos demonstram as formas utilizadas para remunerar o Sr. Rubens Batista do Amaral pela emissão e fornecimento de notas fiscais em seu nome, as quais eram utilizadas pelo estabelecimento não inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, pertencentes a Octávio Pellin Júnior e Luiz Fernando de Oliveira, controladores da empresa de fato, denominada Mega Couros Campany.
(...)
(...) Citada fornecedora, apesar de ter movimentado expressivo volume de mercadorias nos anos fiscalizados, não possui e jamais possuiu em seu nome qualquer tipo de veículo de carga, que fosse utilizado no transporte dessas mercadorias, como era de se esperar. (grifo nosso)

O Sr. Rubens Batista do Amaral, titular da fornecedora Rubens Batista do Amaral Rancharia, participou do quadro societário da "empresa" Frigorífico São Matheus Ltda. (posteriormente alterada para Card Alimentos Ltda.), a qual, apesar de ter sua inscrição estadual cassada, a partir de 03/10/2001, em face da comprovada simulação de existência do estabelecimento, continuou a emitir notas fiscais para supostas operações de compra e venda de mercadorias. (grifo nosso)
(...)
Tem-se, assim, que há elementos suficientes nos autos que atestam a inidoneidade da documentação fiscal emitida pela empresa fornecedora da contribuinte. (grifo nosso)

Em geral, provada, por todos os meios juridicamente admitidos (circunstâncias constatadas em diligências/fiscalizações ou por consulta em sistemas informáticos), a inexistência de fato de uma empresa supostamente fornecedora com elementos probatórios relevantes, a documentação fiscal pode ser afastada como tributariamente ineficaz, independentemente da declaração de inidoneidade em ato oficial adequado (provocada por representação fiscal elaborada pelo agente fiscal).

Se os elementos de prova forem suficientes para a caracterização da inidoneidade dos documentos fiscais, não é necessário que se aguarde a declaração de aptidão pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal. O feito pode, em tais condições, ser imediato, devendo, inclusive, ser levado em conta o princípio da livre formação da convicção do julgador quanto à apreciação das provas constituídas (PAF, art. 29).

No presente caso, ficou cabalmente constatado, por meio de diligências/fiscalizações feitas pelos fiscos estadual e federal e por

documentos apreendidos (não somente por declaração feita pelo titular da empresa Rubens Batista do Amaral Rancharía), que a suposta fornecedora, apesar de ter emitido documentos que indicavam a movimentação de expressivo volume de mercadorias, mantinha apenas um escritório e não tinha condições para se constituir num estabelecimento frigorífico. (grifo nosso)

Dessa forma, embora a citada empresa tenha sido declarada inexistente de fato em 2012, ficou comprovado que as notas fiscais desta não correspondiam à efetiva movimentação de mercadorias, cabendo à contribuinte, como adquirente das notas fiscais emitidas pela fornecedora contra a qual constam provas específicas da inidoneidade no período fiscalizado, o ônus de provar que a operação de compra efetivamente ocorreu. (grifo nosso)

A contribuinte seria, em princípio, terceiro interessado no que tange à empresa emitente de notas fiscais inidôneas; contudo, a impugnante é o sujeito passivo contra o qual foi formalizada a exigência em cujo processo sobejam provas diretas e indiretas (indícios). Entretanto, como se trata de uma presunção legal relativa (juris tantum), que admite prova em contrário, a imposição poderia ser fulminada com a comprovação do pagamento e da internação das mercadorias. O que não ocorreu no presente caso. (grifo nosso)

Da análise dos documentos apresentados na impugnação (doc.05) a única conclusão a que se chega é que houve a saída do numerário da conta corrente da contribuinte, como se vê dos extratos juntados ao processo. Os demais são documentos produzidos pela própria contribuinte (cópia de cheques, recibo de retirada de cheque, recibos, etc.) que não se prestam para fazer a comprovação do destinatário dos pagamentos e de que a operação de compra efetivamente ocorreu.

A contribuinte alega que as mercadorias efetivamente entraram em seu estabelecimento, tendo as notas fiscais sido registradas no livro Registro de Entradas (doc.02) e Registro de Inventário (doc.03).

Ora, o simples registro contábil das indigitadas notas fiscais não é suficiente. Não basta avaliar os registros da transação nos livros da contribuinte. É imprescindível a comprovação da efetividade das operações, do transporte das mercadorias, da sua entrada em seu estabelecimento e sua utilização no processo produtivo.

Toda a transação pode, com base em documentação não eficaz, ser escriturada perfeitamente, sem erros ou vícios, mas o que se discute aqui é que, sendo a documentação ineficaz, a escrituração não é apta a surtir efeitos, a menos que a empresa comprove a operação e a entrada destas mercadorias em seu estabelecimento e seu destino. Os registros contábeis não provam o fato que deu suporte a eles.

Ao contrário do que afirma a contribuinte, à fl. 25 do relatório do fisco estadual, consta que foram encontradas no estabelecimento comercial sem inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS (Mega Couros Company) não somente cópia de cheques emitidos pelo Curtume Touro tendo como beneficiária a empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia, mas também demonstrativos de pagamentos realizados à citada empresa pelo fornecimento de notas fiscais para acobertar operações de saídas de mercadorias, com menção de datas, notas fiscais, romaneios e valores. (grifo nosso)

Quanto à alegação de que o próprio autuante afirma, no termo de verificação e conclusão fiscal relativo a glosa de créditos, que as operações de exportação efetivamente ocorreram, é improcedente. Verifica-se que o fisco apenas declarou que foram confirmados os registros de exportação efetuados no período analisado. Não se afirmou que as mercadorias que se diz adquiridas de Rubens Batista do Amaral Rancharia efetivamente entraram no estabelecimento da contribuinte.

No que se refere aos pagamentos efetuados a terceiro, intimada a manifestar-se,a contribuinte não justificou eventual relação de negócio entre o beneficiário dos créditos e a fornecedora, apta a amparar referidos pagamentos.

Nada obsta a que os fornecedores solicitem que os pagamentos sejam carreados a terceiros. Em que pese o fato de a cessão de crédito independer da existência de negócio jurídico anterior (entre credor e outrem) que lhe dê lastro, é indispensável que se comprove a efetividade do negócio entre o cedente e o cessionário para que não se configure pagamento sem causa, sob a óptica da contribuinte, que figura na relação como devedor (cedido).

Há que se registrar que as cessões de crédito, para ter eficácia perante terceiros, nos termos do art. 288 do Código Civil, reclamam sejam celebradas por instrumento público ou, no caso de instrumento particular, deverão conter os elementos referidos no art. 654, § 1° daquele diploma legal, a saber":

"Art. 288. É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do § 1° do art. 654.
Art. 654. Todas as pessoas capazes são aptas para dar procuração mediante instrumento particular, que valerá desde que tenha a assinatura do outorgante.

§ 1o O instrumento particular deve conter a indicação do lugar onde foi passado, a qualificação do outorgante e do outorgado, a data e o objetivo da outorga com a designação e a extensão dos poderes conferidos".

"Ademais, para que os efeitos de tais transações transcendam as partes contratantes e sejam oponíveis a terceiros, é condição indispensável que

sejam lançados no Registro de Títulos e Documentos, a teor do que prescreve a Lei de Registros Públicos":

"Art. 127. No Registro de Títulos e Documentos será feita a transcrição:

I - dos instrumentos particulares, para a prova das obrigações convencionais de qualquer valor;
(...)
Art.129.
Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:
(...)
(9°) os instrumentos de cessão de direitos e de créditos, de subrogação e de dação em pagamento".

"No caso presente, da documentação acostada ao processo constata-se existirem simples documentos de transferência, desprovidos dos requisitos anteriormente enumerados, o que não permite sua aceitação.

Não é usual ou razoável que a maioria da movimentação de pagamentos se dê com relação a terceiros. Nada impede que a contribuinte realize pagamentos a terceiros por dívida mantida com fornecedores. Entretanto, no caso presente, os fatos constatados clamam pela comprovação de relação jurídica apta a justificar os referidos pagamentos.

Dessa forma, ausente pressuposto fático justificador de pagamento a terceiros por cessão de crédito e a comprovação do efetivo recebimento dos produtos constantes dos documentos fiscais, não há reparo a ser feito ao lançamento tributário respectivo.

Cabe, ainda, acrescentar que, em momento algum, se exigiu que a impugnante fiscalizasse a fornecedora. O Fisco deixou bem claro, quando formulou a acusação, que a empresa deduziu indevidamente custos, em razão da inexistência real das operações consignadas nas notas fiscais emitidas pela referida empresa. Tendo o autuante constatado irregularidades, cabe à empresa compradora (impugnante) comprovar a efetividade das operações, bem assim seu pagamento".

Triutação na fonte.
Quanto à tributação do imposto de renda na fonte, dispõe a Lei n° 8.981/1995:
"Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.
§ 1° A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2°, do art. 74 da Lei n° 8.383, de 1991". (grifou-se)

(...)
"A previsão do § 1° do citado artigo trata da tributação dos beneficiários dos rendimentos por meio da cobrança do imposto exclusivo na fonte, por ocasião do pagamento. Por isso, a contribuinte, tendo se utilizado de notas fiscais inidôneas para reduzir a base de cálculo do IRPJ e CSLL, mediante utilização de custos provenientes de pagamentos sem causa, sujeitou-se a lançamento de ofício, (i) na condição de contribuinte, relativo à diferença do IRPJ e CSLL decorrentes da glosa de custo, e (ii) na condição de responsável, ao imposto de renda retido na fonte correspondente a pagamento realizado.

In casu, a própria impugnante não contesta tenha havido saída de numerário da pessoa jurídica. Como tais saídas não se destinaram, pelos motivos já aqui mencionados, ao "fornecedor" Rubens Batista do Amaral Rancharia ou seja, houve pagamentos, mas não se comprova a operação ou a sua causa , restou à fiscalização exigir o imposto que deveria ter sido retido na fonte, em conformidade com o disposto no art. 61 da Lei n.° 8.981, de 1995.

Multa de Ofício. Multa Isolada.
Quanto à alegação de que a aplicação da multa isolada é ilegal, cabe transcrever a Lei n° 9.430, de 1996, art. 44:
(...)
A legislação transcrita é bastante clara a respeito da obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa, estabelecendo a multa pelo descumprimento dessa obrigação, na forma do inciso II, b, da lei acima citada.

Deve-se registrar que a hipótese de incidência de cada uma das multas é distinta. A da multa isolada é a falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais devidas, ainda que se apure prejuízo fiscal ao fim do ano-calendário, e a da multa proporcional é o lançamento de ofício do valor anual do IRPJ e CSLL que deixaram de ser recolhidos.
(...)
Multa qualificada.
A fiscalização procedeu a glosa de custos, em virtude da constatação de contabilização de documentos inidôneos, referentes a aquisição de mercadorias de empresa considerada inidônea, por inexistência de fato.

Durante a fiscalização, a contribuinte foi intimada a comprovar a realização das operações discriminadas nas citadas notas fiscais inidôneas e deixou de produzir a prova da entrada dos bens no estabelecimento, além dos respectivos pagamentos à suposta fornecedora". (grifo nosso)

Dispõe o art. 82, parágrafo único da Lei n° 9.430, de 1996:

"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"*** *(grifei).*

"Assim, ficando comprovada a inidoneidade das notas fiscais em questão, é ônus da contribuinte provar os pagamentos e o efetivo transporte e ingresso das mercadorias no seu estabelecimento. A mera escrituração das aquisições não é suficiente para provar o ingresso dos bens adquiridos nas dependências da empresa e o seu pagamento". (grifo nosso)

"Na fase impugnatória, a contribuinte também não apresenta qualquer documentação, se limitando a fazer alegações de que a empresa, à época dos fatos, tinha situação cadastral Ativa e Habilitado.

Cabe esclarecer que este fato não desobriga a contribuinte de fazer a comprovação da efetiva operação, do ingresso das mercadorias no seu estabelecimento, bem como do seu efetivo pagamento.

Tendo se utilizado de notas fiscais irregulares, não correspondentes à efetiva operação de compra de mercadorias, não há como acatar a alegação da contribuinte, ficando configurada a sua intenção de burlar a Administração Tributária, diminuindo ou eliminando débitos tributários, mediante o aproveitamento de custos fictícios, comportamento que sem dúvida se amolda às figuras da sonegação e da fraude, nos termos em que descritas nos art. 71 e 72 da Lei n.° 4.502, de 1964. Correta, portanto, a autoridade autuante ao aplicar a multa na forma qualificada (150%). (grifo nosso)

Quanto à solicitação de cancelamento ou redução da multa, por aplicação do princípio da equidade, é descabida, pois trata-se de multa de natureza punitiva e não moratória, cujos percentuais não são arbitrados pela autoridade administrativa. Decorrem de expressa previsão legal.
(...)
Inconstitucionalidade.
Quanto às alegações de inconstitucionalidade da multa, os protestos da impugnante não se prestam para pautar a decisão deste colegiado, que tem sua atividade completamente vinculada à legislação vigente que rege a matéria objeto do procedimento fiscal impugnado. Isto porque não compete à autoridade julgadora afastar o direito positivado sob pretexto de alegados vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade na sua gênese.
(...)
Perícia.
Quanto ao pedido de perícia, o PAF, art. 16, IV e §1°, alterado pela Lei n° 8.748, de 9 de dezembro de 1993, determina que todo pedido de perícia deve indicar os motivos que o justifiquem e o perito do sujeito passivo. Caso contrário, o pedido deve ser considerado não formulado. Portanto não tem efeito o pedido de perícia da empresa.

Ademais, a perícia é dispensável para o deslinde do presente julgamento, uma vez que se trata de matéria de prova a ser feita mediante a juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete à própria interessada.

Tributação reflexa.
Com relação ao auto de infração reflexo (CSLL), sendo decorrente da mesma infração tributária que motivou a autuação relativa ao IRPJ (lançamento principal), deverá ser aplicada idêntica solução, em face da estreita relação de causa e efeito, até porque não foram trazidos pela impugnante argumentos específicos contra esses lançamentos. Nesse sentido, a Lei n° 9.249, de 1995, estabelece em seu art. 24 e § 2o:
(...)
Sustentação Oral.

Quanto à solicitação para fazer sustentação oral, cumpre esclarecer que não existe, no âmbito da legislação processual tributária, previsão para a apresentação de defesa oral em julgamento de primeira instância. A manifestação do interessado se dá, tão somente, por escrito, nos termos do art. 15 do Decreto n° 70.235, de 1972, a saber:
(...)
Indefere-se, pois, o pedido, que deve ser feito ao Carf se for apresentado recurso.

Conclusão.
Diante do exposto, voto por considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário tal como lançado".

Intimada em 10/04/2013 (fl. 2767), em 09/05/2013, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 2769 e segs.), o qual pode ser assim resumido:

Que a decisão prolatada é completamente nula pois, mesmo demonstrado a sua necessidade, entendeu a Turma Julgadora em indeferir o pedido de perícia devidamente formalizado pelo recorrente.

Quanto a decadência, restando claro a inexistência de fraude por parte do recorrente, aplica-se no presente caso a norma prevista no artigo 150, §4°, do Código Tributário Nacional, que prescreve que o prazo decadencial de 05 (cinco) anos é contado do fato gerador.

Cerceamento de defesa, já que referido processo administrativo (10835.720681/2011-28) é de total desconhecimento pelo recorrente, tanto que sequer fora acostado ao presente processo administrativo, não podendo, assim, ser utilizado com prova para eventual autuação, já que não foi oportunizado seu contraditório.

Quanto a indevida glosa das competências de janeiro a Junho de 2007, não procede as alegações constantes na decisão atacada de que as mesmas são de conhecimento do recorrente. Conforme claramente explicado em sede de impugnação, o "Termo de Verificação e Conclusão Fiscal" elaborado pelo agente fiscalizador para dar suporte fático à autuação efetuada, mais

precisamente no item VII, ao elencar as notas fiscais que estariam sendo objeto de exclusão, o fez somente com as notas fiscais emitidas a partir de 02/07/2007, mais especificamente a partir da nota fiscal n° 64.164. O lançamento fiscal se dá com a lavratura do auto de infração, e somente o que nele está descrito é que será alvo de glosa e cobrança.

Por consequência, também é insubsistente a exclusão como custo dos supostos pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou causa relativa ao período de 01 de Janeiro de 2007 a 30 de Junho de 2007 para apuração do recolhimento por estimativa do IRPJ e CSLL, devendo os Demonstrativos efetuados pelo agente fiscalizador serem refeitos

.

Quanto mérito, volta a afirmar que a fiscalização não juntou qualquer prova de fiscalização por ela realizada que evidenciasse a inexistência da empresa Rubens.

Sobre o parecer do Fisco Estadual, reafirma que nele consta que, na sede da empresa Rubens, foram localizadas cópias de cheques emitidos pelo Curtume Touro e Comprovantes de depósitos na conta corrente do mesmo, o que ratificaria a veracidade das operações entre a recorrente e a empresa declarada inexistente.

Reafirma que efetuava consulta da referida empresa no site da Receita Federal e no SINTEGRA/ICMS do Estado de São Paulo, sobre a situação cadastral dos fornecedores, e que durante todo o período em que mantiveram negócios, a empresa Rubens Batista do Amaral – Rancharia constava nos cadastros como Ativa e Habilitada (consultas efetuadas no Sintegra em 06/10/2006, 17/10/2007 e 03/03/2008 – fls. 2180/2182)).

Que, as mercadorias deram efetiva entrada no estabelecimento da Recorrente (conforme registro de inventário disponibilizado), que os registros são sim provas do recebimento das mercadorias, já que são documentos exigidos em lei e cumulados com o controle de estoque, relembrando que o próprio agente fiscalizador, às fls. 8 de seu termo de verificação e conclusão fiscal, relativo a glosa de créditos, juntado ao presente auto, afirmou que as operações de exportação relativa às mercadorias objetos dos créditos analisados efetivamente ocorreram. Quanto a decisão dizer que a prova das operações deveria se dar através do transporte das mercadorias, se esqueceu de que consta a informação de que o transporte foi feito por caminhões do próprio recorrente.

Ratifica que, se houve alguma negligência, essa foi do próprio fisco federal que, verificando em seu sistema situações de possível sonegação, deixou a empresa "Rubens" ativa e apta a operar de 1999 até 2011.

Que essas decisões de inidoneidade geram efeitos apenas para as partes envolvidas no processo administrativo, não para o terceiro, in casu, a recorrente. Em relação a esta (recorrente), as decisões (de nulidade de inscrição estadual e/ou de inexistência no âmbito federal) são constitutivas, pois somente após a publicação da nulidade da inscrição estadual (que

ocorreu em Agosto de 2008) e da declaração de inexistência no âmbito federal (que ocorreu em Maio de 2012) da empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia, é que tal empresa perdeu a habilitação para praticar operações mercantis.

Invoca o princípio da boa-fé, garantido implicitamente por nossa Carta Magna, e reconhecido no artigo 82, §único, da Lei 9.430/96, a saber:

"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 essa 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 de serviços."

Observa a Recorrente que os comprovantes de pagamento provam que o numerário saiu da conta corrente do recorrente e foi para a pessoa indicada pela empresa "Rubens", o Sr. Octávio Pellini Júnior. Também, que a decisão se baseou em suposições para afirmar que não foi elaborado o termo de cessão de crédito entre a empresa "Rubens" e o cessionário ou que tal termo não seguiu os ditames legais, vez que nada disto foi provado.

No quesito IRRF, a recorrente argumentou que restou comprovado que os pagamentos foram efetuados para adimplir a compra das mercadorias adquiridas e constantes nas notas fiscais emitidas pela empresa "Rubens". Se comprovada a operação (de compra de couros) e comprovado o destinatário (Sr. Octávio), não restam preenchidos os requisitos necessários para a incidência do IRRF prescrito no artigo 61 da lei 8.981/1995.

Reafirma, sob os mesmos argumentos da impugnação, a ilegalidade da cobrança de multa isolada pela falta de recolhimento de IRPJ e CSLL estimados.

Quanto à multa de 150%, reafirma a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, ou seja, que é necessário configurar o evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio da Recorrente para aplicação da multa qualificada, o que não foi provado e não houve. Reafirma que a empresa fornecedora estava ativa nos órgãos. Também, que possui sentença em nível de Tribunal de Justiça, contra a cobrança feita pelo estado de São Paulo, prevalecendo os argumentos da Recorrente e enfatizando que a sentença judicial deixou claro que não houve participação da Recorrente nos atos praticados pela empresa "Rubens".

Quanto a relevação e redução das multas impostas, ratifica competência do órgão julgador para fazê-lo.

Assim, conclui pedindo integral provimento ao recurso repetindo os demais já solicitados em sede de impugnação.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Analisando o recurso voluntário a Turma Julgadora proferiu decisão no sentido de dar provimento ao recurso cancelando integralmente a autuação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial pleiteando a reforma do acórdão proferido em razão entender que haviam provas suficientes da inexistência de fato das empresas fornecedoras do recorrente que geraram a autuação.

Da análise do Recurso Especial resultou que o colegiado decidiu reverter a decisão anterior em face do conjunto probatório para decidir a desnecessidade da declaração de inaptidão das empresas quando comprovado a inexistência de fato da empresa.

Assim, foi determinado o retorno do processo para julgamento dos demais itens do recurso.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

O presente processo foi submetido a julgamento anteriormente tendo sido considerada nula a autuação. Apresentado Recurso Especial pela Procuradoria da Fazenda Nacional a Câmara Superior de Recursos Fiscal - CSRF - decidiu por rever a decisão proferida nos seguintes termos:

GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS. FORNECEDOR INEXISTENTE DE FATO. PROVAS ROBUSTAS. DESNECESSIDADE DE DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO.
A existência de provas robustas no sentido de inexistência de fato da pessoa jurídica fornecedora, transfere ao adquirente o ônus de provar a efetividade das operações, através da comprovação do pagamento e recebimento das mercadorias.

Ao final o acórdão em questão determinou o retorno do processo à Turma Julgadora do CARF para a análise dos demais pontos do recurso não apreciados anteriormente em razão da decisão pela nulidade da autuação.

De acordo com o decidido pela CSRF temos que, em relação às alegações do contribuinte no recurso voluntário não mais nos pronunciaremos acerca da prova sobre a inidoneidade das empresas que constavam como vendedoras de materiais à recorrente e que foram consideradas inidôneas. Consoante decisão da CSRF ante a prova da inexistência de fato das empresas caberia ao recorrente a prova da existência das operações que foram desconsideradas em razão da inidoneidade dos vendedores. Como a CSRF entendeu não haver comprovação da efetiva ocorrência dos fatos que geraram as notas fiscais, pelo contrário entendeu que realmente estes não existiram, foi mantida a glosa das despesas e, assim, o lançamento do presente processo.

Transcrevemos alguns trechos da decisão da CSRF que decidiu por rever o acórdão do recurso voluntário para manter as glosas de despesas conforme abaixo, posto que servirão de base para a análise de outros questionamentos do recorrente.

> Assim, há um conjunto de indícios que convergem no sentido de demonstrar que as notas fiscais emitidas pela fornecedora não correspondiam à efetiva movimentação de mercadorias.
>
> Essa reunião de indícios são, na realidade, uma presunção relativa que admite a prova em contrário.
>
> Como a contabilidade do sujeito passivo faz prova a seu favor, desde que comprovada por documentos hábeis (art. 9º, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977), cabe ao sujeito passivo demonstrar que essa movimentação de mercadorias ocorreu, que, de fato, adquiriu do fornecedor a mercadoria, e que pagou por essa mercadoria adquirida desse fornecedor.
>
> É essa, inclusive, a dicção do legislador também ao dispor no parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430, de 1996:
>
> *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.(grifei)*
>
> Assim, diferentemente do que interpretou a decisão recorrida, é de se entender que caberia à contribuinte provar a efetivação do pagamento e o recebimento dos bens. Ou seja, se a adquirente comprovar o efetivo pagamento e a efetiva operação, ainda que a fornecedora seja declarada inapta, as notas fiscais produzem efeito tributários para esse adquirente.
>
> É verdade que no presente caso não se tem a declaração de inaptidão, mas há provas robustas no sentido da inexistência da pessoa jurídica fornecedora e é

dever da contribuinte demonstrar as operações a efetividade das operações que contabilizou.

Em relação ao recebimento dos bens, a prova trazida não foi considerada suficiente porque os livros de entrada lastreados nas notas fiscais cuja idoneidade está sendo questionada, por si só, já perdem o seu valor probatório.

Em relação aos pagamentos, também não há prova de pagamentos à fornecedora, mas sim ao Sr. Octávio Pellin Jr, que dava quitação das duplicatas, mas não restou comprovada sua relação com a empresa emissora das notas fiscais.

Além disso, como bem observou a Fiscalização e a decisão de primeira instância, a alegação de que havia cessão de crédito da fornecedora a favor do Sr Octávio Pellin Jr também não restou cabalmente demonstrado, conforme transcrevo da mencionada decisão:

Há que se registrar que as cessões de crédito, para ter eficácia perante terceiros, nos termos do art. 288 do Código Civil, reclamam sejam celebradas por instrumento público ou, no caso de instrumento particular, deverão conter os elementos referidos no art. 654, § 1º daquele diploma legal, a saber:

Art. 288. É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do § 1º do art. 654.

Art. 654. Todas as pessoas capazes são aptas para dar procuração mediante instrumento particular, que valerá desde que tenha a assinatura do outorgante.

§ 1o O instrumento particular deve conter a indicação do lugar onde foi passado, a qualificação do outorgante e do outorgado, a data e o objetivo da outorga com a designação e a extensão dos poderes conferidos.

Ademais, para que os efeitos de tais transações transcendam as partes contratantes e sejam oponíveis a terceiros, é condição indispensável que sejam lançados no Registro de Títulos e Documentos, a teor do que prescreve a Lei de Registros Públicos:

Art. 127. No Registro de Títulos e Documentos será feita a transcrição:
I dos instrumentos particulares, para a prova das obrigações convencionais de qualquer valor;
(...)
Art. 129. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:

(...)
9º) os instrumentos de cessão de direitos e de créditos, de subrogação e de dação em pagamento.

E conclui o acórdão de primeira instância:

Não é usual ou razoável que a maioria da movimentação de pagamentos se dê com relação a terceiros. Nada impede que a contribuinte realize pagamentos a terceiros por dívida mantida com fornecedores. Entretanto, no caso presente, os fatos constatados clamam pela comprovação de relação jurídica apta a justificar os referidos pagamentos.

Chama, ainda, a atenção a seguinte observação da decisão de 1ª instância:

Ao contrário do que afirma a contribuinte, à fl. 25 do relatório do fisco estadual, consta que foram encontradas no estabelecimento comercial sem inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS (Mega Couros Company) não somente cópia de cheques emitidos pelo Curtume Touro tendo como beneficiária a empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia, mas também demonstrativos de pagamentos realizados à citada empresa pelo fornecimento de notas fiscais para acobertar operações de saídas de mercadorias, com menção de datas, notas fiscais, romaneios e valores.(grifei)

Com efeito, às efl. 1.455, consta como dentre os documentos apreendidos pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, as seguintes informações:

ANEXO V.2 – DOC.FLS. 2552 A 2563

Apreendidos no estabelecimento comercial, também, demonstrativos de pagamentos realizados à empresa Rubens Batista do Amaral-Rancharia, pelo fornecimento de Notas Fiscais para acobertar operações de saídas de mercadorias, com menção de datas, Notas Fiscais, romaneios e valores.

Consta ainda à efl. 1.447 também como dentre os documentos apreendidos pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, as seguintes informações:

- Demonstrativos de operações de saídas realizadas pela empresa Rubens Batista do Amaral-Rancharia, relativamente a parte do exercício de 2003, no qual constam diversas colunas, dentre as quais o nº da nota fiscal, data de emissão, valor da operação, ICMS, e especialmente as **colunas "Lista", "Boleto" e "ABX_Pauta", com menção das expressões: FALSO ou VERDADEIRO, predominando a primeira;**

Ou seja, há uma reunião de indícios convergentes no sentido de demonstrar que havia um esquema envolvendo notas fiscais de favores, e como a contribuinte não logra provar que efetivamente pagou para o fornecedor das mercadorias, é de se aplicar o entendimento do acórdão paradigma 1402001.199, do qual transcrevo o seguinte trecho:

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. (grifei)

Assim, a despeito de a declaração de inaptidão só ter sido publicada em 2012, portanto, após os fatos geradores, o fato é que há provas nos autos suficientes a infirmar que as operações de fato ocorreram. E, como a contribuinte não logra demonstrar o efetivo pagamento e o efetivo ingresso das mercadorias, é de se manter a glosa das despesas.

Passemos a analisar os pontos de discordância não analisados anteriormente.

1. Indeferimento do pedido de perícia pela DRJ.

Com relação ao indeferimento do pedido de perícia assim se pronunciou a Delegacia de julgamento a respeito do assunto:

Perícia.

Quanto ao pedido de perícia, o PAF, art. 16, IV e §1º, alterado pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, determina que todo pedido de perícia deve indicar os motivos que o justifiquem e o perito do sujeito passivo. Caso contrário, o pedido deve ser considerado não formulado. Portanto não tem efeito o pedido de perícia da empresa.

Ademais, a perícia é dispensável para o deslinde do presente julgamento, uma vez que se trata de matéria de prova a ser feita mediante a juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete à própria interessada.

No caso o pedido de perícia foi indeferido em razão do não cumprimento dos requisitos legais exigidos pelo PAF por parte do contribuinte. Além disso a perícia somente é necessária quanto houver a necessidade de um conhecimento específico de um especialista para o deslinde do caso.

No presente processo a perícia não de demonstra essencial, vez que a prova da ocorrência das operações deve ser realizada por meio de documentos cuja análise não implica em conhecimentos específicos, razão pela qual a perícia é prescindível.

Assim, quer seja por falta de cumprimento das normas regulamentares, ou pela inexistência da necessidade de análise técnica especializada no presente caso, demonstra-se não haver necessidade de realização de perícia no presente processo, razão pela qual concordo com a decisão atacada e nego provimento ao recurso neste particular.

2. Decadência. Aplicação do artigo 150, §4°, do Código Tributário Nacional, em razão da inexistência de fraude.

Com relação á contagem do prazo decadencial a dúvida exsurge entre a aplicação do art. 150, § 4º ou do art. 173, I, do CTN e se situa no fato de se entender ter ou não ocorrido dolo fraude ou simulação.

Tendo em vista que a análise acerca da manutenção das glosas por parte da CSRF baseou-se no fato de estar comprovada a efetiva inexistência das operações de venda que embasaram as notas fiscais utilizadas pelo recorrente, verifica-se que esta situação, qual seja, a de se utilizar notas fiscais de operações inexistentes para a aquisição de créditos tributários já se constitui, *de per si*, em fraude tipificada na norma do art. 72, da lei nº 4.502/64, conforme abaixo:

> *Art . 72. Fraude é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

Ora, pela leitura dos motivos que justificaram a manutenção das glosas por parte da CSRF, observa-se que o intuito doloso de agir é claro. Ao adquirir notas fiscais de operações inexistentes para inflar seus custos e obter créditos de ICMS, PIS e COFINS a recorrente cometeu fraude com todos os elementos capazes de tipificar a ação como fraudulenta.

Assim, tendo em vista que está bem caracterizada a existência da fraude e o intuito doloso dos atos do contribuinte, não resta outra alternativa que não a de se aplicar a contagem do prazo decadencial de acordo com a norma do art. 173, I, do CTN em razão da existência de fraude.

Desta forme, voto por negar provimento ao recurso neste ponto.

3. Cerceamento de defesa, já que referido processo administrativo (10835.720681/2011-28) *é de total desconhecimento pelo recorrente, tanto que sequer fora acostado ao presente processo administrativo, não podendo, assim, ser utilizado com prova para eventual autuação, já que não foi oportunizado seu contraditório.*

Vejamos, a este respeito, como se pronunciou a decisão de Piso em relação à alegação de cerceamento do direito de defesa por parte do recorrente.

A contribuinte alega que o processo nº 10835.720681/2011-28 é de total desconhecimento da impugnante, já que não foi acostado ao presente processo, não podendo ser utilizado como prova para eventual autuação, pois não lhe foi oportunizado seu contraditório.

Há que se esclarecer, inicialmente, que referido processo trata da declaração de inexistência de fato da empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia.

A oportunidade de manifestação foi dada à contribuinte no presente processo, por meio de intimações para a apresentação de esclarecimentos e de provas dos pagamentos das supostas aquisições feitas da citada empresa, bem assim da efetiva entrada das mercadorias no seu estabelecimento.

Constam no processo todas as informações dos fatos ocorridos e das constatações feitas pela fiscalização que levaram à declaração de inexistência de fato da empresa Rubens Batista do Amaral Rancharia (processo nº 10835.720681/2011-28). A contribuinte teve acesso a todas as informações constantes dos autos e não houve restrição ao seu direito de contestar a exigência lançada ou de apresentar provas, como se percebe pelo teor e pela tempestividade de sua impugnação, que revela que houve pleno conhecimento dos termos da autuação e da infração que lhe foi imputada.

Além disso, os autos de infração foram lavrados obedecendo aos requisitos fixados no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se fizeram acompanhar do TVF, e dos documentos, relações e demonstrativos considerados na apuração dos fatos.

Portanto, não houve qualquer prejuízo à contribuinte.

Não procedem as alegações do recorrente. O processo que alega não ter conhecimento não diz respeito à sua empresa, mas sim à declaração de inaptidão da empresa RUBENS. Por isso, em razão da preservação do sigilo fiscal, não lhe pode ser concedido acesso integral aos dados do processo.

Mais ainda, para constituir prova em seu favor da existência das operações o recorrente não necessitaria de nenhum documento relativo à empresa RUBENS. Bastaria apresentar os comprovantes de transporte do material, entrada do material nas dependências da empresa, pagamento pelo material recebido, etc.

Ou seja, o processo que alega causar-lhe cerceamento do direito de defesa em nada poderia influir na sua dilação probatória.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso também neste ponto.

> ***4. Glosa Indevida dos meses de janeiro a junho/2007.*** *Quanto a indevida glosa das competências de janeiro a Junho de 2007, não procede as alegações constantes na decisão atacada de que as mesmas são de conhecimento do recorrente. Conforme claramente explicado em sede de impugnação, o "Termo de Verificação e Conclusão Fiscal" elaborado pelo agente fiscalizador para dar suporte fático à autuação efetuada, mais precisamente no item VII, ao elencar as notas fiscais que estariam sendo objeto de exclusão, o fez somente com as notas fiscais emitidas a partir de 02/07/2007, mais especificamente a partir da nota fiscal n° 64.164. O lançamento fiscal se dá com a lavratura do auto de infração, e somente o que nele está descrito é que será alvo de glosa e cobrança.*
>
> *Por consequência, também é insubsistente a exclusão como custo dos supostos pagamentos efetuados sem comprovação da operação ou causa relativa ao período de 01 de Janeiro de 2007 a 30 de Junho de 2007 para apuração do recolhimento por estimativa do IRPJ e CSLL, devendo os Demonstrativos efetuados pelo agente fiscalizador serem refeitos*

Em relação a este ponto a Delegacia de Julgamento bem se pronunciou no sentido de que as exclusões de despesas ocorreram sim no período de janeiro a junho/2007. Consoante sua análise, abaixo reproduzida, e da qual pudemos verificar a existência das informações, a fiscalização também fez constar não só as notas submetida às glosas, quanto as listou na apuração da autuação. Veja-se a transcrição do voto da Decisão de Piso.

> *Com relação à alegação de que houve glosa indevida das competências de janeiro a junho de 2007 e foram excluídos supostos pagamentos indevidos feitos pela impugnante à empresa "Rubens" no período de janeiro de 2007 a abril de 2008, bem assim que, nos Termos de Verificação e Conclusão Fiscal, no item VII, foram relacionadas como excluídas somente as notas fiscais emitidas a partir de 02/07/2007, é improcedente.*
>
> *Constam às fls. 116 a 556 as cópias das notas fiscais inidôneas e dos pagamentos efetuados no período de janeiro a junho de 2007, cujos totais mensais foram relacionados no TVF às fls. 2002, 2095/2097 e nos demonstrativos de fls. 2011/2012. Neles foram especificados os valores das supostas aquisições que foram glosados e o cálculo das estimativas não recolhidas.*

Constatando-se que efetivamente estes documentos constam dos autos e que as notas de janeiro a junho foram corretamente incluídas no processo e apresentadas nas listagens de apuração dos valores das glosas, não há reparos a fazer na decisão de Piso a respeito. Por esta razão, nego provimento ao recurso neste ponto.

> ***6. Lançamento reflexo de IRRF.*** *No quesito IRRF, a recorrente argumentou que restou comprovado que os pagamentos foram efetuados para adimplir a compra das mercadorias adquiridas e constantes nas notas fiscais emitidas pela empresa "Rubens". Se comprovada a operação (de compra de couros) e*

comprovado o destinatário (Sr. Octávio), não restam preenchidos os requisitos necessários para a incidência do IRRF prescrito no artigo 61 da lei 8.981/1995.

Em relação ao ponto de divergência baseado na impossibilidade de manutenção da autuação de IRRF por restar comprovado que os pagamentos realizados se destinavam à quitação dos débitos relativos às operações com a empresa RUBENS, também entendo não assistir razão ao recorrente.

Ora, se restou comprovado, conforme excerto da decisão da CSRF que as operações efetivaram não existiram pois não foram devidamente comprovadas, decorre o entendimento que os pagamentos realizados para os possíveis pagamentos à empresa RUBENS também não são verídicos.

Assim, demonstra-se a inexistência fática das operações e, em consequência, a ausência de causa para os pagamentos realizados, razão pela qual há de se manter também esta autuação como decorrência da glosa dos custos pela inexistência das operações.

7. Ilegalidade da Multa Isolada de IRPJ e CSLL. *Reafirma, sob os mesmos argumentos da impugnação, a ilegalidade da cobrança de multa isolada pela falta de recolhimento de IRPJ e CSLL estimados.*

Com relação ao auto de infração relativo a aplicação de multa isolada pela falta de recolhimento por estimativa, por diversas vezes este tema foi objeto de discussão nesta Câmara, existindo três diferentes vertentes de opinião:

1) A primeira segue no sentido de que a aplicação de multa de ofício relativo ao período de apuração anual do imposto impede a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento por estimativa em função de tratar-se, em essência do mesmo tributo exigido no exercício e, assim, o contribuinte estaria sendo penalizado em duplicidade.

2) A segunda corrente advoga no sentido de que as multas de ofício e isolada punem condutas distintas e assim, podem subsistir concomitantemente sem qualquer empecilho, visto que os fatos geradores são distintos e também distintas as bases de cálculo.

3) A terceira posição interpretativa segue no sentido de que os fatos geradores sendo complementares as sanções, visto que uma pune a falta de antecipação durante o exercício e a outra pune a falta do pagamento no ajuste anual, a maior penalidade deve prevalecer até o montante em que consuma integralmente a punição pela falta de antecipação, somente subsistindo esta se comportar montante maior do que a multa de ofício.

Pessoalmente sou adepto da terceira corrente e da adoção do princípio da consunção.

Por isso, transcrevo os valiosos fundamentos do Conselheiro Guilherme Adolfo Mendes no Acórdão 1201-000.235:

> *As regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.*
>
> *Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.*
>
> *Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.*
>
> *A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.*
>
> *É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.*
>
> *Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.*
>
> *Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.*
>
> *No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3°:*
>
> *Art. 3" - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.*
>
> *O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.*
>
> *Como é previsível a cessação da vigência de leis extraordinárias e certo, em relação às temporárias, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de*

uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não

fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.

Nada obstante, também entendo que as duas sanções (a decorrente do descumprimento do dever de antecipar e a do dever de pagar em definitivo) não devam ser aplicadas conjuntamente pelas mesmas razões de me valer, por terem a mesma função, dos institutos do Direito Penal.

Nesta seara mais desenvolvida da Dogmática Jurídica, aplica-se o Princípio da Consunção. Na lição de Oscar Stevenson, "pelo princípio da consunção ou absorção, a norma definidora de um crime, cuja execução atravessa fases em si representativas desta, bem como de outras que incriminem fatos anteriores e posteriores do agente, efetuados pelo mesmo fim prático". Para Delmanto, "a norma incriminadora de fato que é meio necessário, fase normal de preparação ou execução, ou conduta anterior ou posterior de outro crime, é excluída pela norma deste". Como exemplo, os crimes de dano, absorvem os de perigo. De igual sorte, o crime de estelionato absorve o de falso. Nada obstante, se o crime de estelionato não chega a ser executado, pune-se o falso.

É o que ocorre em relação às sanções decorrentes do descumprimento de antecipação e de pagamento definitivo. Uma omissão de receita, que enseja o descumprimento de pagar definitivamente, também acarreta a violação do dever de antecipar. Assim, pune-se com multa proporcional. Todavia, se há uma mera omissão do dever de antecipar, mas não do de pagar, pune-se a não antecipação com multa isolada.

No presente caso, percebe-se que a multa de ofício excede o valor da multa isolada pelo não recolhimento da estimativa, absorvendo-a integralmente. Desta forma entendo por negar provimento ao lançamento da multa isolada em razão desta ter sido integralmente abrangida pela multa de ofício.

Do exposto voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para excluir da autuação o lançamento de multa isolada por falta de pagamento de estimativa do IRPJ e CSLL.

8. Impossibilidade de aplicação da multa qualificada de 150%. *Quanto à multa de 150%, reafirma a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, ou seja, que é necessário configurar o evidente intuito de fraude, sonegação ou*

conluio da Recorrente para aplicação da multa qualificada, o que não foi provado e não houve. Reafirma que a empresa fornecedora estava ativa nos órgãos. Também, que possui sentença em nível de Tribunal de Justiça, contra a cobrança feita pelo estado de São Paulo, prevalecendo os argumentos da Recorrente e enfatizando que a sentença judicial deixou claro que não houve participação da Recorrente nos atos praticados pela empresa "Rubens".

Remetendo ao que já foi apresentado na análise relativa à contagem do prazo decadencial, não é necessário maiores delongas posto que, comprovando-se que a utilização das notas fiscais relativas à operações inexistentes consistiu em fraude tipificada do art. 72, da Lei nº 4.502/64, há de se manter a qualificação da multa de ofício que foi lançada no percentual de 150% em relação à mesma constatação de fraude.

Por isso, também nesse ponto nego provimento ao recurso.

9. Possibilidade de relevação da penalidade. *Quanto a relevação e redução das multas impostas, ratifica competência do órgão julgador para fazê-lo.*

Com relação à possibilidade de relevação da penalidade pelo julgador administrativo entendo que a análise realizada pela Decisão de Piso, por si só é suficiente para o deslinde do pedido. Assim a reproduzo para utilizar como fundamentos de decidir este aspecto.

Inconstitucionalidade.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade da multa, os protestos da impugnante não se prestam para pautar a decisão deste colegiado, que tem sua atividade completamente vinculada à legislação vigente que rege a matéria objeto do procedimento fiscal impugnado. Isto porque não compete à autoridade julgadora afastar o direito positivado sob pretexto de alegados vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade na sua gênese Esta questão, ademais, encontra-se agora expressamente disciplinada em lei ordinária, conforme prescrito no art. 25 da Lei nº 11.941, de 2009, que inseriu o art. 26-A no Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 25. *O Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:*
(...)
"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.
(...)
§ 6o O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993."

Não se enquadrando a matéria impugnada em qualquer das exceções prescritas no § 6º, recém-transcrito, não há como afastar a exigência combatida a pretexto de alegada inconstitucionalidade da norma em que a fundamentou.

Assim sendo, resta à impugnante levar suas considerações ao Poder Judiciário, que detém o "monopólio" da análise de alegadas ilegalidades e/ou inconstitucionalidades do direito positivado. Enfim, os óbices por ela apontados, neste ponto, são impertinentes à seara administrativa.

Por estes fundamentos, entendo por negar provimento ao recurso neste ponto.

Em conclusão, após todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso apenas para excluir a multa isolada aplicada em relação à ausência de pagamentos de IRPJ e CSLL por estimativa.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator