



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.721794/2023-91
ACÓRDÃO	1401-007.735 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONDUMIG INDÚSTRIA DE CONDUTORES ELÉTRICOS MINAS GERAIS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. GLOSA DE CUSTOS. CABIMENTO.

É cabível a glosa de custos de IRPJ, com todas as consequências daí advindas, quando tais custos estiverem respaldados em documentos fiscais considerados inidôneos por consignar operações inexistentes.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

APLICAÇÃO DO ART. 114, §12, I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

LANÇAMENTO DECORRENTE. Aplica-se à tributação reflexa da CSLL idêntica solução dada ao lançamento principal, do IRPJ, em face da estreita relação da causa e efeito.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS FINANCEIROS. PAGAMENTO SEM CAUSA. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. OPERAÇÕES COMERCIAIS CONSIDERADAS INEXISTENTES.

A entrega de recursos financeiros a terceiros supostamente com a finalidade de fazer pagamento de compras cuja existência não restou comprovada e caracteriza, para fins de incidência de Imposto de Renda, tanto pagamento sem causa, quanto pagamento a beneficiário não identificado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, reduzindo-se, entretanto, de ofício, o percentual da multa qualificada ao patamar de 100% sobre os tributos lançados haja vista o disposto na Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Goncalves.

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração visando à exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (R\$ 8.250.099,19), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (R\$ 3.018.452,54) e Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (R\$ 49.587.613,82) relativamente aos anos-calendários de 2017, 2018, 2019.

Nos lançamentos de IRPJ e CSLL reflexa, foram glosados pela D. Fiscalização os custos de aquisição (de insumos, como cobre) deduzidos do lucro tributável, por falta de comprovação da entrada de mercadorias no estoque de matérias-primas.

No lançamento de IRRF, a D. Fiscalização teve por objetivo exigir o imposto incidente sobre pagamentos sem causa referentes a operações comerciais consideradas inexistentes. A Autoridade Fiscal entendeu que as operações de compra e venda entre a CONDUMIG INDÚSTRIA DE CONDUTORES ELÉTRICOS MINAS GERAIS S/A (CONDUMIG), ora Recorrente, e a R. P. DE JESUS, na realidade, nunca existiram.

Além dos juros calculados pela SELIC, foi também aplicada a multa qualificada de 150% (art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07). Segundo o TVF, “os fatos narrados demonstraram a atitude dolosa da CONDUMIG de reduzir/suprimir o montante dos tributos devidos, mediante fraude e sonegação”.

Foi também imposta a responsabilidade solidária com base nos arts. 124, I e 135, III do CTN às pessoas físicas Srs. OTONI DE OLIVEIRA FILHO e ANTONIO EUSTAQUIO DA ROCHA, sócios e diretores presidente e vice-presidente na empresa contribuinte, os quais também são Recorrentes no presente recurso.

Como atestou a Fiscalização, o cerne da acusação em discussão é que:

“CONDUMIG foi destinatária de Notas Fiscais Eletrônicas emitidas por R. P. DE JESUS ANDRADE INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS EIRELI, CNPJ nº 16.718.518/0001-03. R. P. DE JESUS é tão somente um nº de CNPJ utilizado para emissão de notas fiscais.

Foi comprovado neste procedimento fiscal que não existiram as operações de compra e venda entre a CONDUMIG e a R. P. DE JESUS. As notas fiscais emitidas pela R. P. DE JESUS são inidôneas.” (destaques da Relatora)

As notas fiscais, portanto, foram consideradas inidôneas por ter o trabalho fiscal concluído que as operações comerciais não eram verídicas, mas sim fictícias.

O TVF (e-fls 75992/76066) detalha como as operações falsas e simuladas que supostamente aconteciam entre a Recorrente e outra pessoa jurídica (R. P. DE JESUS ANDRADE INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS EIRELI, CNPJ nº 16.718.518/0001- 03), estando claro para a D. Autoridade que havia dolo por parte da Recorrente:

“Conforme comprovado as operações comerciais entre a CONDUMIG e a R. P. DE JESUS não existiram, sendo simuladas pelo uso de documentos inidôneos. Por intermédio das notas emitidas em nome da R. P. DE JESUS, CONDUMIG aumentou artificialmente seus custos e gerou créditos indevidos para reduzir o montante dos impostos e contribuições a pagar.

O dolo fica caracterizado, também, na tentativa de ludibriar a fiscalização ao efetuar transferências bancárias para a R. P. DE JESUS buscando alegar boa-fé mediante a existência dos supostos pagamentos.

Não há que se alegar boa-fé. A R. P. DE JESUS não poderia ter fornecido o cobre e os vergalhões para a CONDUMIG pelo simples motivo de que não os possuía para revender.

Não é possível outra conclusão. R. P. DE JESUS era utilizada apenas para intermediar a aquisição que a CONDUMIG fazia dos reais fornecedores e dar ares de regularidade à operação. Seus operadores emitiam as notas fiscais (cujos tributos incidentes nunca foram pagos) e repassavam aos efetivos fornecedores os montantes que lhes eram devidos.

Para justificar as “vendas”, R.P DE JESUS era inserida como destinatária de notas fiscais de vendas de mercadorias emitidas por pessoas jurídicas inaptas, inidôneas e baixadas, que assim como ela não possuíam estrutura física e operacional, simulando estoque que nunca existiu.

No período de 2013 a 2019 contou apenas com uma funcionária (secretária). Nenhum funcionário em 2020. Estamos falando de uma empresa que no mesmo período teria vendido milhares de toneladas de metais e que representaram um faturamento de mais de 3 bilhões de reais.

Lembramos que ao longo da fiscalização foi solicitada à CONDUMIG a apresentação dos pedidos de compras feitos à R. P. DE JESUS e das respectivas comprovações da entrada das mercadorias no estoque (tickets de pesagem e recepção). Também foram solicitadas as correspondências internas que deram respaldo aos pedidos de compras, as fichas cadastrais da R.P. DE JESUS e as correspondências trocadas com o fornecedor comuns nas etapas de cotação de preços, definição de prazos, formas de pagamento, enfim, toda a negociação que envolve compras de tamanha magnitude.

Nada foi apresentado.

Enfim, não há contratos celebrados com o fornecedor R. P. DE JESUS, não há provas de negociações entre as empresas, não há exigências por parte da CONDUMIG de certificação de qualidade e de origem dos produtos adquiridos. Não houve comprovação da origem das mercadorias contabilizadas no estoque de matérias primas. Não há provas da entrada das mercadorias no estoque.

A concatenação lógica dos fatos nos leva à única conclusão possível; não houve operações comerciais entre a CONDUMIG e a R. P. DE JESUS. Quem forneceu matéria prima para a CONDUMIG não foi a R. P. DE JESUS e esta não foi a real destinatária dos recursos transferidos pela CONDUMIG para as suas contas bancárias.

De todo o exposto, a fiscalização provou a intenção de a CONDUMIG se eximir, total ou parcialmente, dos tributos devidos.” (p. 69-70 do TVF)

No procedimento fiscalizatório, a D. Fiscalização investigou também a efetiva existência da sociedade com a qual a Recorrente realizava as aludidas operações comerciais. Nessa análise, conclui que também havia fraudes envolvendo a constituição e a atividade da R. P. DE JESUS, pois, em que pese a pessoa jurídica tivesse elevados faturamentos, seus sócios eram portadores de condições socioeconômicas precárias e claramente incompatíveis. Veja-se esse exemplo:

“Analisando mais detalhadamente a situação econômico-financeira-fiscal das pessoas que figuraram no quadro societário da R. P. DE JESUS, constatamos:

GLAYSON WELLINGTON DOS SANTOS declarou na DIRPF do exercício 2013 ter recebido, de pessoas físicas, ao longo de 2012 a importância de R\$55.757,00. No exercício seguinte, declarou que recebera em 2013, ano do seu ingresso na RP DE JESUS, rendimentos de R\$24.000,00, recebidos da COLORADO METAIS LTDA, CNPJ 11.732.007/0001-14, empresa localizada em São José de Ubá/RJ.

A partir das declarações do IRPF, constata-se que **GLAYSON WELLINGTON DOS SANTOS auferiu rendimentos irrisórios diante do faturamento da R. P. DE JESUS, que ultrapassou os 7 milhões de reais no período em que ele foi o titular. Neste período ele nada recebeu a títulos de lucros e, desafiando a lógica, continuou morando no mesmo endereço de quando era almoxarife da ADCAR com vencimentos em torno de R\$1.500,00**, na Rua Saraca, 691, Senhor Bom Jesus, Belo Horizonte/MG CEP 31.230-440 - link para o google maps: <https://goo.gl/maps/yyAkNyzzZyLTVN2K8>.

[...]

O histórico de vínculos empregatícios de GLAYSON é apresentado no quadro seguinte e mostra que ele ocupou funções de baixas remuneração e

complexidade e que figurou no quadro societário de quatro empresas, duas comprovadamente noteiras e as outras com fortes indícios de também o serem.”

No caso desse sócio acima, o TVF apurou ainda que a mesma pessoa física integrava quadro societário de outras empresas “comprovadamente noteiras”:

“O histórico de vínculos empregatícios de GLAYSON é apresentado no quadro seguinte e mostra que ele ocupou funções de baixas remuneração e complexidade e que figurou no quadro societário de quatro empresas, duas comprovadamente noteiras e as outras com fortes indícios de também o serem. “ (p. 8 do TVF)

E com os demais sócios, a situação se repete:

“RAFAEL PETRÔNIO DE JESUS ANDRADE foi inscrito no CPF em 04/03/2011, somente aos 27 anos de idade.

Na DIRPF consta que ele recebeu de pessoas físicas ao longo de 2012 a importância de R\$53.677,00. Em 2013, ano do ingresso na R. P. DE JESUS, declarou ter recebido de pessoas jurídicas a quantia de R\$55.000,00 (R\$20.000,00 da VITÓRIA RECICLAGEM COMÉRCIO DE SUCATAS LTDA, CNPJ 10.746.604/0001-35, localizada em Cariacica/ES, e o restante da R.P. DE JESUS). Ressaltamos que o faturamento da R. P.

DE JESUS em 2013 foi superior a 26 milhões de reais.

Nos anos 2013 a 2015 nenhum rendimento isento e não-tributável proveniente de distribuição de lucros e dividendos foi declarado.

[...]

Prova de que o vultoso faturamento da R. P. DE JESUS foi irreal é que RAFAEL PETRÔNIO DE JESUS ANDRADE não mudou em nada o modesto padrão de vida. Consta-se, pelas declarações de IRPF de 2013 a 2020, que ele continuou morando nos endereços da época em que era carregador na ADCAR com vencimentos de R\$1.500,00.”

“RAMON THIAGO DE LIMA, CPF 131.256.116-52, figurou no quadro societário da R. P. DE JESUS desde a constituição, em 07/2012, até 05/2013. Conforme informações do Cadastro CPF ele é analfabeto e não possui título de eleitor. (fls. 73276)”

Em conclusão ao trabalho de investigação, a D. Fiscalização apurou a fraude tributária relacionada à emissão de notas fiscais de operações inexistentes pela R. P. DE JESUS, bem como emissão de notas que supostamente tinha por objetivo respaldar e legitimar operações com mercadorias furtadas (fios de cobre da rede de iluminação pública, por exemplo) que o TVF assim delimita em suas páginas 15-16:

“Os fatos apontados demonstram, seguramente, a impossibilidade de RAMON THIAGO DE LIMA, RAFAEL PETRONIO DE JESUS e GLAYSON WELLINGTON DOS SANTOS terem constituído e operado a R. P. DE JESUS e as demais empresas em que figuraram como sócios. Eles foram interpostos fraudulentamente no quadro societário da R. P. DE JESUS, um após o outro, para que fossem emitidos, entre 2013 e 2021, mais de 3,5 BILHÕES DE REAIS de notas fiscais de venda de mercadorias. No mesmo período foram declarados e recolhidos pela R. P. DE JESUS pouco mais de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) de PIS/COFINS e nada de IRPJ/CSLL.

Em contrapartida, dezenas de empresas operacionais utilizaram os documentos fiscais emitidos em nome da R. P. DE JESUS para inflar custos e, consequentemente, reduzir o IRPJ/CSLL devidos e aumentar a distribuição de lucros aos sócios e acionistas, e para gerar créditos de PIS/COFINS. Não bastasse o prejuízo para a Fazenda Pública, as notas frias também são utilizadas para “esquentar” produtos, como o cobre, furtados das redes de energia, telefonia e internet, entre outras.

R. P. DE JESUS é noteira de 2º nível, significando que tanto é destinatária de notas fiscais emitidas por outras noteiras, simulando compras, quanto emitente de notas fiscais sem lastro de mercadorias, simulando vendas. Noteiras são utilizadas por empresas operacionais para “esquentar” mercadorias de origem ilícita e para sonegação de tributos, seja pelo aumento artificial de custos, seja pela utilização de créditos inexistentes. Ressalta-se que a R. P. DE JESUS possuía na sede apenas 1 funcionária, cargo de secretária, e, mesmo assim, teria vendido mercadorias, partindo de Palmas/TO, no montante mensal mostrado na planilha seguinte. As empresas destinatárias das notas fiscais estão localizadas em diversas unidades da federação.” (destaques feitos pela Relatora)

Além das apurações feitas em relação R. P. DE JESUS, a D. Fiscalização também consigna e relata em seu Relatório Fiscal uma constatada precariedade na documentação das operações com a ora Recorrente CONDUMIG:

“[...] ao longo da fiscalização foi solicitada à CONDUMIG a apresentação dos pedidos de compras feitos à R. P. DE JESUS e das respectivas comprovações da entrada das mercadorias no estoque (tickets de pesagem e recepção). Também

foram solicitadas as correspondências internas que deram respaldo aos pedidos de compras, as fichas cadastrais da R.P. DE JESUS e as correspondências trocadas com o fornecedor comuns nas etapas de cotação de preços, definição de prazos, formas de pagamento, enfim, toda a negociação que envolve compras de tamanha magnitude.

Nada foi apresentado.

Enfim, não há contratos celebrados com o fornecedor R. P. DE JESUS, não há provas de negociações entre as empresas, não há exigências por parte da CONDUMIG de certificação de qualidade e de origem dos produtos adquiridos. Não houve comprovação da origem das mercadorias contabilizadas no estoque de matérias primas. Não há provas da entrada das mercadorias no estoque.”
(destaques da Relatora, p. 69-70 do TVF)

Foi nesse contexto, portanto, a D. Fiscalização procedeu aos lançamentos contra a CONDUMIG (i) a título de IRPJ e CSLL reflexa, em função da glosa dos custos de aquisição quanto ao cobre adquirido da R. P. DE JESUS; e (ii) de IRRF, visando à D. Fiscalização a exigir o imposto sobre pagamentos sem causa referentes às operações comerciais consideradas inexistentes:

“A concatenação lógica dos fatos nos leva à única conclusão possível; não houve operações comerciais entre a CONDUMIG e a R. P. DE JESUS. Quem forneceu matéria prima para a CONDUMIG não foi a R. P. DE JESUS e esta não foi a real destinatária dos recursos transferidos pela CONDUMIG para as suas contas bancárias.

De todo o exposto, a fiscalização provou a intenção de a CONDUMIG se eximir, total ou parcialmente, dos tributos devidos.” (p. 70 do TVF)

Tendo sido intimados do lançamento, os ora Recorrentes – a pessoa jurídica CONDUMIG INDÚSTRIA DE CONDUTORES ELÉTRICOS MINAS GERAIS S/A, e os responsáveis solidários pessoas físicas, Srs. OTONI DE OLIVEIRA FILHO e ANTÔNIO EUSTÁQUIO DA ROCHA - apresentaram Impugnação conjuntamente.

Sustentaram na Impugnação (e-fls. 76185/76245), em síntese, que:

- o lançamento é nulo, uma vez que a demonstração da efetiva circulação das mercadorias por meio de documentos não permite a glosa dos custos de aquisição, tampouco a descon sideração dos pagamentos realizados pela empresa Impugnante, o que implica, ainda, impossibilidade de aplicação de multa de 150% e coobrigação dos sócios da empresa;

- o lançamento se baseia em meros indícios e que a Fiscalização não descon siderou a escrita contábil/fiscal da empresa, tampouco aduziu que os comprovantes de pagamentos feitos à empresa R. P. de Jesus não existiram;

- a presunção fiscal é baseada tão somente em dois fatos imputados diretamente à Condumig, quais sejam: (i) de que inexistente documentação que comprove o transporte das mercadorias da R. P. de Jesus para a Condumig e (ii) que ela não teria demonstrado a entrada de mercadorias em seu estabelecimento. Nada obstante, haveria outras demonstrações que as operações ocorreram;

- a boa-fé dos Impugnantes está configurada pela presença de 5 requisitos cumulativos definidos pelo STJ em sede de recurso repetitivo (REsp 1.148.444) que permitem concluir que tanto a glosa dos custos de aquisição quanto a obrigatoriedade de retenção de imposto de renda são indevidos;

- A primeira é a existência da nota fiscal que acobertou as operações desconsideradas pela fiscalização, fato incontroverso, na medida em que o Fisco elenca no Relatório Fiscal (fl. 86-e) a quantidade de notas fiscais emitidas pela empresa R. P. de Jesus entre os anos de 2017 e 2019;

- o segundo ponto que demonstra que houve de fato circulação de mercadoria são os pagamentos feitos à R. P. de Jesus, cujos comprovantes das transações feitas e os extratos bancários juntados;

- o terceiro são as escriturações fiscais e contábeis conforme documentos juntados às fls. 31-e/47.103-e do PTA (ECD – Razão);

- o quarto ponto é a consulta oficial sobre a autorização da Sefaz/MG para emissão de nota fiscal, o que a R. P. de Jesus tinha à época da emissão das notas em questão. A empresa estava ativa e regular perante o SINTEGRA;

- o quinto ponto diz respeito à data de declaração de inidoneidade. A declaração de inidoneidade foi publicada mais de 2 anos e meio após a ocorrência dos fatos geradores desconsiderados pela fiscalização, não podendo produzir efeitos retroativos;

- o adquirente, terceiro de boa-fé, não pode ser penalizado por tal fato, uma vez que deve ser frisado que à época da autuação a Condumig cumpriu com suas obrigações fiscais, especificamente ao verificar a regularidade da empresa fornecedora R. P. de Jesus, que só foi inabilitada em momento posterior às operações realizadas com a Condumig

- em face do preenchimento dessas condições acima, o lançamento deveria ser decretado nulo em relação a todas as acusações;

- Sobre as operações, esclareceu que, como se depreende da análise de TODAS as notas fiscais emitidas pela R. P. de Jesus no período autuado, o frete das mercadorias SEMPRE foi de responsabilidade do remetente ou do transportador por ele contratado. Assim, competia ao remetente, ou ao transportador por ele contratado, caso o transporte não ocorresse por veículo próprio, de forma exclusiva, a emissão de conhecimento de transporte e demais obrigações acessórias necessárias para a entrega das mercadorias. Logo, a questionada falta de apresentação

dos conhecimentos de transporte não é fato que deve ser imputado à Condomig, e sim à R. P. de Jesus;

- o ponto crucial da acusação fiscal que trata da suposta inexistência de recebimento das mercadorias adquiridas (cobre) no estabelecimento da Condomig se dá em razão do fato de que a maior parte das mercadorias não tinham destino final a empresa, mas sim a remessa destas para industrialização, e posterior devolução à Condomig após a realização do serviço. Estar-se a falar de operação triangular, em que a Condomig adquire a mercadoria e determina a sua entrega em estabelecimento que não o seu – no caso, para que o cobre fosse industrializado, retornando à empresa já como um produto semiacabado a ser utilizado posteriormente em seu próprio processo produtivo;

- sobre os pagamentos, a Condomig comprovou que as duplicatas emitidas pela R. P. de Jesus eram descontadas em FIDC's (Fundo de Investimento em Direitos Creditórios), regulamentado pela CVM e que está no mercado há mais de 10 anos;

- a Condomig deu entrada contábil/fiscal das referidas mercadorias em suas escriturações. Este fato não é negado em nenhum momento no Relatório Fiscal;

- o Fisco sequer chegou a questionar a validade e veracidade da ECD;

- identificado o beneficiário e demonstrada a ocorrência da operação (efetivo pagamento), não há que se falar em incidência do IRRF nos termos do artigo 61 da Lei nº 8.981/95. No caso dos autos, todas as notas fiscais emitidas pela empresa R. P. de Jesus foram devidamente escrituradas, o que é trazido aos autos pela própria fiscalização de forma compilada às fls. 86-e/99-e, em que a transcrição da ECD – Razão da Condomig apenas com os lançamentos contábeis que tratam da R. P. de Jesus;

- ainda que mantida a autuação, cumpre destacar que a Impugnante faz jus à utilização de créditos de ICMS como redução de base de cálculo do IRPJ e da CSLL, haja vista que referidos benefícios fiscais são créditos presumidos de ICMS, conforme Regime Especial Tributário concedido pelo Estado de Minas Gerais (Anexo X – RET). Referido entendimento decorre do recente posicionamento firmado pelo STJ no julgamento do Tema 1.182 (REsp 1945110/RS). Desse modo, caso mantida a autuação, deve ser decotado da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores relativos aos descontos concedidos a título de benefício fiscal (crédito presumido) de ICMS;

- em relação à atribuição de responsabilidade solidária às pessoas físicas, sustentam que o interesse jurídico das pessoas na relação jurídicotributária não ficou demonstrado, bem como que inexistiu, por parte dos sócios qualquer ato praticado em infração à lei, razão pela qual não pode responder pessoalmente pelos tributos ora exigidos;

- alegaram a impossibilidade de imposição da multa qualificada de 150% por inexistência de dolo;

- que teria ocorrido a decadência em relação às multas de 150% aplicadas no período de 01/01/2017 a 03/04/2018, pois já havia transcorrido mais de 5 anos entre o marco

temporal inicial de decadência previsto no artigo 150, §4º do CTN, e o que o Fisco poderia fazer o lançamento;

- é necessário que, caso mantida a autuação, os valores referentes aos custos de aquisição dos produtos, dos insumos sejam deduzidos da base de cálculo apurada dos tributos e da multa arbitrada.

Foi proferido o Acórdão nº 101-025.829 (e-fls. 77102/77124), proferido pela 10ª TURMA da DRJ/01, julgando improcedente a Impugnação apresentada:

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

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. GLOSA DE CUSTOS. CABIMENTO.

É cabível a glosa de custos de IRPJ, com todas as consequências daí advindas, quando tais custos estiverem respaldados em documentos fiscais considerados inidôneos por consignar operações inexistentes.

USO DE NOTA FISCAL INIDÔNEA. CONDUTA DOLOSA VISANDO REDUZIR OU SUPRIMIR TRIBUTO. MULTA QUALIFICADA.

Aplica-se multa qualificada contra o sujeito passivo que se utilizar de documento fiscal inidôneo com o propósito de suprimir ou reduzir tributo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIRETORES, GERENTES E REPRESENTANTES DE PESSOA JURÍDICA. ATO PRATICADO COM VIOLAÇÃO DE LEI.

RESPONSABILIDADE PESSOAL. PERMANÊNCIA NO POLO PASSIVO DA PESSOA JURÍDICA.

Os diretores, gerentes e representantes de pessoa jurídica respondem pessoalmente pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com violação de lei. A responsabilidade imputada aos administradores não exclui a pessoa jurídica do polo passivo, quando esta for instrumento para a prática da fraude ou sonegação.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO.

A solidariedade tributária passiva decorrente do interesse comum se verifica quando duas ou mais pessoas praticam o fato gerador, ou quando, em conluio, aderem de forma consciente, livre e voluntária à prática de fraude ou sonegação fiscal.

DECADÊNCIA. TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESENÇA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. TERMO INICIAL DO PRAZO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial do prazo de decadência, quando o sujeito passivo agir com dolo, fraude ou simulação, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

LANÇAMENTO DE IRPJ E DE CSLL. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. MESMA DECISÃO.

Quando os lançamentos de IRPJ e de CSLL recaírem sobre a mesma matéria fática, deve ser aplicada a ambos a mesma decisão, ressalvados os pontos específicos da legislação de cada tributo.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2018, 2019

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS FINANCEIROS. COMPRAS CUJA EXISTÊNCIA CARECE DE COMPROVAÇÃO. PAGAMENTO À INTERPOSTA PESSOA.

INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE.

A entrega de recursos financeiros a interposta pessoa, com a finalidade de fazer pagamento de compras cuja existência não restou comprovada caracteriza, para fins de incidência de Imposto de Renda, tanto pagamento sem causa, quanto pagamento a beneficiário não identificado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Ato seguinte, os Recorrentes interpuseram Recurso Voluntário (e-fls 77142/77211), reproduzindo os fundamentos que haviam sido sustentados na defesa, e acrescentando os seguintes argumentos:

- não constitui exigência legal a formalização de aquisições de insumos por e-mail, emissão de pedidos de compra, memorandos ou outras formas que, em determinadas modalidades de negócios, e sequer se mostram adequadas em face da dinamicidade necessária ao giro e volume de operações;

- os reflexos advindos de tal inaptidão jamais poderiam afetar terceiros que, como a Recorrente, efetivamente adquiriam as mercadorias para o seu processo produtivo;

- sobre o transporte das mercadorias, alegou que além de o conhecimento de transporte ser documento acessório à operação de transporte, instituído com o fim de subsidiar ou substituir a nota fiscal do serviço de transporte, e não o da aquisição de materiais, a falta de

sua apresentação não poderia ser imputada à Recorrente, que não é responsável e sequer tem legitimidade para sua emissão, mas sim à remetente ou mesmo à própria transportadora;

- para comprovar que as mercadorias adquiridas de R.P. DE JESUS foram recebidas e utilizadas na produção, apresentaram relatórios intitulados “RESUMO MOVIMENTAÇÃO ESTOQUES COBRE NÃO REFINADO”, “RESUMO MOVIMENTAÇÃO ESTOQUES COBRE NÃO REFINADO PREPARADO” E “RESUMO MOVIMENTAÇÃO ESTOQUES – VERGALHÃO DE COBRE”, destacando as datas de entrada, os números das correspondentes notas fiscais e os valores e as quantidades adquiridas. Apresentaram ainda planilha Excel com o denominado “CONTROLE DE ESTOQUES”, elaborado a partir de extração de dados da movimentação de estoques de cobre não refinado, cobre não refinado preparado e vergalhão de cobre; e

- esclarece que por não possuir em sua planta forno de fusão e laminador, a CONDUMIG realiza as etapas de “Fusão” e “Laminação” em plantas de terceiros, parceiros cadastrados e homologados tecnicamente para a realização de tais processos. Ressaltou que as operações de industrialização por encomenda (“triangulação”), com a documentação fiscal pertinente às remessas e retornos instruiu a Impugnação.

Na sessão de 28 de janeiro de 2025, esta C. Turma do CARF houve por bem converter o julgamento do processo em diligência (RESOLUÇÃO 1401-001.068), para que os Recorrentes copilassem as provas apresentadas da seguinte forma:

“(…) em que pese o início de prova realizado, compete ainda aos Recorrentes concatenar de forma sistemática e relacionando os respectivos documentos a cada operação e os itens de lançamento.

Ou seja, deverão identificar em relação a cada NF de venda de cobre que deu origem às glosas:

- (i) as folhas do processo em que se localiza a cópia da NF;
- (ii) o seu respectivo pagamento, identificando e indicando a localização do comprovante de quitação, extratos bancários etc nos autos do processo;
- (iii) a sua respectiva escrituração contábil e fiscal, indicando os respectivos registros na ECF e as folhas do processo se localizam;
- (iv) se a NF foi emitida enquanto vigia a autorização da SEFAZ-MG para a R. P. de Jesus emitir esses documentos fiscais, estando a empresa ativa e regular perante o SINTEGRA, identificando essa prova nos autos;
- (v) prova do efetivo transporte da mercadoria, caso tenha sido anexada, identificando onde nos autos se localiza a cópia/espelho do Conhecimento de Transporte. Caso não haja o Conhecimento de Transporte, indicar se existe

alguma outra evidência de que a mercadoria foi entregue na CONDUMIG (por exemplo, carimbo de entrega e assinatura na NF);

(vi) confirmar, com base nas informações dispostas da NF, se o responsável pela contratação e pagamento do frete era o remetente da mercadoria (emitente da nota fiscal, ou seja, a R. P. de Jesus). Se não for essa situação, identificar.

(vii) informar se é possível relacionar a NF e seus produtos com o estoque da CONDUMIG, cotejando a NF com os controles de estoque que a CONDUMIG anexou ao seu recurso. Se for possível, apresentar essa relação;

(viii) discriminar quantas e quais são as operações identificadas como “triangulares”/industrialização por encomenda, e relacionar as provas de sua existência seguindo a mesma lógica acima, mas considerando as particularidades (NF’s de simples remessa, de devolução simbólica e de remessa do produto industrializado para o contratante da industrialização; prova de entrada do insumo no laminador, prova de chegada do vergalhão de cobre no estabelecimento da CONDUMIG, registros contábeis e fiscais, provas de pagamento etc);

(ix) discriminar quais são as notas complementares e ligá-las às respectivas NF original (a exemplo do que fizeram os Recorrentes no recurso com a NF Complementar 2363 e NF original 2341).

Quanto às provas do transporte, um dos pilares em que se apoiou o acórdão proferido pela DRJ, caberá ao CARF, posteriormente à diligência, fazer a valoração jurídica de fatos e provas, estabelecendo se o que foi apresentado é ou não suficiente para evidenciar a real ocorrência da operação comercial e a boa-fé do adquirente. Também por essa razão a diligência será relevante.

(...)”

Como resposta à Diligência, o contribuinte apresentou uma planilha em excel consolidando suas informações e anexou novamente os documentos comprobatórios que já constavam dos autos.

A D. Autoridade Fiscal, por sua vez, apresentou Manifestação em resposta ao que foi apresentado pelo contribuinte, reiterando que a idoneidade não esteve relacionada à data de declaração de inidoneidade pela Secretaria de Fazenda local, mas sobretudo às investigações e conclusões da RFB no sentido de que as operações não existiram.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, por isso dele conheço.

Preliminarmente, o lançamento é claro, fundamentado e o contribuinte dele tomou ciência e compreendeu as infrações imputadas, bem como teve acesso a todos os documentos que subsidiaram o lançamento. Ademais, os argumentos invocados pela contribuinte dizem respeito ao mérito recursal e à sua própria irresignação quanto à interpretação dada pela Fiscalização aos fatos em questão e a aplicação do direito. Como se sabe, o inconformismo da parte quanto ao desfecho da ação fiscalizatória não é causa de nulidade do lançamento, de forma que os fundamentos aventados pela parte serão analisados adiante quanto à sua improcedência ou procedência.

Assim, não vislumbro qualquer vício de nulidade capaz de fulminar o lançamento.

Quanto ao mérito, trata-se de glosa de custos de aquisição (de insumos, como cobre) deduzidos do lucro tributável, por falta de comprovação da entrada de mercadorias no estoque de matérias-primas.

No lançamento de IRRF, a D. Fiscalização teve por objetivo exigir o imposto incidente sobre pagamentos sem causa referentes a operações comerciais consideradas inexistentes. A Autoridade Fiscal entendeu que as operações de compra e venda entre a CONDUMIG INDÚSTRIA DE CONDUTORES ELÉTRICOS MINAS GERAIS S/A (CONDUMIG), ora Recorrente, e a R. P. DE JESUS, na realidade, nunca existiram.

Vale lembrar que o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa jurídica que adquiria produtos da R. P. de Jesus e que, por sua vez, alega ser adquirente de boa-fé, e que as operações comerciais em questão estavam todas acobertadas pela documentação fiscal, somando-se o fato de que a R. P. de Jesus, à época das compras, estaria em situação de regularidade fiscal segundo informava a SEFAZ-MG e o SINTEGRA.

Com relação às compras feitas pela CONDUMIG, ora Recorrente, há no processo certo agrupamento de cópias das Notas Fiscais que deram origem às glosas e os lançamentos questionados, dos registros contábeis e fiscais (ECF), comprovantes de pagamentos das compras. Apreciando a prova, a DRJ ressentiu-se principalmente da falta de provas quanto ao transporte das mercadorias da R. P. de Jesus até a CONDUMIG, razão pela qual julgou procedentes os lançamentos. No Recurso Voluntário, os Recorrentes acrescentaram ao acervo também supostas provas do recebimento das mercadorias na CONDUMIG bem como da movimentação de estoque

que demonstrariam que as mercadorias foram recebidas e depois utilizadas no processo produtivo.

Muito embora seja de se estranhar a inexistência de pedidos de compras formalizados por e-mail, formulários etc, já que os Recorrentes assumem com clareza que as encomendas eram feitas verbalmente e de modo informal (fato incontroverso), por outro lado é certo que havia também outros elementos nos autos tentando demonstrar a materialidade da operação comercial.

O processo é extenso e acreditando que nos autos poderiam existir bons indícios de que o contribuinte tivesse agido de boa-fé e com lisura na operação, este C. Colegiado concordou com minha proposta de converter o julgamento de janeiro/2025 em diligência para que houvesse uma consolidação das provas apresentadas pelo contribuinte, e até mesmo havendo a possibilidade de suplementação de documentos faltantes.

Na Resolução da Diligência realizada, ficou clara a posição desta Relatora, acatada pela Turma, de que, ante o alto volume de documentos, esperava-se que o contribuinte tivesse apresentado algum relatório ou laudo elaborado por especialista contábil sistematizando e compilando todas essas informações e evidências probatórias, concatenando o que foi reunido em relação a cada compra ou Nota Fiscal (NF). Como foi destacado naquela ocasião, seja na petição da defesa ou do recurso, é possível identificar apenas algumas amostragens exemplificando como conectar a compra com cada documento que evidenciaria sua efetiva ocorrência e regularidade fiscal. E, nas palavras dos próprios Recorrentes, tratava-se de NF's, e portanto, de amostragens "aleatoriamente escolhidas".

Ora, se o contribuinte não sistematizou nem organizou as provas, teria ficado a cargo do Julgador a missão de decifrar a ligação entre todos os documentos, conferindo nota a nota, tentando relacioná-la com a respectiva escrituração fiscal, os respectivos comprovantes de pagamento, os comprovantes de transporte. Ora, não é função nem responsabilidade do julgador ordenar as provas que o contribuinte apresentou de forma confusa, pouco clara ou incompleta. Esse *onus probandi* é da parte interessada e é ela que deve dele se desincumbir.

Esperava-se que, com a oportunidade que foi concedida na Diligência, o contribuinte tivesse usado tal ocasião para fazer essa conexão, esse "link" entre os documentos apresentados.

No entanto, o que chegou aos autos foi **tão-somente uma planilha em Excel, com várias abas, prova totalmente unilateral, feita pela própria empresa**. Acompanhando a planilha, a empresa supostamente teria anexado os documentos que dariam respaldo e base aos dados de seu relatório.

Analisei a planilha e os documentos a ela anexos. A minha conclusão foi a de que há falhas essenciais no trabalho concretizado que o descredibilizam.

Primeiro, **nenhuma das abas da planilha apresentada pelo contribuinte é realmente uma consolidação. Nenhuma delas apresentou o cenário total de documentos para cada nota fiscal. Para encontrar quais documentos se ligam a uma determinada nota fiscal, o intérprete precisará percorrer cada uma das 9 (NOVE) abas da planilha e rastrear a nota fiscal em cada uma delas.**

Portanto, em que pese o objetivo da Diligência tenha sido de compilar as provas, a fim de que o julgador pudesse até mesmo concluir se as amostragens citadas no recurso eram representativas ou ínfimas em relação ao universo operações questionadas, essa finalidade não se cumpriu. A prova continuou demasiadamente fragmentada e, a bem da verdade, totalmente confusa.

Não fosse o bastante, ao tentar trilhar pelo percurso proposto pelo contribuinte, na primeira situação que pincei da planilha (NF 2082), com o intuito de verificar se poderia localizar a sequência NF, escrituração fiscal, pagamento e prova do transporte e do recebimento, observei que o trabalho não surtiu os efeitos esperados. A aba “item V” da planilha, a qual veiculou informações sobre o transporte das mercadorias, não listou a NF 2082. Com isso, **nota-se que o contribuinte não listou todas as notas fiscais objeto do lançamento em todas as abas da planilha que fez para cada tema, o que, a meu ver, é o que deveria ter sido feito. O que se observa é que, quando não havia certo documento daquele tema, a NF simplesmente foi omitida, não tendo sido nem mesmo arrolada. Ou seja, a planilha foi listando os documentos encontrados, mas ocultou as situações deficientes, o que torna vulnerável a integridade e a credibilidade das provas.**

Assim, mesmo que reconhecendo o esforço do trabalho, o resultado alcançado não é suficiente para cancelar as exigências.

A D. Autoridade Fiscal, por sua vez, apresentou Manifestação em resposta ao que foi apresentado pelo contribuinte, reiterando que a idoneidade não esteve relacionada à data de declaração de inidoneidade pela Secretaria de Fazenda local, mas sobretudo às investigações e conclusões da RFB no sentido de que as operações não existiram.

A Fiscalização deu exemplos, citando os documentos que a respalda, demonstrando que algumas notas fiscais foram emitidas em um dia e a mercadoria supostamente despachada pelo fornecedor teria sido transportada por via terrestre e entregue no adquirente (Conдумig) no mesmo dia. Chamou atenção ao fato de que isso não seria possível ocorrer em tão curto período de tempo, tratando-se de trajetos entre Tocantins e Minas Gerais.

Ante esse contexto, diante do atual cenário probatório e não havendo um conjunto de evidências sistematizado e concatenado para que se julgue com segurança e certeza, não vejo outra saída a não ser aderir e encampar a solução adotada pela DRJ no acórdão recorrido, já que as provas produzidas, nem mesmo depois de complementadas, não são cabais e conclusivas quanto à efetiva e regular ocorrência das operações comerciais em questão e a boa-fé do terceiro adquirente.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade. (...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.”

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de Impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, inclusive no que diz respeito ao lançamento de IRRF que também dependia da comprovação da efetividade/veracidade das operações comerciais, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

“Falta de comprovação das compras de mercadorias

O motivo da autuação, conforme apontado no Relatório Fiscal, foi a falta de comprovação das operações consignadas nas notas fiscais emitidas por R. P. de Jesus, que seria, no entender do Fisco, uma empresa sem existência real, constituída tão somente para emitir, de forma fraudulenta, documentos fiscais.

A Fiscalização realizou diligências no local indicado como sendo o estabelecimento da empresa fornecedora das mercadorias, nada encontrando ali que pudesse indicar o exercício de atividade empresarial que gerasse receitas superiores a 3,5 bilhões de reais, no período de 2013 a 2021.

Também os sócios e titulares da suposta empresa foram investigados, concluindo a Fiscalização, ao final, que nenhum deles detinha capacidade econômica e

financeira compatíveis com o vulto do investimento e com o tamanho da atividade supostamente exercida.

A tudo isso, acresce o fato de que, das cento nove notas fiscais emitidas no período, apenas dezenove se fizeram acompanhar do respectivo conhecimento de transporte, que é, como se sabe, o documento fiscal relativo ao serviço de transporte de mercadorias. A falta do conhecimento de transporte é circunstância que induz a crença de que as operações de venda não existiram, já que seria praticamente impossível que o transporte se iniciasse no Estado de Tocantins com destino a Minas Gerais, sem que nenhum posto fiscal, dos muitos espalhados pelas rodovias do País, detectasse a falta do documento.

A conjugação desses indícios levou a autoridade fiscal a concluir que R. P. de Jesus não era efetivamente uma empresa, ou seja, não havia qualquer atividade econômica vinculada ao respectivo CNPJ, que era utilizado apenas para emitir notas fiscais a fim de viabilizar fraudes tributárias.

Reforça o mesmo entendimento a declaração de inidoneidade das notas fiscais emitidas por R. P. de Jesus.

A Fiscalização, com fulcro nesse quadro probatório, afirmou que R. P. de Jesus era uma empresa sem existência real, tendo sido constituída com o exclusivo propósito de emitir notas fiscais.

Nessa linha de raciocínio, arrematou dizendo que as operações de compra e venda registradas nos aludidos documentos fiscais, tendo como destinatária a impugnante, não ocorreram. Os documentos, por essa razão, seriam inidôneos.

Note-se, a propósito, que, em razão desses fatos, adveio o reconhecimento da inidoneidade das notas fiscais emitidas por R. P. de Jesus, no ato declaratório executivo prolatado no bojo do processo administrativo nº 15746.720678/2021-07.

Cabe dizer que a inidoneidade dos documentos fiscais reconhecida nos autos de infração não decorre do ato declaratório executivo, como supõe a impugnante, mas sim do quadro fático probatório delineado no relatório fiscal. O referido ato declaratório foi prolatado a partir da constatação de irregularidades e inconsistências ocorridas no passado. Essas mesmas irregularidades e inconsistências levaram à autuação ora impugnada. Ou seja, o ato declaratório de inidoneidade documental e os autos de infração estão fundados nos mesmos elementos probatórios, mas não existe entre os dois atos administrativos qualquer relação de causa e efeito, ou relação de antecedente e consequente.

Em outras palavras, o ato declaratório executivo, com base em fatos pretéritos, proclama a inidoneidade documental, alcançando as notas fiscais doravante emitidas, produzindo assim efeito prospectivo. O auto de infração, com base naqueles mesmos fatos, reconhece a inidoneidade das notas fiscais emitidas no passado.

A impugnante, entretanto, alega boa-fé, afirmando que não pode ser responsabilizada por ilícitos acaso cometidos pela empresa vendedora das mercadorias.

Tal entendimento, em tese, é correto. E, ao que parece, a própria autoridade fiscal se curvou à força desse princípio. Não foi por outra razão que a autoridade fiscal, diante das circunstâncias que evidenciavam a inexistência de R. P. de Jesus, solicitou à impugnante informações e documentos que pudessem fazer prova de que houve de fato a negociação de compra dos produtos, demonstrando a boa-fé da impugnante, apesar dos problemas já apontados.

Dessa forma, a impugnante foi intimada a:

a) apresentar todos os pedidos de compra e as respectivas comprovações da entrada em seu estabelecimento dos produtos e insumos fornecidos por R. P. de Jesus, apresentando também os documentos de recepção e pesagem das mercadorias gerados no momento da entrada no estoque;

b) apresentar todos os documentos internos (correspondências, e-mails etc) relativos à troca de informações entre os diversos departamentos da impugnante, desde a demanda de matériaprima pelo setor produtivo até a geração dos pedidos de compra; c) apresentar as fichas cadastrais completas de R. P. de Jesus, incluindo o cadastramento inicial, as observações e aprovações registradas pelo setor de compras, e todas as atualizações e documentos anexados a elas, identificando os prepostos da R. P. de Jesus com quem se fazia contato e que eram os responsáveis pelas negociações, recebimento de pedidos de compra e solução de eventuais divergências; d) apresentar todas as correspondências (inclusive e-mails) trocadas com o fornecedor R. P. de Jesus; e e) esclarecer como se iniciavam e se concluíam as negociações com o fornecedor, informando e-mail, telefone, locais de reuniões, e identificando os representantes dele.

Em resposta, a impugnante afirmou adotar em todos os processos de compra uma total simplicidade, tendo por regra fazer a negociação das aquisições de matérias primas e de mercadorias por contato telefônico e contato presencial na própria sede.

Disse que deixava de apresentar os pedidos de compras e os tickets de pesagem das mercadorias, já que não trabalhava com a formalidade de aquisição de matérias primas e mercadorias por pedido de compras. O processo interno não estabelece a obrigatoriedade de arquivamento de eventuais tickets de pesagem de matéria prima que porventura sejam realizadas dentro da empresa, bem como não estabelece a obrigatoriedade de registro das comunicações realizadas com fornecedores.

Aduziu não ter como procedimento interno a aquisição de matérias primas ou de mercadorias por intermédio de pedido de compras. Para o controle das entradas de mercadorias ou matérias primas são utilizados os próprios documentos fiscais.

Afirmou não ser habitual a tratativa por e-mails ou memorandos, o que impossibilita apresentar tais documentos. Não é prática corrente a troca de e-mails nas operações de compra, já que as negociações, como foi assinalado, iniciam-se por telefone ou de forma presencial na sede da empresa.

Causa estranheza que a impugnante adote esse padrão de informalidade para aquisições de matéria prima que, em 2017, 2018 e 2019, somaram a quantia de R\$ 52.487.035,81.

Operações nesse patamar demandam, em qualquer empresa minimamente organizada, controle documental rigoroso e detalhado.

A autoridade lançadora, para reforçar a convicção de que as notas fiscais emitidas por R. P. de Jesus não correspondem a qualquer operação, trouxe o fato de que para as 109 notas fiscais emitidas, apenas 19 se faziam acompanhar do respectivo conhecimento de transporte. Para as outras, não existiria o documento fiscal relativo àquele serviço.

Esse dado é relevante. Aqui não importa saber quem ficou responsável por transportar a mercadoria. O importante é que as mercadorias remetidas de Tocantins para Minas Gerais precisam transitar pelas estradas e, para tanto, é indispensável o conhecimento de transporte, que é a “nota fiscal” desse serviço.

A inexistência do conhecimento de transporte indica, de forma consistente, que as notas fiscais não correspondem a qualquer operação.

A impugnante alega que se tratava de operações triangulares, pelas quais R. P. de Jesus remetia, por conta e ordem da impugnante, as mercadorias para industrialização, sendo que estas depois de industrializadas seguiam para o estabelecimento do comprador.

A alegação não justifica a ausência do conhecimento de transporte, que, tanto quanto a nota fiscal, é necessário para acobertar o transporte da mercadoria. É importante dizer que a autoridade fiscal obteve as informações mediante consulta ao sistema de expedição de documento eletrônico.

Vale lembrar que, na industrialização por conta e ordem de terceiros, existem as notas fiscais de simples remessa, de devolução simbólica e de remessa do produto industrializado para o contratante da industrialização. Para comprovar as alegações da impugnante, esses documentos deveriam ter sido apresentados, mas não o foram.

Por fim, a afirmação de que R. P. de Jesus foi “fiscalizada” pelo mercado ou pela CVM não tem o menor fundamento, porque não é função nem de um, nem de outro fiscalizar a existência física e operacional de empresa dedicada à venda de mercadorias.

Por essas razões, as notas fiscais emitidas por R. P. de Jesus devem ser consideradas inidôneas, já que as operações ali consignadas não existiram. Portanto, é cabível não apenas a glosa dos custos que compuseram a apuração do

lucro real para fins de IRPJ e de CSLL, como é cabível a glosa dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos que se basearam nos mesmos documentos.

Exclusão dos benefícios fiscais do ICMS

Sustenta a impugnante ter direito à utilização de créditos de ICMS para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. O aludido benefício fiscal consistiria em crédito presumido de ICMS, concedido conforme Regime Especial Tributário do Estado de Minas Gerais. A pretensão, supõe a impugnante, encontraria amparo na decisão do E. STJ proferida no REsp 1.945.110/RS, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

A alegação é completamente estranha ao lançamento.

Os autos de infração de IRPJ e de CSLL têm por objeto a glosa de despesas não comprovadas, amparadas em documentação fiscal inidônea. Esse fato nada tem a ver com benefício fiscal de ICMS.

A impugnante confunde duas situações que não guardam relação entre si. A questão a que se refere a decisão do E. STJ consiste em atribuir ao benefício fiscal de ICMS a natureza de subvenção de investimento, que é isenta de IRPJ e de CSLL, diferentemente do que se dá com a chamada subvenção de custeio.

Ocorre que os autos de infração impugnados não envolvem omissão de receita, nem a reclassificação como tributável de receita declarada isenta pelo sujeito passivo. A receita considerada no lançamento é exatamente a mesma que a impugnante declarou.

Não há ajuste a fazer quanto a essa matéria. Nos lançamentos impugnados, a autoridade fiscal apenas glosou deduções, sem alterar o valor das receitas.

Dedução dos custos das mercadorias adquiridas

Este ponto, tanto quanto o anterior, é alheio às autuações.

Disse a impugnante que, mesmo com a glosa dos custos relativos às compras de mercadorias da empresa R. P de Jesus, o Fisco levou em consideração os valores dessas compras para realizar o lançamento. Porém, foram desconsiderados os custos de aquisição dos produtos, insumos, e os tributos exigidos nas operações anteriores. Disse ainda que a documentação acostada aos autos demonstra que houve posterior revenda dos produtos, o que pressupõe a existência de insumos para a produção das mercadorias. Por isso, tais custos deveriam ser deduzidos da base de cálculo.

A Fiscalização glosou custos por considerá-los não comprovados, já que as operações das quais esses custos decorriam foram tidas por inexistentes. Na linha desse raciocínio, as receitas obtidas no período têm origem na venda de outras mercadorias, cujos custos presume-se já estejam computados no resultado do período.

Portanto, não há ajustes a fazer.

Todavia, mesmo que existissem custos a serem considerados, a requerente teria de demonstrar quais são elas, apresentando prova de sua efetiva existência, o que não foi feito.

Imposto de Renda na fonte

A impugnante defende a inaplicabilidade, no caso concreto, do disposto no art. 61 da Lei nº 8.981/1995. Disse que é possível identificar no citado dispositivo duas hipóteses para a incidência do Imposto de Renda na fonte: a) pagamento a beneficiário não identificado; e b) pagamento cuja operação ou cuja causa não seja comprovada. Somente se a escrituração (contábil e fiscal) não permitir identificar os beneficiários dos pagamentos é que o dispositivo legal pode ser aplicado. Sendo assim, uma vez identificado o beneficiário do pagamento e demonstrada a ocorrência da operação, não há espaço para exigir Imposto de Renda na fonte nos moldes do art. 61 da Lei nº 8.981/1995. Aduziu a impugnante que todas as notas fiscais emitidas por R. P. de Jesus foram escrituradas e pagas, e as respectivas mercadorias foram incorporadas ao estoque da destinatária, não se podendo falar, no presente caso, em pagamento a beneficiário não identificado.

Como disse a impugnante, a exigência de Imposto de Renda na fonte em face de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado está prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, assim redigido:

‘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.

§ 1º 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 § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.’

O dispositivo transcrito contempla duas situações distintas que dão ensejo à incidência do Imposto de Renda na fonte. A primeira, abrigada no caput do artigo, é o pagamento a beneficiário não identificado; a segunda, constante do § 1º, trata de pagamento ou de entrega de recursos cuja causa ou cuja operação não esteja comprovada.

Conclui-se do texto legal não ser necessária a conjugação das duas situações para se exigir Imposto de Renda na fonte, basta que uma delas esteja presente.

No caso concreto, está comprovada a transferência de parte dos recursos para uma conta bancária em nome de R. P. de Jesus, e outra parte para um fundo de investimentos em seu nome. O que resta sem comprovação é a causa ou o negócio jurídico do qual decorreu a entrega daqueles recursos. É que as operações de compra e venda formalizadas nas 119 notas fiscais emitidas, de 2018 e 2019, por R. P. de Jesus para a impugnante reportam-se a operações tidas como inexistentes.

Não bastasse esse fato, a própria R. P. de Jesus, beneficiária dos pagamentos, é empresa sem existência física e cujos titulares são desprovidas de qualquer capacidade econômica e financeira.

Sendo o titular da empresa, quando da realização dos pagamentos, uma interposta pessoa, também se pode afirmar que os pagamentos, no caso em exame, foram feitos a beneficiário não identificado.

O beneficiário, a toda evidência, não é a pessoa fraudulentamente interposta, o “laranja” ou “testade-ferro”, mas aquele que efetivamente se beneficia dos recursos entregues.

Em suma, seja por uma razão ou por outra, cabe a exigência do Imposto de Renda na fonte. ”

[...]

Responsabilidade dos coobrigados

Foram incluídos no polo passivo, além da pessoa jurídica, os sócios administradores OTONI DE OLIVEIRA FILHO e ANTÔNIO EUSTÁQUIO DA ROCHA. A inclusão de ambos no polo passivo se fez respaldada no art. 135, inciso III, e no art. 124, inciso I, ambos do CTN. [...]

No caso dos autos, ficou clara a prática de ilícito doloso pela primeira impugnante.

Porém, considerando que os atos e manifestação de vontade da empresa são praticados sempre pelas pessoas físicas que a representam, todos devem ser incluídos no polo passivo: a pessoa jurídica e os administradores, sejam eles diretores, gerentes ou representantes.

Quanto à aplicação da regra do art. 124, inciso I, que estabelece a solidariedade passiva, ela prevê como fundamento o interesse comum, que deve ser jurídico e não econômica, conforme o entendimento do E. STJ.

O interesse comum ocorre quando duas ou mais pessoas praticam em conjunto o fato gerador da obrigação tributária. Mas pode também advir (e a hipótese não é rara) da prática em conluio de infrações à legislação tributária. Neste caso, as pessoas de forma consciente, voluntária e livre decidem aderir à prática do ato lesivo ao Fisco. Observe-se que nesta hipótese as condutas individuais não

precisam ser as mesmas, e de ordinário não são, basta que elas se integrem no esquema de fraude ou de sonegação fiscal, para que todos quantos dela participem, de forma livre, voluntária e consciente, sejam arrastados para o polo passivo da obrigação tributária.

No caso dos autos, os dois coobrigados, exercendo a administração da empresa, participaram dos atos ilícitos e, portanto, devem responder solidariamente pelas obrigações tributárias daí resultantes.

Em resumo, é correta a aplicação concomitante do art. 135, inciso III, e do art. 124, inciso I, do CTN. Por essa razão, devem ser mantidos no polo passivo os sócios administradores OTONI DE OLIVEIRA FILHO e ANTÔNIO EUSTÁQUIO DA ROCHA.

Decadência

Os impugnantes arguíram decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 2017 e 3 de abril de 2018.

A alegação não deve ser acolhida.

O IRPJ e a CSLL são tributos lançados por homologação. Em princípio, a regra aplicável a ambos quanto à decadência é a prevista no § 4º do art. 150 do CTN, assim redigido:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

À luz do dispositivo transcrito, consumado o fato gerador, inicia-se a contagem do prazo de cinco anos para que a autoridade fiscal verifique a regularidade da apuração do crédito tributário, podendo, se for o caso, proceder ao lançamento de ofício a fim de exigir eventuais diferenças.

Entretanto, o § 4º afasta a aplicação dessa regra na hipótese de o sujeito passivo ter agido com “dolo, fraude ou simulação”. Ou seja, se o sujeito passivo tiver agido de forma dolosa, mediante fraude ou simulação, para mascarar o fato gerador ou para desvirtuar um dos elementos da obrigação tributária, a regra aplicável quanto à decadência é aquela inserida no art. 173, inciso I, do CTN.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nesse sentido é a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, consolidada na Súmula Vinculante 72.

Súmula CARF nº 72. Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No caso em exame, como ficou assentado no tópico anterior, o dolo está presente na conduta dos autuados, atraindo a regra geral de decadência. Para aplicar essa regra, é preciso saber em que momento o fato gerador se consumou, e, a partir desse dado, definir o início do prazo decadencial.

O IRPJ e a CSLL foram apurados pelo regime do lucro real anual. Por conseguinte, o fato gerador se concretiza no último instante do ano base.

O período mais remoto abrangido na autuação é o ano base 2017. Dessa forma, um eventual lançamento de ofício só poderia ser feito a partir do ano de janeiro de 2018. Logo, o termo inicial do prazo de decadência é o dia 1º de janeiro de 2019 e o termo final, consequentemente, é 31 de dezembro de 2023.

O lançamento de ambos os tributos se aperfeiçoou com a intimação dada em abril de 2023, antes, portanto, de se consumir a decadência. Assim sendo, se não houve decadência quanto ao tributo, que é o principal, o mesmo se aplica à multa, que é o acessório.

Quanto ao Imposto de Renda na fonte, na hipótese de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, o lançamento de ordinário não se faz por homologação, mas de ofício.

Sendo assim, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN.

Nesse sentido é a jurisprudência do CARF, cristalizada no verbete da Súmula Vinculante 114. Confira-se:

Súmula CARF nº 114. O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O auto de infração de Imposto Renda na fonte abrange períodos que vão de janeiro de 2018 a julho de 2019. O termo inicial da decadência para o período mais remoto, pelas razões já expostas, é janeiro de 2019. O termo final é dezembro de 2023. Como a intimação do auto de infração se deu em abril de 2023, é forçoso concluir que o direito de fazer o lançamento ainda não tinha sido alcançado pela decadência.

Portanto, também em relação ao Imposto de Renda na fonte não se pode acolher a arguição dos impugnantes.”

Assim, por essas razões, concordo com a posição expendida pela DRJ e adoto o v. acórdão recorrido nos termos do art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023).

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário para manter o acórdão da DRJ quanto ao mérito.

Multa qualificada de 150% - Redução de ofício – Limite de 100%

Em relação à multa qualificada, porém, há um reparo a ser feito ainda que de ofício, já que a questão aqui invocada por esta Relatora não foi objeto do Recurso Voluntário.

Com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada passou a ter seu percentual limitado ao teto de 100% (salvo casos de reincidência na infração tributária, o que não houve no presente processo):

“Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44.

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023):

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)”

Assim, há que se proceder à redução das multas qualificadas 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna aplicável à sanção tributária posterior e menos severa), tendo em vista nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Diante disso, nego provimento ao Recurso Voluntário para manter o acórdão recorrido, com exceção à multa qualificada que, de ofício, reduzo de 150% para 100% devido ao artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Conclusão:

Considerando o exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, rejeitando a preliminar de nulidade do lançamento, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO de modo a manter os lançamentos nos termos do acórdão proferido pela DRJ, reduzindo-se de ofício a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias