



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>17227.722132/2023-39</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.909 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ALMEIDA INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2019

LUCRO REAL. GLOSA DE CUSTOS. FORNECEDOR DECLARADO INEXISTENTE DE FATO. INIDONEIDADE DOCUMENTAL.

São indedutíveis os custos e despesas registrados com base em notas fiscais emitidas por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ foi baixada por inexistência de fato. A comprovada incapacidade operacional e a ausência de existência material do fornecedor maculam a operação em sua origem, conferindo aos documentos emitidos a característica de inidoneidade para fins fiscais.

ÔNUS DA PROVA. ART. 207 DO RIR/2018. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECEBIMENTO FÍSICO DO BEM.

Nos termos do art. 207, parágrafo único, do RIR/2018, ao realizar operações com empresa declarada inapta ou inexistente de fato, recai sobre o adquirente o ônus de comprovar, de forma cumulativa, a efetivação do pagamento e o recebimento físico dos bens. A apresentação de documentos auxiliares (DANFE), registros internos de produção unilateral (tickets de pesagem) e comprovantes de pagamento, isoladamente ou em conjunto, é insuficiente para desincumbir-se de tal ônus, que exige prova robusta e preferencialmente de terceiros independentes.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO CABIMENTO.

A glosa de custos, ainda que em montante relevante, não acarreta, por si só, a obrigatoriedade de arbitramento do lucro quando a escrituração contábil, uma vez expurgados os lançamentos indevidos, ainda permite a apuração do resultado pela sistemática do Lucro Real. O arbitramento é medida de exceção, aplicável somente quando a contabilidade se torna

imprestável para a determinação do resultado, o que não se configura com o ajuste pontual de despesas comprovadamente fictícias.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. LANÇAMENTO REFLEXO.**

Mantidos os fundamentos do lançamento do IRPJ que resultaram na majoração do lucro real, subsiste a exigência da CSLL apurada de forma reflexa.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**RAFAEL TARANTO MALHEIROS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 108-043.041, proferido pela 5ª Turma da DRJ08, que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

O interessado, optante do Lucro Real Trimestral, teve ciência, em 24/08/2023 (fl. 2120), de que haviam sido lavrados contra si 2 Autos de Infração (AI), um de IRPJ e, por reflexo, outro de CSLL, referentes aos 4 trimestres do ano-calendário de

2019, em razão de (I) custos não comprovados, e de (II) compensação indevida de prejuízo fiscal em 2 trimestres, tendo sido exigido o crédito tributário total de R\$ 29.156.384,13, incluindo principais, multas de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 08/2023, além de ter sofrido ajustes no prejuízo fiscal e na base negativa da CSLL(fl. 2 a 2120).

A fiscalização, em seu Termo de Verificações Fiscais (TVF), às fls. 1767 a 1779, aponta que:

“(…)

3. A empresa ... atua na produção de alumínio e suas ligas em forma primária, CNAE 24-41-5/01 ....

(…)

7. Primeiramente, o contribuinte informou que “o cálculo do custo é feito pelo arbitramento, conforme legislação abaixo no art. 308”. ....

8. No seu “demonstrativo”, repetiu os valores informados no Bloco L300 da ECF (custo dos produtos de fabricação própria vendidos, custos das mercadorias revendidas e custos dos serviços prestados) para os quatro trimestres de 2019.

9. Após a análise da resposta ..., e pelas questões que serão citadas ..., elaboramos o Termo de Intimação Fiscal 01 (TIF 01), tendo o contribuinte tomado ciência do mesmo em 05/05/2023.

10. Através do Termo de Intimação Fiscal 01 (TIF 01), intimamos o contribuinte a apresentar os comprovantes de pagamentos das operações realizadas com os fornecedores 04.368.025/0001-01 CONNY COMERCIO DE MATERIAIS ELETRICOS E METAIS EIRELI, 17.891.955/0001-89 MASTER LIGAS COMERCIAL E INDUSTRIAL EIRELI, 25.138.805/0001-27 SABA COMERCIAL EIRELI, 31.550.121/0001-30 CONDOR METAIS e 31.550.121/0002-11 PERFILARE METAIS LTDA.

11. Intimamos a apresentar também os conhecimentos de transporte referentes às operações realizadas com os fornecedores citados acima, já que não encontramos os CTe pela consulta ao Receita Net BX/SPED.

12. Anexamos ao TIF 01, com a finalidade de facilitar a resposta do contribuinte, planilhas contendo partes do Livro Razão referentes aos lançamentos contábeis cujos históricos mencionavam cada um dos fornecedores citados.

13. Em Resposta de 01/06/2023 o contribuinte informou que, quanto à solicitação contida no item 1 do TIF 01, de apresentar os comprovantes de pagamentos das operações realizadas com os fornecedores, estaria apresentando uma planilha com o nome “Controle de Pagamentos”, na qual constaria os números das parcelas, duplicatas, datas de pagamento e número dos documentos onde seria possível identificar os comprovantes de pagamento que estariam identificados como Doc 00 ao DOC 355.

14. Quanto à solicitação contida no item 2 do TIF 01, de apresentar os conhecimentos de transporte referentes às compras de matérias primas realizadas com os fornecedores, o contribuinte informou que as suas compras foram realizadas com a responsabilidade de entrega por conta do fornecedor, não possuindo, portanto, os conhecimentos de transportes.

15. Analisando a resposta do contribuinte, constatamos que foram apresentados ... Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (DANF), Documentos Auxiliares de Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTE) e Documentos Auxiliares de Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (DAMDFE) referentes às notas fiscais emitidas pela Condor Metais - Industria e Comércio de Alumínio Ltda, CNPJ 31.550.121/0001-30, e Perfilare Metais Ltda, CNPJ 31.550.121/0002-11 e, em outro conjunto, foram apresentados documentos de pagamento do Banco Bradesco e do Banco Safra.

16. Emitimos ainda os Termos de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal, tendo o contribuinte tomado ciência dos mesmos em 06/04/2023 e 03/07/2023.

## **II. DOS CUSTOS DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA VENDIDOS E DAS MERCADORIAS REVENDIDAS.**

17. O contribuinte informou em sua ECF (Bloco L210), como total dos custos das atividades em geral, para os quatro trimestres de 2019, os seguintes valores, conforme Anexo 01 a este Termo de Verificações Fiscais (TVF):

- 1º TRIMESTRE R\$ 36.528.663,67;

- 2º TRIMESTRE R\$ 35.809.026,59;

- 3º TRIMESTRE R\$ 49.205.948,54;

- 4º TRIMESTRE R\$ 47.505.815,54;

18. Já o método de avaliação dos estoques informado pelo contribuinte em sua ECF (Bloco L200) foi o “arbitramento, conforme artigo 296, incisos I e II, do RIR 99”.

Art. 296. Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições dos §§ 1º e 2º do art. 294, os estoques deverão ser avaliados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 3º):

I - os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o inciso II;

II - os dos produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

§ 1º Para aplicação do disposto no inciso II, o valor dos produtos acabados deverá ser determinado tomando por base o preço de venda, sem exclusão de qualquer parcela a título de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias

e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS.

19. ... o artigo 296 do RIR/99 ... [corresponde ao] ... artigo 308 do ... [RIR/2018].

Art. 308. Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições previstas nos § 1º e § 2º do art. 306, os estoques deverão ser avaliados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 3º):

I - os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o disposto no inciso II; e II - os de produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

§ 1º Para aplicação do disposto no inciso II do caput, o valor dos produtos acabados deverá ser determinado com base no preço de venda, sem exclusão de qualquer parcela a título de ICMS.

§ 2º O disposto neste artigo deverá ser reconhecido na escrituração comercial.

20. Tanto o artigo 296 do RIR/99 quanto o artigo 308 do RIR/2018 ... preveem ...

percentuais sobre o maior preço de venda para a avaliação dos estoques dos produtos acabados, e de multiplicadores sobre o custo das matérias primas adquiridas no período para a avaliação dos estoques de materiais em processamento.

21. Mas percebemos que o contribuinte, para fins de apuração de resultado, nos quatro trimestres, não se utilizou dos critérios citados acima para avaliação dos seus estoques e conseqüentemente dos custos apurados.

22. A utilização do arbitramento para a mensuração dos estoques traria valores bem diferentes dos informados pelo contribuinte.

23. No Bloco L210 da ECF transmitida pelo contribuinte (Informativo da Composição de Custos), os valores citados no item 17 foram assim desmembrados:

DESCRIÇÃO	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Compras de Insumos no Mercado Interno	28.422.045,14	24.058.671,74	38.269.497,18	33.259.382,36
Prestação de Serviço Pessoa Jurídica	3.234,26	102.300,00	110.274,58	120.492,86
Outros Custos com Pessoal Ligado à Produção	1.194.961,07	1.445.086,59	1.442.470,67	1.463.325,48
Encargos Sociais - Previdência Social	248.468,07	250.363,21	237.930,35	225.096,61
Encargos Sociais - FGTS	119.167,13	122.646,95	131.886,30	148.514,21
Alimentação do Trabalhador	181.029,60	165.706,70	172.842,88	161.826,58
Manutenção e Reparo de Bens Aplicados na Produção	1.397.778,91	1.003.085,80	1.065.790,36	981.686,64
Encargos de Depreciação	158.232,70	148.230,15	501.439,89	534.435,08
Constituição de Provisões	251.720,49	244.698,07	312.022,59	366.907,93
Outros Custos	1.126.735,44	1.423.892,38	1.431.184,88	1.578.342,24
CUSTO DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA VENDIDOS	33.103.372,81	28.964.681,59	43.675.339,68	38.840.009,99
Compras de Mercadorias no Mercado Interno	3.425.290,86	6.844.345,00	5.530.608,86	8.665.805,55
CUSTO DAS MERCADORIAS REVENIDAS	3.425.290,86	6.844.345,00	5.530.608,86	8.665.805,55
TOTAL DOS CUSTOS DAS ATIVIDADES EM GERAL	36.528.663,67	35.809.026,59	49.205.948,54	47.505.815,54
CUSTOS DE PRODUÇÃO	36.528.663,67	35.809.026,59	49.205.948,54	47.505.815,54

24. Como os valores citados na tabela acima foram utilizados na apuração do resultado dos quatro trimestres de 2019, Bloco L300 da ECF, percebemos ... que o contribuinte se baseou nesses elementos (compra de insumos, prestação de serviços por PJ, outros custos com pessoal ligado à produção, encargos sociais, alimentação do trabalhador...) para a apuração dos custos de produção dos períodos e não no “ARBITRAMENTO, CONFORME ARTIGO 296, INCISO I E II, DO RIR 99 E ARTIGO 308 DO RIR/2018.

25. ... através do Termo de Início do Procedimento Fiscal intimamos o contribuinte a apresentar “Demonstrativo dos Custos dos Bens e Serviços Vendidos (Bloco L300 da ECF).

26. Como citado anteriormente, em Resposta de 14/03/2023, o contribuinte informou que “o cálculo do custo é feito pelo arbitramento, conforme legislação abaixo no art.

308”. Reproduzindo em seguida os artigos 306, 307 e 308 do ... [RIR/2018].

27. Ato contínuo, repete os valores informados no Bloco L300 da ECF (custo dos produtos de fabricação própria vendidos, custos das mercadorias revendidas e custos dos serviços prestados) para os quatro trimestres de 2019. Valores esses, que constam da tabela acima, citada no item 23.

28. Em seguida, também para os quatro trimestres de 2019, registra a “abertura da conta 3.01.01.03.01.01 custo dos produtos de fabricação própria”, a qual dividiu em “custo do produto acabado”, segundo ele calculado sobre a receita bruta, e total de despesa (custo de mão-de-obra e GGF), citando o anexo em que foram listadas.

29. Registrou também a abertura da conta 3.01.01.03.01.02 custo da mercadoria revendida, calculado, segundo o contribuinte, sobre a receita bruta de revenda.

30. Tanto para custo do produto acabado, segundo ele calculado sobre a receita bruta, quanto para custo da mercadoria revendida, calculado, segundo o

contribuinte, sobre a receita bruta de revenda, foram apenas apresentados números, sem qualquer demonstração de como o contribuinte chegou aos mesmos.

31. Quanto aos anexos à resposta, podemos afirmar que o contribuinte se limitou a listar “custos” e despesas.

32. Portanto, o contribuinte informou estar utilizando o arbitramento previsto no artigo 308 do RIR para avaliação dos estoques e conseqüentemente dos custos, mas não demonstrou como teria chegado aos valores de estoques e de custos através do arbitramento.

33. Não atentou que para a determinação dos CUSTOS, ao optar pela sistemática prevista no artigo 308, deveria indicar todos os itens constantes dos estoques, as respectivas quantidades, o maior custo de aquisição das matérias primas, no caso de produtos em elaboração, ou o maior preço de venda, no caso dos produtos acabados.

34. Em seguida, a partir dos estoques inicial e final de cada período, deveria recorrer a diferença entre o estoque inicial mais as entradas, menos o estoque final, para determinação dos “Custos dos Produtos de Fabricação Própria Vendidos” e “Custos da Mercadorias Revendidos”, que correspondem aos valores das saídas ocorridas no período, procedimento que absolutamente não foi adotado pelo contribuinte.

Custo = (Estoque Inicial + Entradas) – Estoque Final).

35. Existem duas formas de avaliar os estoques de produtos acabados e em fabricação: pelo custo real ou pelo custo arbitrado.

36. O arbitramento dos custos consiste na aplicação de alíquotas sobre o maior preço de venda do produto, no caso de produtos acabados, ou do maior custo de matéria prima adquirida, ou um percentual do valor dos produtos acabados, no caso de produtos em elaboração, para chegarmos ao valor de estoque e conseqüentemente aos custos levados ao resultado do período.

37. Em nenhum momento o contribuinte mencionou os produtos acabados existentes no final de cada período, tão pouco indicou seus maiores preços de vendas para que pudéssemos, após a verificação do tratamento dado a outros encargos, como frete, e aos tributos incidentes sobre as vendas, como IPI e ICMS, pela aplicação da alíquota de 70%, chegar ao valor dos estoques.

38. Obtivemos, através das declarações transmitidas pelo contribuinte, via SPED, o total dos bens constantes dos estoques do contribuinte em 31/12/2018, 31/03/2019, 30/06/2019, 30/09/2019 e 31/12/2019, conforme planilha “Anexo 02 ao TVF Registro de Inventário”.

39. Analisando os registros citados no item anterior, podemos concluir que o contribuinte manteve como itens em estoque de matérias primas e outros insumos “Sucata de Alumínio”, “Cloreto de Potássio Granulado”, “Borra de

Alumínio”, “Borra de Alumínio Alcoa Pocos”, “Borra de Alumínio Metalfort”, “Cavaco de Alumínio Alpex”, “Cavaco de Alumínio com Zinco”, “Lingote de Alumínio”, “Cobre Picotado”, “Pastilha de Ferro (FE) Altab 75% c/ Fluxo”, “Catodos Níquel 1-1”, “Cavaco de Titânio”, “Pastilha de Manganês (MN) Altab 75% c/ Fluxo kg”, “Sucata de Magnésio”, “Fita de Arquear pet 16 mm x 0,80mm 15kg”, “Selos para fita pet 16 mm”, “Criolita Granulada”, “Silício Metálico”, “Sal a Granel”, “Sucata de Alumínio”, etc.

40. Como produtos intermediários foram registrados nos estoques os itens “Cloreto de Potássio Granulado”, “Fita de Arquear pet 16 mm x 0,80mm 15kg”, “Selos para Fita pet 16 mm”, etc.

41. E como produtos acabados e serviços os itens “Gotão de Alumínio”, “Lingote de Alumínio DF-10-SAE 308”, “Lingote de Alumínio Liga Ac 46000”, “Lingote de Alumínio Liga G-AS7C3GMT (AS7U3G)”, “Lingote de Alumínio Liga G-AS85C35FZ (AS853-B)”, “Lingote de Alumínio Mole 98%”, “Lingote de Alumínio SAE 305 Coquilha”, “Lingote de Alumínio SAE 305 Injeção”, “Lingote de Alumínio SAE 306”, “Lingote de Alumínio SAE 323”, “Lingote de Alumínio SAE 329”, “Lingote de Alumínio SAE 332”, “Borra de Alumínio Albras”, “Borra de Alumínio Wabtec (Diafrag)”, etc.

42. A análise das notas fiscais de vendas nos permitiu obter a informação do maior preço de venda do produto, essencial, no caso de arbitramento, para avaliação dos produtos acabados.

43. Elaboramos as planilhas “Vendas por Item”, anexos 03 a 06, para os quatro trimestres de 2019, que nos permitem ter a certeza, pelo confronto com os inventários realizados ao final de cada período, de que o contribuinte não utilizou a sistemática prevista no artigo 308 do RIR, ou seja, não mensurou os estoques pelo arbitramento correspondente a multiplicação das quantidades existentes pelo maior preço de venda e posterior aplicação da alíquota de 70%.

44. Elaboramos ... as planilhas “Compras”, anexos 07 a 10, que registram, por item, as aquisições de matéria prima nos quatro trimestres de 2019, e que permitem a verificação do maior custo da matéria prima adquirida, elemento utilizado para o arbitramento conforme artigo 308 do RIR.

45. O confronto dos inventários ao final de cada período e as planilhas referentes às compras nos permitem afirmar que o contribuinte também não utilizou, para os produtos em elaboração, o arbitramento previsto no artigo 308 do RIR, com a utilização do maior custo da matéria prima adquirida para determinação dos estoques, e em consequência, para determinação dos custos do período.

46. Passando para a outra forma de apuração dos custos, o custo real, podemos afirmar que esta compreende, entre outros, o custo de aquisição de matéria prima e outros bens consumidos na produção; o custo do pessoal aplicado na produção; os custos de locação, manutenção e reparos e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção.

47. Voltando ... ao Bloco L210 – Informação da Composição de Custos, e a tabela constante do item 23, constatamos que foram elencados vários elementos que constituíram os custos reais da pessoa jurídica, tais como:

- Compras de Insumos no Mercado Interno;
- Prestação de Serviço Pessoa Jurídica;
- Outros Custos com Pessoal Ligado à Produção;
- Encargos Sociais - Previdência Social, Encargos Sociais – FGTS;
- Alimentação do Trabalhador;
- Manutenção e Reparo de Bens Aplicados na Produção;
- Encargos de Depreciação, Constituição de Provisões;
- Outros Custos;
- Compras de Mercadorias no Mercado Interno.

48. Ou seja, para determinação dos custos dos quatro trimestres de 2019 o contribuinte recorreu à apropriação de todos os custos de produção dos bens, sejam diretos ou indiretos, fixos ou variáveis (custeio por absorção).

49. Analisamos então, separadamente, os elementos citados no item 47, tendo chegado à conclusão de que as compras de insumos e de mercadorias no mercado interno deveriam ser estudadas com mais profundidade.

DESCRIÇÃO	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Compras de Insumos no Mercado Interno	28.422.045,14	24.058.671,74	38.269.497,18	33.259.382,36
Compras de Mercadorias no Mercado Interno	3.425.290,86	6.844.345,00	5.530.608,86	8.665.805,55
TOTAL	31.847.335,94	30.903.016,74	43.800.106,04	41.925.187,91

50. A planilha “Compras por Fornecedores”, Anexo 11 ao TVF, elaborada a partir das notas fiscais de compras, detalha todas as compras de insumos e de mercadorias nº mercado interno em 2019.

51. A partir das notas fiscais de compras e da planilha citada acima, selecionamos os fornecedores abaixo para uma análise mais aprofundada:

- 04.368.025/0001-01 CONNY COMERCIO DE MATERIAIS ELETRICOS E METAIS;
- 17.891.955/0001-89 MASTER LIGAS COMERCIAL E INDUSTRIAL EIRELI;
- 25.138.805/0001-27 SABA COMERCIAL EIRELI, - 31.550.121/0001-30 CONDOR METAIS;
- 31.550.121/0002-11 PERFILARE METAIS LTDA.

52. O total de notas fiscais de vendas dessas empresas para a Almeida Industria e Comércio de Metais foi de R\$ 47.326.199,66. Conforme planilha Compras por Fornecedores.

53. Os CNPJ 31.550.121/0001-30 e 31.550.121/0002-11 (CONDOR METAIS – INDUSTRIA E COMÉRCIO DE ALUMÍNIO LTDA OU PERFILARE METAIS LTDA), encontram-se BAIXADOS, conforme tela de consulta ao CNPJ, que aponta a “Inexistência de Fato”, com data da situação de 19/09/2018.

54. A empresa, que tem data de abertura em 19/09/2018, é omissa de ECF.

Anexamos a este processo uma foto do local que consta como domicílio da PJ, na verdade um casebre em uma região desértica, anexo 13 ao TVF.

55. O CNPJ 25.138.805/0001-27 (SABA COMERCIAL EIRELI) encontra-se na situação INAPTA, conforme tela de consulta ao CNPJ, anexo 14 ao TVF, que aponta a “Inexistência de Fato”.

56. Esta empresa é omissa de ECF. Pela consulta ao sistema Receita Net BX, ...

alimentado pelas informações ... do ... SPED, encontramos conhecimentos de transporte (remetente) em valores muito inferiores aos das NFe de vendas, não encontramos CTe tendo a Almeida Industria e Comércio de Metais como destinatária, massa salarial e vínculos em GFIP zeradas.

57. Já o CNPJ 17.891.955/0001-89 (MASTER LIGAS COMERCIAL E INDUSTRIAL – EIRELI) encontra-se na situação BAIXADA, conforme tela de consulta ao CNPJ, anexo 15 ao TVF, que aponta a “Extinção por Liquidação Voluntária”.

58. Para esta empresa (Master Ligas), pela consulta ao sistema Receita Net BX, ...

alimentado pelas informações ... do ... SPED, encontramos conhecimentos de transporte (remetente) em valores inferiores aos das NFe de vendas, não encontramos CTe tendo a Almeida Industria e Comércio de Metais como destinatária, massa salarial e vínculos em GFIP baixos.

59. Quanto à CONNY COMERCIO DE MATERIAIS ELETRICOS E METAIS EIRELI, o CNPJ 04.368.025/0001-01 encontra-se na situação INAPTA, pelo motivo INEXISTÊNCIA DE FATO, conforme anexo 16 ao TVF.

60. Constatamos que o volume de NFe de compras desta empresa foi sempre superior ao volume de NFe de vendas, massa salarial e vínculos empregatícios inexistentes, sem informação em GFIP, conhecimentos de transporte como remetente em valores muito inferiores aos valores das NFe de vendas. Não possui CTe para a empresa Almeida Industria e Comércio de Metais.

61. Através da análise da ECD do contribuinte, constatamos que as “compras” referentes aos fornecedores citados acima foram registradas na conta contábil 1.1.3.001.0001 Matéria Prima para Industrialização.

62. A conta do Ativo Circulante, Grupo Estoques, Subgrupo Insumos, por ocasião do registro das compras recebeu lançamentos a débito, tendo como contrapartida, lançamentos a crédito, a conta 2.1.2.001.0001 Fornecedores Diversos.

63. Sendo inquestionável, portanto, a influência dessas compras na valoração dos estoques do contribuinte e na apuração dos custos e do resultado líquido do período, e conseqüentemente do Lucro Real/Prejuízo.

64. Porém, em nenhum momento o contribuinte, ou os fornecedores citados no item 51, conseguem comprovar a efetiva entrega da matéria-prima que teria servido como insumo para os produtos comercializados pela Almeida Indústria e Comércio de Metais.

65. Sabemos que existem requisitos gerais para que os custos e despesas sejam dedutíveis na apuração do lucro real do período.

66. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração.

67. Daí extraímos um requisito básico para dedutibilidade de um gasto: ...

#### COMPROVAÇÃO.

68. O contribuinte em sua escrituração contábil e fiscal registra o recebimento de matérias primas fornecidas por empresas inaptas, baixadas e inexistentes de fato.

Algumas até sem a existência física de um local apropriado para o exercício das suas atividades, como podemos constatar pela foto do local onde seria a sede da Condor/Perfilare.

69. Ao intimarmos o contribuinte a apresentar os conhecimentos de transporte, já que não foram encontrados os CTe pela consulta ao Receita Net BX/SPED, demos a oportunidade ao contribuinte de demonstrar a ocorrência das operações.

70. Por outro lado, se o contribuinte não apresenta os documentos solicitados pela fiscalização, a esta, por falta de amparo legal para aceitação dos lançamentos efetuados pelo contribuinte, não resta alternativa senão glosar os lançamentos efetuados, incluindo-os em auto de infração.

71. Outro ponto importantíssimo e que serve para corroborar os argumentos trazidos pela fiscalização é a realização de negócios com empresas cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada INAPTA.

72. Conforme preceitua o artigo 207 do ... [RIR/2018], não produzirá efeitos tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta.

73. Lembrando ainda que, de acordo com o parágrafo único do artigo 207, o disposto neste artigo não se aplica às hipóteses em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprove a efetivação do pagamento do preço e o recebimento dos bens, dos direitos e das mercadorias ou a utilização dos serviços.

Art. 207. 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 CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, caput).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovar a efetivação do pagamento do preço e o recebimento dos bens, dos direitos e das mercadorias ou a utilização dos serviços (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, parágrafo único).

74. A fiscalização buscou a confirmação por parte do contribuinte do recebimento das matérias primas para industrialização supostamente fornecidos por CONNY COMERCIO DE MATERIAIS ELETRICOS E METAIS EIRELI, MASTER LIGAS COMERCIAL E INDUSTRIAL – EIRELI, SABA COMERCIAL EIRELI e PERFILARE METAIS LTDA.

75. Como o contribuinte não comprovou o efetivo recebimento das matérias primas, os valores lançados pelo contribuinte como “Custos de Produção” foram incluídos em auto de infração como CUSTOS NÃO COMPROVADOS (MATÉRIA PRIMA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO), nos valores constantes dos anexos 19 a 22.

### III. DOS VALORES LANÇADOS EM AUTO DE INFRAÇÃO E DAS DISPOSIÇÕES FINAIS.

76. Foi transmitida pelo contribuinte Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com a opção pelo lucro real trimestral, com apuração dos seguintes valores de lucro real antes da compensação de prejuízos, compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, atividades em geral, e lucro real final:

DESCRIÇÃO	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
LUCRO REAL ANTES DA COMPEN	150.926,12	84.782,47	82.579,40	-220.428,89
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS	45.277,84	25.434,74	24.773,82	
LUCRO REAL	105.648,28	59.347,73	57.805,58	-220.428,89

77. Foi constatada a existência em 31/12/2018 de prejuízos acumulados, no valor de R\$ 458.912,76, e de saldo de base de cálculo negativa de CSLL, no valor de R\$ 563.764,98, conforme demonstrativos em anexo.

78. Com o encerramento da fiscalização, foram apuradas as infrações “CUSTOS NÃO COMPROVADOS MATÉRIA PRIMA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO CONNY COMERCIO”, “CUSTOS NÃO COMPROVADOS MATÉRIA PRIMA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO MASTER LIGAS”, “CUSTOS NÃO COMPROVADOS MATÉRIA PRIMA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO SABA COMERCIAL” E “CUSTOS NÃO COMPROVADOS MATÉRIA PRIMA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO CONDOR/PERFILARE METAIS”.

79. E assim chegamos, no primeiro trimestre de 2019, a um valor tributável de R\$ 11.099.040,34, que após a compensação do prejuízo de períodos anteriores de R\$ 413.634,92, saldo restante após a compensação efetuada pelo contribuinte, resultou em um novo valor tributável após a compensação de R\$ 10.685.405,47.

80. Para a apuração do Imposto de Renda devido foi aplicada a alíquota de 15 % sobre a nova base de cálculo, o valor tributável após a compensação, chegando-se assim ao imposto apurado de R\$ 1.602.810,82 81. Sobre o valor da “nova base de

cálculo” que ultrapassa o valor de R\$ 60.000,00 n° trimestre foi calculado o imposto de renda adicional a alíquota de 10%, chegando-se a um valor de ... adicional ... de R\$ 1.068.540,54.

82. Para o 2º e 3º trimestres, os “novos valores tributáveis encontrados” foram respectivamente de R\$ 12.582.576,38 e R\$ 8.053.556,46. No 4º trimestre ocorreu a compensação do prejuízo apurado pelo contribuinte, R\$ 220.428,89, resultando um valor tributável após a compensação de R\$ 10.742.021,55.

83. Para a apuração do Imposto de Renda devido em cada trimestre foi aplicada a alíquota de 15 % sobre a nova base de cálculo.

84. Sobre o valor da “nova base de cálculo” que ultrapassa o valor de R\$ 60.000,00 em cada trimestre foi calculado ... adicional a alíquota de 10%.

85. Como todo o saldo de prejuízo acumulado, R\$ 413.634,92, foi compensado pela fiscalização no 1º trimestre de 2019, as compensações efetuadas pelo contribuinte no 2º e 3º trimestres de 2019 foram incluídas em auto de infração como “Compensação Indevida de Prejuízo Operacional”.

86. Para o cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido devida no 1º trimestre foi aplicado a alíquota de 9% sobre o novo “valor tributável” encontrado R\$ 10.580.553,25, já considerando o saldo da base de cálculo negativa de períodos anteriores compensada pela fiscalização de R\$ 518.487,14.

87. Para o 2º e 3º trimestres, aplicamos a alíquota de 9% sobre os “novos valores tributáveis encontrados”, que foram respectivamente de R\$ 12.582.576,38 e R\$ 8.053.556,46. No 4º trimestre ocorreu a compensação da base negativa apurada pelo contribuinte, R\$ 220.428,89, resultando um valor tributável após a compensação de R\$ 10.742.021,55.

88. Como todo o saldo de base de cálculo negativa de períodos anteriores, R\$ 518.487,14, foi compensado pela fiscalização no 1º trimestre de 2019, as compensações efetuadas pelo contribuinte no 2º e 3º trimestres de 2019 foram incluídas em auto de infração como “Compensação Indevida de Base de Cálculo Negativa”.

89. Sobre o total do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devidos em cada trimestre será cobrada a multa de ofício de 75%, na forma do artigo 44, inciso I da lei 9.430/96. Com a redação dada pelo artigo 14 da lei nº 11.488/07.

90. Serão cobrados ... juros de mora no percentual equivalente à taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme artigo 61, parágrafo 3º da lei 9.430/96.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação

específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

(...)

92. O montante acima discriminado será recalculado na data da efetiva extinção, de acordo com a legislação aplicável.

(...)” (negritei)

Os Autos de Infração (AI) constam às fls. 2076 a 2115.

O AI-IRPJ assim caracteriza as infrações no (fls. 2077 a 2079):

**“CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS**

**INFRAÇÃO: CUSTOS NÃO COMPROVADOS MATÉRIA PRIMA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO CONNY COMÉRCIO**

Custos não comprovados, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2019	3.484.687,50	75,00
30/06/2019	6.809.906,25	75,00
30/09/2019	3.182.484,37	75,00
31/12/2019	4.190.484,33	75,00

**ENQUADRAMENTO LEGAL**

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2019 e 31/12/2019:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 301, 302, 304 e 312 do RIR/18

**CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS**

**INFRAÇÃO: CUSTOS NÃO COMPROVADOS MATÉRIA PRIMA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO MASTER LIGAS**

Custos não comprovados, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2019	2.678.940,00	75,00

**ENQUADRAMENTO LEGAL**

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2019 e 31/03/2019:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 301, 302, 304 e 312 do RIR/18

**CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS**

**INFRAÇÃO: CUSTOS NÃO COMPROVADOS MATÉRIA PRIMA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO SABA COMERCIAL**

Custos não comprovados, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2019	4.935.412,89	75,00
30/06/2019	2.028.735,77	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2019 e 30/06/2019:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 301, 302, 304 e 312 do RIR/18

**CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS**

**INFRAÇÃO: CUSTOS NÃO COMPROVADOS MATÉRIA PRIMA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO CONDOR/PERFILARE METAIS**

Custos não comprovados, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2019	3.743.934,36	75,00
30/09/2019	4.871.072,09	75,00
31/12/2019	6.771.966,11	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2019 e 31/12/2019:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 258, 259, 260, inciso I, 265, 289, 290, 301, 302, 304 e 312 do RIR/18

**SALDO INSUFICIENTE INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL**

O sujeito passivo compensou prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo, conforme detalhamento nos demonstrativos de apuração e no relatório fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2019	25.434,74	75,00
30/09/2019	24.773,82	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2019 e 30/09/2019:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 258 e 261, inciso III, 265, 579 e 580 do RIR/18

(...)"

**Os ajustes no prejuízo fiscal e base de cálculo negativa não foram registrados no SAPLI.**

O interessado apresentou impugnação em 22/09/2023 (fl. 2126), por meio de um sócio administrador, alegando, em síntese, que (fls. 2129 a 2180):

“(…)

Antes de ... refutar ... o fundamento da autuação, deve-se adiantar que o cerne do auto é a ... alegação de que ... compras ... não teriam ocorrido, porque os fornecedores não estariam regular[es] no cadastro do fisco.

... a existência da aquisição dos produtos está evidente nas provas fornecidas e no próprio funcionamento da contribuinte! Se opera, é porque adquiriu os produtos, pois os montantes criticados são consideráveis para a operação!

Assim, sem tais aquisições a contribuinte não teria operado naquele ano!

... o fisco não contesta as saídas, as vendas.

... se não houvesse aquisições/operação da contribuinte, a autuação seria outra.

... ou houve as aquisições e a autuação é indevida; ou não teria havido as aquisições e o enquadramento seria outro. Em qualquer caso, a autuação fica sem base.

... é ... inviável a tese da autuação ... já que ... não tem obrigação de fazer fiscalização, apenas cumpre sua obrigação negocial: a) faz o pedido, b) recebe os produtos e d) efetua o pagamento. Os documentos que possui são suficientes para provar a operação.

... fez as tratativas normais ... na atividade negocial, agindo de boa-fé, não podendo ser atingida por suposições do fisco; ...:

(...)... os pagamentos foram ... provados, ... juntados nos autos (ver PAF 17227-722.185/2023-50, fls. 1022 a 1753) [IPI]. E não pagava frete, logo não recebia conhecimento; inclusive adquire de fornecedor com frota própria.

... quando o fisco quer que a sociedade saiba que não é para negociar com terceiros, ... deve tomar providências e dar publicidade. ... [E] para exigir que não se negocie mais com uma empresa, deveria apresentar para a contribuinte um ato, um ADE:

IN RFB nº 2.119/22 Art. 39 Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil emitir ADE de declaração de inaptidão, publicado no site da RFB na internet ou, alternativamente, no DOU, com a relação das inscrições no CNPJ das entidades omissas de declarações e demonstrativos.

Sem ... apresentar ... tal ato, não pode a Receita Federal cobrar da contribuinte uma fiscalização sobre terceiros ....

Nesse sentido, o CARF ..., no Acórdão 3302-011.988 (25.10.21):

“2. Nos termos da IN SRF nº 200, de 13 de setembro de 2002, art. 43, § 3º, I e II, a inidoneidade de documentos emitidos somente pode ser aplicada com a publicação do ADE no Diário Oficial: a não localização dos contribuintes não pode

ensejar as glosas das operações que se referem ao ano de 2004. sendo as inaptidões declaradas apenas a partir de dezembro de 2007;

3. Pelos documentos ofertados à fiscalização, está mais que comprovado o recebimento das mercadorias descritas nas notas fiscais. A suposta infração ao art. 490, inciso II do Decreto nº 4.54402 (RIP1/02), não pode prosperar, pois se os vendedores não recolheram os tributos devidos, não cabe à autuada qualquer providência, pois a ela não é dado o poder de fiscalização, sendo este decorrente de Poder de Polícia;

4. A requerente é adquirente de boa-fé, sendo as inidoneidades afastadas perante a comprovação da real ocorrência das operações, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes e do STJ;” ... o fisco se baseou ... em foto do Google, tirada muito tempo antes da constituição de fornecedor, para alegar que não havia a empresa instalada no local. ...

(...)

PAF 17227-722.132/2023-39

... esse quadro irreal que o fisco tentou criar para as aquisições, gera mais uma ilegalidade da autuação.

... a autuação fez ... equivocada apreciação dos fornecedores ... para reduzir o custo e gerar um irregular IR/CSLL.

... o fato é que se o fisco a) desconsidera o cálculo e contabilização de tributos da contribuinte, e b) ... alega que aquisições de ... monta não existiram, está ... atacando toda a contabilidade.

... ou arbitra o custo ou, já que trata como contabilidade imprestável, deveria ter arbitrado o lucro.

Só não pode, como fez, criar um irreal lucro, sem base na realidade dos negócios, como se não houvesse custos relevantes.

(...)... para ter coerência, deveria ter feito o arbitramento, e não fingir que uma empresa não tem custos relevantes, apurando um IR/CSLL ... irreal.

... o custo poderia ser encontrado por arbitramento:

RIR/18 — Decreto nº 9.580/18 Art. 308. Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições previstas nos § 1º e § 2º do art. 306 , os estoques deverão ser avaliados ( Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 30):

I - os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o disposto no inciso II; e II - os de produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

§ 1º Para aplicação do disposto no inciso II do caput , o valor dos produtos acabados deverá ser determinado com base no preço de venda, sem exclusão de qualquer parcela a título de ICMS.

§ 2º O disposto neste artigo deverá ser reconhecido na escrituração comercial.

Ou seja, em vez de esvaziar o custo da empresa, criando um lucro e tributação irreal, a autuação poderia usar um critério legal como baliza para o custo.

... a ... autuação teve os elementos para tal cálculo, mas os desprezou; ...:

(...)

Ou seja, a fiscalização encontrou todos os elementos para empregar a fórmula do art. 308 do RIR, mas os usou apenas para criticar ....

(...)

(...)

... mesmo tendo ... uma forma técnica e legal de apurar o custo/lucro, a autuação se baseou em um custo irreal ....

... o arbitramento direto sobre o faturamento retornaria um cálculo levando em conta uma apuração legal do lucro, e não a forma fictícia empregada ...:

Lei nº 8.981/95

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

(...)

... o CARF só aceita autuação se for possível ... conhecer a base de cálculo real do IR/CSLL; o que não feito ...:

(...)

(...)

... ao desprezar o custo arbitrado, ou lucro arbitrado, criou um custo/lucro irreal, uma tributação ... confiscatória.

PAF 17227-722.155/2023-43

(...)

## II — DOS FATOS

A fiscalizada foi autuada ... no ano — calendário de 2019, constante no Termo de Verificação Fiscal — IRPJ; CSLL; PIS; COFINS e IPI as fls. 1787 a 1792 (IPI), fls. 1848 a 1856 (PIS e COFINS), fls. 1944 a 1956 (IRPJ e CSLL) e autos IPI ( fls. 1837 — 1920) , COFINS (fls. 1920 a 19300, PIS (fls. 1931 a 1943, IRPJ (fls. 2240 a 2261) , CSLL ( fls.2262 a 2281) e Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total o Procedimento Fiscal (fls. 2282 a 2283), conforme transcrito, em apertada síntese, a seguir:

### 1 — DAS IRREGULARIDADES APONTADAS PELA FISCALIZAÇÃO:

**— UTILIZAÇÃO E EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS****A - TERMO DE VERIFICAÇÕES FISCAIS — IPI — FLS.1787 a 1792**

(...)

**DO PROCEDIMENTO FISCAL - fls 1848 — 1950**

(...)

**DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E PARA A COFINS6. Fls. 1850 a 1856**

(...)

**B - TERMO DE VERIFICAÇÕES FISCAIS - IRPJ e CSLL— FLS.1944 a 1956**

(...)

**DOS CUSTOS DOS PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA VENDIDOS E DAS MERCADORIAS REVENDIDAS. — FLS. 1946 a 1953**

(...)

**III - DO DIREITO****2— DAS PRELIMINARES****2.1 — INFRIGÊNCIA A RETROATIVIDADE DA LEI 14.195 DE 2021**

São muitos os motivos que mostram que a autuação é indevida e deve ser cancelada.

Comece-se com a ilegalidade de ter sido aplicado norma posterior a um caso anterior, ou seja, a fiscalização não buscou redação de norma vigente ao tempo dos fatos, invocando norma posterior.

Portanto retirando a base legal para a autuação. Explica-se.

A lei 14.195 de 2021 deu nova redação ao artigo 82 da Lei 9.430/96 ...:

"Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstas na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta. (Redação dada pela Lei nº 14.195, de 2021)

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."

O Lançamento do ano-calendário de 2019 foi baseado na Lei 14.195, de 2021, isto é, norma legal somente em vigência, posteriormente a ocorrência do fato gerador, que se deu em 2019.

(...)

**DO MÉRITO****4.1 - UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS — COMPRAS**

A autoridade ... no Termo de Verificação fls. 1787 a 1792 - relata que além do auto de infração do IPI (processo 17227- 722.185/2023-50), também lavrou os autos do IRPJ e CSLL (processo 17227-772.132/2023-39 e das contribuições COFINS e PIS (processo 17227-722.155/2023-43 pelos seguintes motivos:

(...)

(...)

Sem conhecer o processo operacional da empresa e sem conhecer o chão de fábrica, o AFRFB fez várias ilações fora da realidade ... das ... compras. ... vamos esclarecer o processo ... e após iremos refutar as afirmações ....

Primeiramente iremos discorrer sobre o processo de compra de matéria prima/lingote, com uma operação como exemplo:

1- Negocia o preço e prazo de entrega por telefone. As entregas são sempre por conta do fornecedor;

2- Coloca-se o pedido de compra no sistema na quantidade prevista para chegar conforme modelo abaixo:

Pedido de Compra Nº 051957							
ALMEIDA IND. E COM. DE METAIS LTDA Rua Três. 154 - Pq. Ind. Hiram, Bonsucesso - Guarulhos - SP - CEP:07251-330 CNPJ:33359145/0001-59							
Guarulhos, 28 de agosto de 2023							
F0417 - CONY COM DE MATERIAIS ELETRICOS E CNPJ: 04.368.025-0001-01 IE: 9923222725 Endereço: Aglio Lino de Macedo 166 Cidade Industrial Curitiba Telefone: (41) 3249-1037 Fax: Contato: Antonio Cesar				Comprador: faturamento@almeidametais.com.br Fone/Fax: (11) 2303-4140 - Ramal: 226 Data Entrega: Cond. Pagto.: 30-45-90 dias Incoterms: CIF Guarulhos - SP			
ITEM	CÓDIGO	DESCRIÇÃO	UNIDADE	QTD	PREÇO UNITÁRIO	TOTAL	IPI% VALOR IPI
1	17.01.002	Silico Metálico	HG	29.000,00	8,20	205.000,00	0,00 0,00
<b>OBSERVAÇÃO:</b>						<b>Total c/ Impostos:</b>	<b>205.000,00</b>
TICKET:						<b>Frete:</b>	<b>0,00</b>
CFOP: 2.101.03						<b>Descontos:</b>	<b>0,00</b>
						<b>Despesas:</b>	<b>0,00</b>
						<b>TOTAL GERAL:</b>	<b>205.000,00</b>

Quando chega o material a Balança abre peso e depois do material descarregado a Balança fecha peso, gerando um ticket de pesagem, modelo abaixo:

TICKET DE PESAGEM

Data.....: 27/11/2019 Hora .....: 06:11:47  
 Tiquete.....: 000081146  
 Operação.....: Descarga

Transportadora....:  
 Empresa.....: CONNY COM DE METAIS  
 Produto.....: SILICIO METALICO

Nota Fiscal.....: NF Bruto Líquido Pedido CNP  
 37327 25000 kg 25000 kg

Peso Informado...: 25000 kg  
 Desv. P. Informado..: 0,00 %  
 Dif. P. Informado..: 0 kg  
 Status P. Informado: Ok

Operador .....: Diego

Tara de entrada (MANUAL)..: 0 kg Tara de Saída (MANUAL)..: 0 kg  
 Peso bruto de entrada....: 39100 kg Peso bruto de Saída.....: 14100 kg  
 Peso líquido de entrada..: 39100 kg Peso líquido de Saída...: 14100 kg

Peso total líquido..: 25000 kg

Observação ...:

**DANFE**  
 Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica

39-e  
 No. 000.037.327  
 Série 1

**DESTINATÁRIO/RECEBENTE**  
 RUA TRÊS DE MARÇO, 154 - JARDIM SÃO CARLOS - SÃO CARLOS - SP  
 CEP: 13506-900 - FONE: (51) 3344-1199

**EMISSOR**  
 RUA TRÊS DE MARÇO, 154 - JARDIM SÃO CARLOS - SÃO CARLOS - SP  
 CEP: 13506-900 - FONE: (51) 3344-1199

**VEÍCULO DE TRANSPORTAÇÃO**  
 2411507451574 - 25/11/2019 - 15:09:25

**VALORES**

Valor Total	212.500,00
Valor de Venda	212.500,00
Valor de Frete	0,00
Valor de Seguro	0,00
Valor de Taxa	0,00
Valor de Outros	0,00
<b>Total</b>	<b>212.500,00</b>

**PRODUTO**  
 SILICIO METALICO

**QUANTIDADE**  
 25000 kg

**UNIDADE**  
 KG

**VALOR UNITÁRIO**  
 8,50

**VALOR TOTAL**  
 212.500,00

**DATA DE EMISSÃO**  
 27/11/2019

**HORA DE EMISSÃO**  
 15:09:25

**LOCAL DE EMISSÃO**  
 SÃO CARLOS - SP

**IPVA**  
 0,00

**ICMS**  
 0,00

**ICMS ST**  
 0,00

**PIS/PASEP**  
 0,00

**COFINS**  
 0,00

**ISS**  
 0,00

**Outros**  
 0,00

**Total**  
 0,00

**Valor Total**  
 212.500,00

Sem conhecimento do ciclo operacional da empresa a autoridade ... inicia o primeiro evento e faz a esdruxula conclusão ....

O conhecimento de Transporte Rodoviário é regulamentado atualmente no Brasil pela Lei 1.442, de 5 de janeiro de 2007 ...:

DOCUMENTO VALIDADO

"Art. 6º - O transporte rodoviário de cargas será efetuado sob contrato ou conhecimento de transporte, que deverá conter informações para a completa identificação das partes e dos serviços e de natureza fiscal."

"Art 7º - Com a emissão do contrato ou conhecimento de transporte, a ETC e o TAC assumem perante o contratante a responsabilidade:

I - pela execução dos serviços de transporte de cargas, por conta própria ou de terceiros, do local em que as receber até a sua entrega no destino;

II - pelos prejuízos resultantes de perda, danos ou avarias às cargas sob sua custódia, assim como pelos decorrentes de atraso em sua entrega, quando houver prazo pactuado.

Parágrafo único. No caso de dano ou avaria, será assegurado às partes interessadas o direito de vistoria, de acordo com a legislação aplicável, sem prejuízo da observância das cláusulas do contrato de seguro, quando houver."

(...)

#### **... OS PAGAMENTOS NÃO FORAM CONTESTADOS PELA FISCALIZAÇÃO.**

No caso do Conhecimento de Transporte, qualquer parte envolvida na operação pode emitir. Ou seja: transportadora, cooperativa, transportador autônomo, contratante, escritório contábil. Já o Manifesto de Documento Fiscal faz parte do dia a dia das transportadoras, que emitem CT-e, assim como de quem emite NF-e para transportar cargas próprias.

Emitente é o responsável pelo gerenciamento do transporte, normalmente, é quem executa a operação.

A emissão do conhecimento de transporte — Cte, no caso da fiscalizada, era de inteira responsabilidade do fornecedor.

Não encontramos no processo nenhuma intimação feita ao fornecedor do Sujeito Passivo sobre o Cte.

(...)

A fiscalização solicitou os comprovantes de pagamentos que foram apresentados e não contestados ....

**A fiscalização, em nosso entender, se confundiu, pois, a fiscalizada não tem acesso as DANF de terceiros, fornecedores.**

A fiscalizada em resposta à fiscalização informou que não tem acesso aos documentos pedidos e estão disponíveis nos arquivos CTEs dos fornecedores: DA CONDOR e PERFILARE .... Os outros fornecedores os conhecimentos de transporte são emitidos pelos próprios e a intimada não tem acesso ao sistema da RFB de terceiros.

A autoridade tem acesso aos DOCUMENTOS dos fornecedores da fiscalizada e poderia ter feito as diligências necessárias em vez de afirmar que a intimada apresentou documentos auxiliares que não teriam validade de prova.

Assim procedendo a autoridade ... infringiu ao artigo 37 da Lei nº 9.784/1999 in verbis:

"Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias."

A fiscalizada informou em sua resposta que [quanto a] Condor e Perfilare ..., os CTEs estariam disponíveis nos arquivos das respectivas empresas.

Outro fato ... foi a afirmação às fls.1789, item 23, da anexação de uma foto sem a identificação do satélite e data com pretensão da não existência da ... PERFILARE ....

Observa-se que foi pego no GOOGLE. Essa foto não faz ... prova.

A foto, informada no item 23 das fls.1789 e anexada às fls 1802, deveria obedecer ao seguinte: cobertura aerofotogramétrica, Autorização do Ministério da Defesa. ISO aplicado no caso é o 9001 - uma norma de padronização para um determinado serviço ou produto. A foto apresentada não informa: Autorização, projeto, data do voo, faixa, foto, ES e escala. Não obedece a norma ABNT NBR ISO 9001 Assim essa foto não faz prova contra terceiros.

Também não encontramos no processo ... diligência para efetuar a ... fotografia.

... a foto foi obtida no GOOGLE sem identificação de data e nome do local.

**... pesquisando no GOOGLE encontramos a foto, em anexo, apresentada pela fiscalização da Rua Turupari 185, Jardim Comumbia (Columbia), Campo Grande /MS, tirada em 2011 ... [antes da] abertura da empresa que foi ... em 19/09/2018, fls. 1789.**

(...)

... importante é a afirmação, às fls 1802, pela autoridade fiscal que: CONHECIMENTO DE TRANSPORTE (REMETENTE) EM VALORES COMPATÍVEIS COM AS NFe DE VENDAS.

A fiscalização não provou que as mercadorias não foram entregues à fiscalizada.

[A fiscalização] Alega omissões de atendimentos as obrigações acessórias da vendedora, mas não observa que as mercadorias foram compradas e pagas.

O não atendimento as obrigações acessórias não é motivação para não comprovar a venda e entrega das mercadorias.

**... a fiscalização não apresentou provas que as quantidades vendidas, seriam incompatíveis, se fossem abatidas as mercadorias glosadas.**

... as vendas de sucatas estão contabilizadas na conta de receita e clientes a Receber:

Débito: 1.1.2.001.0001 — Clientes Diversos e Crédito 4.1.001.0001 Venda de Produção Própria.

... [Os valores das vendas] foram recebidas por meio de depósitos bancários e contabilizadas na conta bancos: Débito 1.1.1.002.000— Bancos e Crédito 1.1.2.001.0001 Clientes Diversos.

As vendas das mercadorias eram retiradas pelos clientes por ser material a granel.

Assim, no que cabia à contribuinte, tudo foi provado.

A fiscalização é que ... precisava fazer a prova do que alega, e não o fez ....

#### **4— DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**

(...)” (negritei)

É o relatório.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora entendeu pela improcedência da Impugnação apresentada, conforme sintetizado pela seguinte ementa:

##### **Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 31/03/2019, 30/06/2019, 30/09/2019, 31/12/2019

ILEGALIDADE. APLICAÇÃO DA LEI Nº 14.195, DE 2021. INOCORRÊNCIA.

Não foi utilizado, pela fiscalização, qualquer dispositivo legal publicado após a ocorrência das datas dos fatos geradores.

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

Período de apuração: 31/03/2019, 30/06/2019, 30/09/2019, 31/12/2019

GLOSA DE CUSTOS. NÃO COMPROVAÇÃO DO RECEBIMENTO DOS PRODUTOS COMPRADOS DA EMPRESA MASTER LIGAS COMERCIAL E INDUSTRIAL EIRELI. VALIDADE.

Corretas as glosas efetuadas, pois não há quaisquer comprovantes das entregas dos produtos supostamente adquiridos dessa empresa.

GLOSA DE CUSTOS NÃO COMPROVADOS. FORNECEDORES COM INSCRIÇÕES NO CNPJ DECLARADAS INAPTAS DAS EMPRESAS. 1. PERFILARE METAIS LTDA (EX-CONDOR METAIS - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALUMÍNIO LTDA.). 2. CONNY COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS. 3. SABA COMERCIAL EIRELI. VALIDADE.

Corretas as glosas efetuadas, pois não há quaisquer comprovantes das entregas dos produtos supostamente adquiridos dessas empresas, visto que, para fins

tributários, não produzem efeitos os documentos emitidos por pessoas jurídicas cujas inscrições no CNPJ tenham sido declaradas inaptas.

LUCRO ARBITRADO. DESCABIMENTO.

A glosa de custos equivalente de 25,26% do seu total não configura hipótese de arbitramento do lucro.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL. 2º E 3º TRIMESTRES.

Matéria não impugnada.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O mérito da decisão referente ao IRPJ aplica-se à tributação reflexa na CSLL.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente da decisão, a interessada apresenta recurso voluntário, tempestivamente, cujos argumentos de fato e de direito serão a seguir examinados.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

### **ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS**

O recurso voluntário apresentado é tempestivo, razão pela qual deles tomo conhecimento.

### **SÍNTESE DOS FATOS**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica em epígrafe contra o Acórdão nº 108-043.041 – 5ª TURMA/DRJ08, que negou provimento à sua impugnação e manteve integralmente a exigência fiscal de IRPJ e CSLL para o ano-calendário de 2019.

A autoridade fiscal, por meio de Auto de Infração, constituiu crédito tributário de IRPJ e CSLL em desfavor da Contribuinte, em decorrência da glosa de custos com aquisição de matéria-prima no valor de R\$ 47.326.199,66.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal (TVF), a fiscalização identificou que as aquisições foram realizadas junto a cinco fornecedores (CONNY COMERCIO, MASTER LIGAS, SABA COMERCIAL, CONDOR METAIS e PERFILARE METAIS) cujas inscrições no CNPJ foram posteriormente declaradas inaptas ou baixadas por "inexistência de fato". As diligências fiscais apontaram que tais empresas não possuíam capacidade operacional para as transações, caracterizando-as como "noteiras".

O fundamento legal para a glosa foi o art. 207 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/2018), que estabelece que documentos emitidos por pessoa jurídica com inscrição declarada inapta não produzem efeitos tributários. A glosa dos custos resultou na majoração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, com a consequente cobrança dos tributos, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

A DRJ, em sua análise, rejeitou as preliminares e, no mérito, manteve a autuação, em acórdão abaixo sintetizado:

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 31/03/2019, 30/06/2019, 30/09/2019, 31/12/2019

ILEGALIDADE. APLICAÇÃO DA LEI Nº 14.195, DE 2021. INOCORRÊNCIA.

Não foi utilizado, pela fiscalização, qualquer dispositivo legal publicado após a ocorrência das datas dos fatos geradores.

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

Período de apuração: 31/03/2019, 30/06/2019, 30/09/2019, 31/12/2019

GLOSA DE CUSTOS. NÃO COMPROVAÇÃO DO RECEBIMENTO DOS PRODUTOS COMPRADOS DA EMPRESA MASTER LIGAS COMERCIAL E INDUSTRIAL EIRELI. VALIDADE.

Corretas as glosas efetuadas, pois não há quaisquer comprovantes das entregas dos produtos supostamente adquiridos dessa empresa.

GLOSA DE CUSTOS NÃO COMPROVADOS. FORNECEDORES COM INSCRIÇÕES NO CNPJ DECLARADAS INAPTAS DAS EMPRESAS. 1. PERFILARE METAIS LTDA (EX-CONDOR METAIS - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALUMÍNIO LTDA.). 2. CONNY COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS. 3. SABA COMERCIAL EIRELI. VALIDADE.

Corretas as glosas efetuadas, pois não há quaisquer comprovantes das entregas dos produtos supostamente adquiridos dessas empresas, visto que, para fins tributários, não produzem efeitos os documentos emitidos por pessoas jurídicas cujas inscrições no CNPJ tenham sido declaradas inaptas.

LUCRO ARBITRADO. DESCABIMENTO.

A glosa de custos equivalente de 25,26% do seu total não configura hipótese de arbitramento do lucro.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL. 2º E 3º TRIMESTRES.

Matéria não impugnada.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O mérito da decisão referente ao IRPJ aplica-se à tributação reflexa na CSLL.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ou seja, após rejeitar a preliminar alegada, no mérito, a DRJ:

- Ônus da Prova: Reforçou que, em operações com empresas declaradas inidôneas, o ônus de comprovar a efetividade da operação (pagamento e recebimento) é do adquirente, nos termos do parágrafo único do art. 207 do RIR/18.

- Insuficiência Probatória: Considerou que os documentos apresentados pela Contribuinte (DANFes, DACTEs, comprovantes de pagamento e tickets de pesagem internos) são insuficientes para comprovar o recebimento físico das mercadorias, especialmente por serem documentos auxiliares ou de produção unilateral, frente à prova cabal de que os fornecedores eram empresas de fachada.

- Arbitramento do Lucro: Rejeitou o argumento de que o lucro deveria ser arbitrado, sob o argumento de que a glosa de 25,26% dos custos não torna a contabilidade, em sua totalidade, imprestável para a apuração do resultado, sendo o ajuste pontual o procedimento correto.

Inconformada, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário ao CARF, pugnando pelo cancelamento da exigência fiscal, arguindo, em síntese, os seguintes argumentos: que ao desconsiderar uma parcela substancial dos custos, a fiscalização maculou a credibilidade da escrituração, tornando-a imprestável; que a não autuação por pagamento sem causa (tributado a 35% na fonte) configura um reconhecimento tácito, por parte do Fisco, de que as mercadorias foram entregues; que o conjunto probatório apresentado (planilhas de pagamento, comprovantes bancários, DANFes, DACTEs e tickets de pesagem) é suficiente para demonstrar a materialidade e a efetividade das aquisições; que agiu de boa-fé e que não possui o dever de fiscalizar seus fornecedores. E, ao final, pugna, pela reforma integral do julgado para cancelar a totalidade do crédito tributário exigido.

## DO RECURSO VOLUNTÁRIO

### Da Alegação: “Primeiro Ponto” - O Falso Paradoxo do "Pagamento sem Causa".

A Recorrente constrói argumento sobre uma suposta contradição da fiscalização: a de que, se as operações fossem de fato simuladas, a autuação deveria ter sido por "pagamento sem causa", e a ausência desta configuraria uma "prova" ou "confissão tácita" do Fisco de que as mercadorias foram entregues.

Penso que este argumento parte de premissas equivocadas e não se sustenta.

Isso porque o lançamento tributário é uma atividade vinculada, como bem aponta a Recorrente citando o art. 142 do CTN. Exatamente por isso, a autoridade fiscal tem o dever de enquadrar a conduta do contribuinte no tipo infracional que melhor descreva o ilícito principal.

No caso em tela, a infração central, o núcleo da fraude, foi a redução artificial e indevida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL através do registro de custos fictícios. Este é o fato gerador que deu origem à cobrança dos tributos em questão. A autuação, portanto, está perfeitamente alinhada ao fato ilícito que a motivou.

A figura do "pagamento sem causa" (art. 61 da Lei nº 8.941/94), que levaria à exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) à alíquota de 35%, descreve uma outra

infração, de natureza distinta. As duas infrações não são mutuamente excludentes, e a ocorrência de uma não anula a outra. A autoridade fiscal não está obrigada a escolher entre uma ou outra, nem a lançar por ambas simultaneamente. Ela deve autuar pela infração que foi objeto de sua apuração e que se mostrou materialmente comprovada, o que foi feito com precisão.

Logo, sua alegação não prospera.

### **Da Alegação: “Segundo Ponto” - Da Insuficiência Probatória e da Correta Exigência Fiscal.**

A Recorrente se insurge contra a conclusão da autoridade fiscal e da DRJ de que não há comprovantes da entrega das mercadorias. Alega ser "ilógico" desconsiderar o conjunto de provas que apresentou, acusando a fiscalização de se fixar em um "único meio probante" (o comprovante de entrega) e de ignorar a "realidade fática" de suas operações.

O argumento não prospera.

O ponto central, a meu ver, está em equiparar a prova de pagamento à prova da operação como um todo. A legislação, de forma proposital, faz uma distinção clara. O art. 207 do RIR/2018 é o dispositivo legal que rege a matéria e exige, para a validação da despesa com fornecedor inapto, a comprovação cumulativa de dois fatos distintos: a) A efetivação do pagamento; b) O efetivo recebimento dos bens. Confira-se o dispositivo, especialmente o seu parágrafo único:

RIR/2018

Art. 207. 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 CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, caput).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovar a efetivação do pagamento do preço **e o recebimento dos bens**, dos direitos e das mercadorias ou a utilização dos serviços ( Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, parágrafo único). (GRIFEI)

A Recorrente insiste em apresentar seus "Controles de Pagamento" como se fossem prova cabal da "aquisição". Ora, em uma operação simulada com uma empresa "noteira", o pagamento é parte essencial da fraude; é o meio pelo qual se dá aparência de legitimidade ao negócio e se remunera a organização criminosa. A prova do pagamento, portanto, não comprova a entrega da mercadoria; comprova apenas a transferência de recursos, o que, isoladamente, nada diz sobre a materialidade da transação comercial.

Penso que, *in casu*, a insistência da fiscalização em um comprovante de entrega robusto, como o Conhecimento de Transporte (CTe), não é um capricho formalista. É uma

exigência que decorre da gravidade do contexto fático, pois estamos tratando de fornecedores que foram comprovadamente declarados inexistentes de fato.

A Recorrente oferece apenas provas frágeis e unilaterais para tentar validar uma operação com um parceiro comercial comprovadamente fraudulento. A autoridade fiscal não está "desconsiderando todos os meios documentais", mas sim valorando-os corretamente de acordo com sua força probatória. A "realidade fática" que a Recorrente alega é apenas a sua própria versão autodeclarada, desacompanhada de qualquer lastro probatório externo, essa é a questão.

Logo, a conclusão da DRJ não é "ilógica"; é a conclusão possível à luz da lei e dos fatos. A Recorrente falhou em apresentar o elemento essencial exigido pela legislação para validar seus custos: a prova do recebimento físico das mercadorias por meio de documentação idônea e, preferencialmente, produzida por terceiros. Sua insistência em apresentar provas de pagamento e registros internos como se fossem prova de entrega demonstra a fragilidade de sua defesa. Portanto, o argumento deve ser rejeitado.

#### **Da Alegação: “Terceiro Ponto”**

A Recorrente, em seu terceiro ponto, argumenta que a qualificação de seus fornecedores como "inaptos" não deveria ser um óbice à comprovação da "verdade material" das entregas. Para tanto, apresenta seu processo operacional interno, tickets de pesagem e documentos auxiliares (DANFE/DACTE), acusando a fiscalização de "má vontade" e de se ater de forma "esdrúxula" e "absurda" à ausência do Conhecimento de Transporte (CTe), cuja responsabilidade de emissão imputa a terceiros.

A argumentação, contudo, parte de premissas equivocadas e desconsidera a gravidade do contexto fático e a legislação específica que rege a matéria, não merecendo, portanto, prosperar.

Com efeito, o princípio da verdade material, ou da primazia da realidade sobre a forma, é um pilar do direito tributário que serve para desvelar a real intenção e os efeitos econômicos dos atos praticados. Contudo, este princípio é uma via de mão dupla. Foi justamente na busca pela verdade material que a autoridade fiscal, por meio de diligências e processos administrativos próprios, desvendou a realidade por trás dos documentos apresentados: os fornecedores da Recorrente não existiam de fato, tratando-se de entidades de fachada constituídas com o único propósito de simular operações e gerar créditos e custos fictícios.

Esta é a "verdade material" fundamental que a Recorrente convenientemente ignora. Uma empresa que não possui sede, empregados, equipamentos ou capacidade operacional não pode, materialmente, produzir e entregar R\$ 47 milhões em mercadorias. A tentativa da Recorrente de provar uma "entrega" por uma entidade fantasma é, em si, uma contradição em termos.

A Recorrente tenta construir a prova da "verdade material" sobre um alicerce de documentos frágeis e de produção estritamente unilateral, que não resistem a uma análise crítica no contexto de fraude comprovada, veja-se:

- Processo Operacional e Tickets de Pesagem: Estes são registros internos, criados pela própria Recorrente, sem qualquer chancela ou verificação por um terceiro isento e independente. Não possuem a força probatória necessária para validar uma transação sob suspeita. Admitir tais documentos como prova cabal, neste cenário, seria o mesmo que permitir que o próprio acusado produzisse a prova de sua inocência. Uma organização que se dispõe a adquirir notas fiscais fraudulentas pode, com a mesma facilidade, gerar registros internos para "comprovar" a suposta operação.

DANFEs e DACTEs: Estes são documentos auxiliares. A sua emissão é parte integrante da simulação da operação. Uma empresa "noteira" existe precisamente para isso: gerar notas fiscais e seus documentos auxiliares para dar aparência de legalidade a uma transação inexistente. Eles não provam a entrega; provam apenas que a simulação foi executada em sua formalidade documental.

A argumentação de que não tem a "obrigação de fazer fiscalização sobre terceiros" e que a responsabilidade pela emissão do CTe era do fornecedor, ignora o que dispõe o dispositivo contido no parágrafo único do art. 207 do RIR/2018., como já dito.

Uma vez mais, o art. 207 do RIR/2018 é explícito ao inverter o ônus da prova, exigindo que o adquirente comprove o recebimento do bem quando o fornecedor é inapto.

A boa-fé que se exige nas relações comerciais não pressupõe um dever de cautela. Ao se envolver em transações milionárias com parceiros comerciais desprovidos de qualquer estrutura física ou operacional, a Recorrente assumiu para si o risco do negócio. A consequência de sua falta de diligência na escolha de fornecedores não pode ser transferida para o Fisco ou para a sociedade.

Logo, não há qualquer "má vontade" ou "conclusão esdrúxula" por parte da autoridade fiscal. Há, sim, a correta valoração das provas e a aplicação estrita da lei. A Recorrente tenta estabelecer a "verdade material" de suas operações com base em um conjunto probatório unilateral, frágil e insuficiente para sobrepor a "verdade material" apurada pela fiscalização: a de que seus fornecedores eram meras entidades de fachada, incapazes de realizar qualquer entrega. Portanto, rejeita-se a alegação.

### **Da Alegação: “Quarto Ponto” - Da Inaptidão dos Fornecedores, da Validade Documental e do Ônus da Prova**

Neste tópico, a Recorrente, uma vez mais, defende a força probatória do DANFE e do DACTE, argumentando que são documentos obrigatórios para a circulação de mercadorias. A

premissa é correta, mas a conclusão é falha. A função e a validade de um documento devem ser analisadas à luz do contexto em que foi produzido.

Em uma operação comercial regular, o DANFE é, de fato, um forte indício da transação. Contudo, no presente caso, a premissa fundamental, provada pela fiscalização através de processos próprios, é que os emissores desses documentos são entidades inexistentes de fato. Um documento emitido por uma empresa-fantasma não pode ter o condão de provar a realidade de uma operação, pois o próprio documento é parte da simulação. A sua existência formal prova apenas que um arquivo XML foi gerado e autorizado, não que uma carga de toneladas de alumínio foi fisicamente produzida, carregada e entregue.

A alegação de que o Fisco não contestou a validade do DANFE é uma distorção. O Fisco não contesta a forma do documento, mas sim a sua substância como prova de um fato material, uma vez que sua origem está maculada pela fraude. A DRJ esteve correta ao afirmar que tais documentos auxiliares, nesse contexto, não são hábeis para provar o recebimento.

Na sequência, a Recorrente tenta se amparar na regra geral do ônus probatório, afirmando que, tendo apresentado seus "fatos constitutivos" (as notas e pagamentos), caberia ao Fisco provar o "fato impeditivo".

A Recorrente ignora a existência de uma norma específica que rege exatamente a situação dos autos: o parágrafo único do art. 207 do RIR/2018.

A autoridade fiscal cumpriu o seu ônus inicial ao provar o fato impeditivo: a inidoneidade e a inexistência fática dos fornecedores. Uma vez comprovado este fato, transfere-se ao adquirente (a Recorrente) o ônus de produzir a contraprova, demonstrando não apenas o pagamento, mas o efetivo recebimento físico dos bens. A Recorrente deste ônus, como anteriormente demonstrado, não se desincumbiu.

No mesmo rumo, a alegação de que "se o fisco quer questionar empresas de terceiros, tem que ir nessas empresas" é uma tentativa de terceirizar uma responsabilidade que é da própria Recorrente.

Primeiro, o Fisco foi atrás dessas empresas, tanto que elas foram objeto de processos que culminaram na declaração de sua inexistência fática, com efeitos retroativos. A atuação da Recorrente é uma consequência direta dessa atuação.

Segundo, o benefício fiscal da dedução de um custo é do adquirente, e com ele vem o dever de assegurar a legitimidade da operação que lhe deu origem. Embora não se exija do contribuinte um poder de polícia, a jurisprudência deste Conselho é no sentido de que se exige um dever mínimo de cautela (*due diligence*), e este inexistiu ante a realização de negócios de dezenas de milhões de reais com entidades sem qualquer lastro operacional ou físico.

Portanto, a fiscalização agiu corretamente ao focar sua apuração na beneficiária da fraude, a Recorrente, que efetivamente reduziu sua carga tributária com base em documentos inidôneos.

### **Da Alegação: “Quinto Ponto” – Da Lógica da Operação Comercial**

Neste ponto, a Recorrente se dedica a rebater uma observação feita pela DRJ a respeito da lógica de suas aquisições, defendendo que seu modelo de negócio — adquirir sobras e refugos de produção (como pontas de lingotes e tarugos contaminados) para reprocessar e vender como "sucata de alumínio" —, enfatizando que é uma prática comum e legítima no setor. Atribui a dúvida da autoridade julgadora à "falta de conhecimento da prática de mercado" e à "má vontade".

O argumento, embora se esforce para demonstrar a plausibilidade do modelo de negócio da Recorrente, é impertinente e não possui o condão de alterar o mérito da autuação.

Ainda que se admita, para fins de argumentação, que o processo produtivo descrito pela Recorrente é perfeitamente lógico, comum e economicamente viável, tal fato em nada altera a questão central e decisiva deste processo.

A autuação fiscal e a decisão da DRJ que a manteve não se fundamentam em um juízo de valor sobre a eficiência ou a lógica do modelo de negócio da Recorrente. A premissa da autuação não é "o que a Almeida compra", mas sim "de quem a Almeida compra".

O pilar que sustenta toda a exigência fiscal é a comprovação, por parte da autoridade fiscal, da inexistência de fato dos fornecedores em questão. Conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal, as empresas CONNY, SABA, CONDOR/PERFILARE, entre outras, foram objeto de diligências que atestaram sua condição de meras entidades de fachada, sem sede, sem empregados, sem ativos e sem qualquer capacidade operacional.

Ora, uma entidade inexistente de fato não pode fornecer qualquer tipo de mercadoria, seja ela um lingote perfeito, um tarugo contaminado ou uma sucata para reprocessamento. A discussão sobre a natureza do material supostamente adquirido torna-se completamente ociosa e irrelevante quando se constata que o suposto fornecedor é um fantasma.

A observação da DRJ sobre a aparente falta de lógica da operação foi um argumento secundário, um *obiter dictum*, um reforço retórico que em nada compõe a base jurídica da decisão. A Recorrente se apega a este ponto acessório na tentativa de desviar o foco, devido à ausência de comprovação, *in casu*, do recebimento físico de bens oriundos de fornecedores comprovadamente inidôneos.

Em suma, a defesa do modelo de negócio da Recorrente não remedia o vício de origem de suas aquisições. A autuação não se baseia em desconhecimento técnico do setor metalúrgico, mas em provas concretas de que a Recorrente se utilizou de notas fiscais emitidas por empresas fraudulentas para registrar custos fictícios.

Dessa forma, rejeito o argumento por ser impertinente à solução da controvérsia.

### **Da Alegação: “Sexto Ponto” - Da Suposta Nulidade por Ausência de Arbitramento do Lucro**

A Recorrente, em seu último argumento, sustenta a nulidade do lançamento. Alega que a fiscalização, ao glosar uma parcela considerável de seus custos, teria, na prática, desqualificado sua contabilidade, tratando-a como "imprestável". Nesse cenário, o procedimento legalmente imposto não seria o ajuste pontual, mas sim o arbitramento do lucro, conforme o art. 47 da Lei nº 8.981/95 e jurisprudência deste Conselho. A omissão em arbitrar, segundo a tese, teria gerado um "lucro irreal" e um vício insanável no lançamento.

A questão é relevante e tem sido objeto de profundos debates nesta Casa. Destaco que, sobre a matéria, já tive oportunidade de manifestar-me, quando apresentei declaração de voto pelo cancelamento de lançamento por vício material na eleição do critério de apuração da base de cálculo (PAF nº 10510.723417/2020-08, ASTEBA).

Contudo, o caso ora em análise distingue-se daquele de forma fundamental, não autorizando a mesma conclusão. A autuação não padece do vício que lhe é imputado, pelas razões que passo a expor.

### **1. A Natureza do Ato Fiscal: Glosa de Custo Inexistente vs. Arbitramento de Despesa**

A distinção reside na natureza do ato fiscal praticado. No precedente que mencionei em minha declaração de voto (caso ASTEBA), a fiscalização, diante de despesas que considerou "superfaturadas", reconheceu que os serviços foram prestados, mas criou uma metodologia própria e inédita para calcular o que seria a "despesa justa", utilizando-se de elementos da contabilidade dos prestadores de serviço. Naquela oportunidade, entendi que tal ato configurava um "arbitramento de despesas", figura inexistente em nosso ordenamento, violando o princípio da estrita legalidade na determinação da base de cálculo.

No presente caso, não há tal vício. A fiscalização não arbitrou despesas. O ato praticado foi uma glosa de custos, não por serem excessivos, mas por serem inexistentes, lastreados em documentação inidônea emitida por fornecedores comprovadamente inexistentes de fato. Trata-se de um procedimento clássico e legalmente previsto de ajuste à base de cálculo do Lucro Real, que consiste em expurgar da apuração as parcelas indedutíveis, fictícias ou não comprovadas.

### **2. A "Imprestabilidade" da Escrita Contábil: Análise Quantitativa e Qualitativa**

A obrigatoriedade do arbitramento do lucro está condicionada à imprestabilidade da escrituração para determinar o lucro real. A Recorrente alega que a magnitude da glosa, por si só, atrai essa conclusão. O argumento não prospera, *in casu*.

Novamente, recorro ao precedente do caso ASTEBA para traçar um paralelo. Naquela situação, a glosa atingiu uma média de 75% da totalidade das despesas da entidade, fazendo com que, na prática, 80% de toda a receita fosse convertida em lucro, o que desfigurava

por completo a sistemática do Lucro Real. A ação fiscal, naquele caso, efetivamente tornou a apuração pela contabilidade impraticável.

Na situação vertente, a realidade é distinta. Conforme bem apontado pela DRJ, a glosa, embora relevante em valores absolutos (R\$ 47 milhões), corresponde a aproximadamente 25% dos custos totais da Recorrente. A contabilidade, portanto, não foi inteiramente desqualificada. Preservou-se um arcabouço contábil com receitas e 75% dos custos íntegros, que, uma vez expurgado o elemento comprovadamente fraudulento, permite, sim, a apuração do resultado pela sistemática do Lucro Real. A glosa não tornou a escrita "imprestável"; ela a depurou de um vício específico e localizado.

Nesse sentido, manifestou-se a DRJ:

“As glosas, como se vê, totalizam apenas 25,26% do custo, de modo que não há motivo para questionar as vendas e nem para pleitear o arbitramento do lucro, pois esta é uma medida extrema, a ser adotada apenas nos casos previstos no RIR/2018, como segue:

‘Art. 603. O imposto sobre a renda, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (...): (...) III - a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: (...) b) determinar o lucro real;’”

Logo, não estão presentes os requisitos legais que tornariam o arbitramento do lucro uma medida obrigatória. A atuação fiscal pautou-se pelo procedimento correto de ajuste ao lucro líquido, glosando custos específicos e comprovadamente fictícios, sem criar metodologias de apuração não previstas em lei e sem invalidar a totalidade da escrituração contábil.

Dessa forma, rechaça-se a alegação de nulidade do lançamento por erro na eleição do critério jurídico.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a exigência dos tributos lançados.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA**