



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

Processo n° 18088.000318/2008-07
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.736 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2014
Matéria Glosa de Custos e Despesas
Recorrente CONSTRUTORA BEMA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

NULIDADE DA AUTUAÇÃO. SUBESTIMAÇÃO DE PROVAS APRESENTADAS NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. REJEIÇÃO.

Incumbe à autoridade fiscal lançadora analisar os fatos e documentos apresentados no curso da ação fiscal e verificar a sua subsunção à norma. Eventual equívoco da autoridade fiscal, que venha a ser reconhecido pelos órgãos julgadores, quanto aos fatos e provas apurados e aplicação da norma não enseja a nulidade do lançamento, mas sim, pode vir a configurar sua insubsistência, parcial ou total.

GLOSA DE CUSTOS. DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO.

Restando comprovada a utilização de documentos fiscais inidôneos, emitidas por empresas declaradas inaptas, e inexistindo a comprovação do efetivo pagamento dos bens e serviços, nem sua existência efetiva, correta é a glosa dos custos neles apoiados.

GLOSA DE CUSTOS. EMPRESA INATIVA. PAGAMENTOS COMPROVADOS. INSUBSISTÊNCIA.

Comprovada pela interessada a efetividade do pagamento das operações registradas em notas fiscais emitidas por empresa que se declarou inativa perante o Fisco, mediante documentação hábil e idônea, deve ser declarada insubsistente a glosa efetuada pela fiscalização.

MULTA QUALIFICADA. UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. AUSÊNCIA DE BOA-FÉ. CONLUIO. CABIMENTO.

A inidoneidade de documentos fiscais emitidos pelos fornecedores não implica, por si só, em responsabilidade penal da adquirente dos supostos bens e serviços. No entanto, a apresentação de documentos ideologicamente

falsos, incluindo dados de sua própria movimentação financeira, como prova do pagamento pelas notas fiscais inidôneas revela o conluio da interessada com a emitente dos documentos inidôneos e, sua utilização para inflar custos e reduzir o montante tributável configura o evidente intuito de fraude, previsto nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, o que justifica a aplicação da multa qualificada.

PRAZO DECADENCIAL. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO.

Evidenciado o intuito de fraude que justificou a aplicação da multa qualificada de 150%, prazo decadencial a ser observado é o previsto no art. 173, inc. I do CTN.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se integralmente ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as conclusões relativas ao IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Relator.

Participaram do julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Carlos Augusto de Andrade Jenier e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausentes justificadamente os Conselheiros Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Valmar Fonsêca de Menezes (Presidente). Presidiu o julgamento o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

Relatório

CONSTRUTORA BEMA LTDA, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 14-22.194, de 09/02/2009, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

A recorrente foi cientificada do auto de infração relativo ao IRPJ e CSLL, no valor de R\$ 2.084.022,79. O acórdão de primeiro grau apresentou resumidamente o escopo da fiscalização, que transcrevo abaixo, para melhor compreensão dos fundamentos da autuação, especialmente das matérias fática em discussão:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, foram apurados, para os anos de 2002 e 2003, custos de comprovação inidônea e custos sem comprovação, procedendo a autoridade à devida glosa. Apurou-se, ademais, falta de declaração de débitos em DCTF e falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL sobre base de cálculo estimada. Como consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 07-12) e de CSLL (fls. 16-20), lançando-se, ainda, multa de ofício isolada pelo não recolhimento dos valores devidos a título de estimativa de IRPJ e CSLL.

Conforme informa a autoridade autuante no “Relatório de Descrição dos Fatos” de fls. 23-100, o contribuinte foi intimado a apresentar as vias originais das notas fiscais de compra de mercadorias e de prestação de serviços dos seguintes fornecedores: João Marcos Cosso ME; Darci Santos Silva; ARD Instalações; Cortez & Filhos Ltda; Grupo A e C Conserv.; Maria José Rodrigues. Exigiu-se, ademais, a comprovação do efetivo pagamento das aquisições, inclusive com apresentação dos cheques microfilmados que serviram de pagamento das notas fiscais apresentadas. Solicitou-se, ainda, a via original de diversas notas fiscais emitidas pelos fornecedores Thayte Express Ltda e Dario da Costa Moraes.

Quanto às notas fiscais de emissão de Darci Santos da Silva, apenas parte daquelas que foram contabilizadas no Livro Razão Receitas e Despesas do ano-calendário 2002 foram apresentadas. Como prova dos pagamentos destas notas, foram apresentados apenas cópias de cheques nominais ao próprio emitente, documentos estes que não comprovam o efetivo pagamento. As notas fiscais de emissão de Darci Santos da Silva contabilizadas pelo autuado totalizam R\$ 406.867,15. Estes custos foram glosados, por serem de comprovação inidônea, dado que a empresa Darci Santos da Silva foi declarada inapta, com data de efeito da inaptidão a partir de 28/11/2002.

As notas fiscais solicitadas de emissão de Thayte Express Ltda foram apresentadas, mas não foi comprovado o respectivo pagamento, já que foram apresentados somente recibos e cópias de cheques nominais ao próprio emitente. Os lançamentos contábeis de custos fundados nas notas fiscais emitidas pela Thayte Express Ltda foram glosados, pois esta empresa foi declarada inapta, com efeitos a partir de 16/07/2002.

As notas fiscais emitidas por Dario da Costa Moraes escrituradas como custos pelo contribuinte autuado foram apresentadas, mas houve glosa dos custos, dado que o emitente das notas possui situação cadastral nula desde 27/02/2002. Também os

custos contabilizados para este fornecedor no ano de 2003 foram glosados, por possuir situação cadastral CNPJ inapta com data de efeito de inaptidão a partir de 28/11/2000.

As notas fiscais de emissão de João Marcos Cosso, contabilizadas como custos pelo contribuinte autuado, foram apresentadas, mas os custos foram glosados por ter o contribuinte deixado de apresentar a comprovação do efetivo pagamento, limitando-se a apresentar cópias de cheques nominais ao próprio emitente. Além disso, constatou a autoridade autuante que a empresa João Marcos Cosso esteve inativa durante os anos-calendário de 2001 e 2002.

As notas fiscais de emissão de Maria José Rodrigues, contabilizadas como custos pelo contribuinte autuado, não foram apresentadas e tampouco foi comprovado o efetivo pagamento, limitando-se o contribuinte a apresentar cópias de cheques nominais ao próprio emitente. Ressaltou a autoridade autuante, ademais, que a empresa Maria José Rodrigues manteve-se inativa durante todo o ano-calendário 2003. Em razão desses fatos, os custos foram glosados. Apurou a autoridade autuante, em exame da DCTF relativa ao 4º trimestre do ano de 2003, que o contribuinte não declarou débitos de IRPJ no valor de R\$ 12.978,75 e de CSLL no valor de R\$ 7.787,25, débitos estes que foram informados na DIPJ. Assim, tais débitos foram lançados de ofício, com aplicação de multa de ofício de 75%.

Em virtude das glosas de custos efetuadas, foram lançados as diferenças apuradas a título de IRPJ e de CSLL, lançando-se, ademais, multa de ofício isolada (50%) pela falta de recolhimento dos valores devidos a título de estimativa para estes tributos, débitos estes apurados em razão da recomposição da base de cálculo decorrente das glosas de custos efetuadas.

Sobre os créditos tributários de IRPJ e de CSLL apurados em razão da glosa de custos efetuadas foi aplicada multa qualificada (150%), tendo em visto que foi caracterizado evidente intuito de fraude. Também em razão deste fato foi aplicada a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN.

Inconformada, impugnou tempestivamente o lançamento, instaurando a fase litigiosa do presente processo administrativo fiscal. Suas alegações foram sintetizadas no acórdão recorrido, nos seguintes termos:

Tendo em vista que o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos a lançamento por homologação, razão pela qual a contagem do prazo decadencial é regulada pelo art. 150, § 4º, do CTN, vale dizer, o prazo é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

Assim, à data da ciência dos autos de infração (29/08/2008), já havia transcorrido o prazo decadencial para o lançamento do IRPJ e da CSLL decorrente da glosa de custos registrados até 31/12/2002. Também para o período de janeiro a julho de 2003 houve o transcurso do prazo decadencial, pois houve a opção por apurar as bases de cálculo mensais do IRPJ e da CSLL.

Este entendimento é acolhido pela doutrina e pela jurisprudência. As glosas de custos provenientes dos fornecedores João Marcos Cosso e Maria José Rodrigues foram efetuadas, segundo a autoridade autuante, pelo fato de estes constarem como inativos nos cadastros da Receita Federal do Brasil. Ocorre que o art. 16 da IN SRF nº 2/2001 não contempla a situação cadastral “inativa” como uma das possibilidades. O art. 30 desta mesma IN prevê que somente é considerado inidôneo o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta, devendo a inaptidão ser declarada por meio do procedimento

previsto no art. 25. Portanto, um contribuinte inativo não pode ser reputado inapto, de modo que o art. 217 do RIR/99 e a IN SRF 02/2001, invocados pela autoridade autuante para fundamentar o lançamento, não se aplicam às notas fiscais emitidas por João Marcos Cosso e por Maria José Rodrigues.

A autoridade autuante deixou de fazer verificações “in loco” para constatar que as mercadorias adquiridas foram efetivamente utilizadas nas obras e serviços de manutenção prestados a diversos clientes. Os recibos apresentados são provas usualmente adotadas para comprovar pagamentos, de modo que não podem ser rejeitados. Também não se pode simplesmente ignorar o fato de que várias notas fiscais contêm a quitação dos fornecedores em suas próprias vias. Nem todos os cheques utilizados para o pagamento de fornecedores foram emitidos nominais ao próprio impugnante. Os cheques nº 022367, 029023, 029024, 029025, 029026, 029028, 029029 e 0290030 foram emitidos nominais, entre outros, ao credor Thayte Express Ltda.

As referências e a jurisprudência citada pela autoridade autuante, relacionadas à hipótese de sub-avaliação do estoque final, com efeito de postergação no pagamento do IRPJ, não têm aplicação ao presente processo administrativo, já que ela mesma concluiu que tal postergação não ocorreu.

A autoridade autuante não teve o cuidado de verificar que os lançamentos contábeis relativos às notas fiscais nº 184, 195 e 166, emitidas por Dário da Costa Moraes, foram estornados, conforme cópias do Livro Razão anexadas aos autos. A despeito dos estornos, os valores destas notas fiscais constam indevidamente da Planilha de Relação das Glosas e foram considerados nos cálculos dos tributos e multas lançados. Os erros materiais e formais maculam o procedimento fiscal, ensejando a iliquidez e incerteza do “quantum” do valor do crédito tributário exigido, o que o torna nulo.

Nos termos do parágrafo único do art. 217 do RIR/99, não há que se falar em inidoneidade de documentos quando 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 a utilização dos serviços. O adquirente não tem poder de polícia para fiscalizar a escrituração do vendedor ou prestador de serviços, a fim de, apenas quando constatada a irregularidade, considerar dedutível a despesa. As empresas emitentes das notas fiscais glosadas foram inscritas em todos os órgãos instituídos pela legislação vigente, tal como a JUCESP, a SEFAZ e a SRF. Todos estes órgãos têm o dever de verificar a regularidade do ente que requer o registro, de modo que o impugnante agiu de boa-fé ao recepcionar como idôneas as notas fiscais, que foram emitidas preenchendo todos os requisitos para impressão e emissão. Ademais, as mercadorias foram adquiridas sempre dentro de condições normais de mercado e foram utilizadas na consecução dos objetivos sociais e para a geração de receitas. Todos os valores referentes às notas fiscais foram regularmente registrados na contabilidade e comprovadamente pagos aos seus emitentes.

As notas fiscais de emissão de Darci Santos da Silva foram pagas por meio de cheques nominativos à própria empresa, mas as quitações respectivas estão formalizadas mediante carimbo e assinatura do beneficiário no corpo das próprias notas fiscais. Os pagamentos efetuados ao fornecedor Thayte Express Ltda podem ser constatados pelos recibos por este firmados, além das cópias de cheques e cópias dos extratos bancários onde constam as compensações respectivas. Quanto a este fornecedor, os cheques nº 029024, 029025, 029026, 029029, 029030 e 029028 foram emitidos nominais a ele. A autoridade autuante nada mencionou em relação à

falta de comprovação dos pagamentos efetuados ao fornecedor Dário Costa Moraes, havendo cópias dos recibos emitidos. Os lançamentos contábeis relativos às notas fiscais nº 184, 195 e 166, de emissão desse fornecedor, foram estornados, razão pela qual devem ser desconsiderados no cálculo dos tributos devidos. Os pagamentos ao fornecedor João Marcos Cosso são provados por meio de quitações das notas fiscais formalizadas mediante carimbo e assinatura do beneficiário no corpo das próprias notas fiscais. Conforme consulta a página da RFB, o fornecedor João Marcos Cosso tinha sua inscrição no CNPJ cancelada em 2001 e foi liberada e considerada normal pela própria RFB, situação esta que perdura pelo menos até 13/08/2008, de modo que pode-se presumir que os servidores agiram dolosamente, em conluio ou fraude, pois liberaram o cancelamento do CNPJ, a despeito das inúmeras irregularidades apuradas pela fiscalização. As notas fiscais emitidas por Maria José Rodrigues, ao contrário do que afirmou a autoridade autuante, foram quitadas por meio de depósitos bancários efetuados em sua conta-corrente. Este fornecedor regularizou sua situação em 24/05/2004, com efeitos retroativos a 31/12/2000, constando em seu cadastro atual a "SIT ESP = Normal". Para este fornecedor, a autorização para impressão das notas fiscais emitidas a partir de abril de 2003 foi concedida pela SEFAZ-SP em março de 2003, de modo que não tem sentido falar-se em inatividade.

A quitação na própria nota fiscal é comumente utilizada pelas empresas em geral e é meio legal de prova de pagamento. Também o recibo é documento hábil para comprovar em juízo ou fora dele a efetividade do pagamento. Tais documentos foram injustificadamente desconsiderados pela autoridade autuante. Os cheques nominais ao próprio impugnante, também desconsiderados pela autoridade autuante, foram utilizados para pagamento em espécie, por meio de saques. Na vigência da CPMF era prática comum para elidir a contribuição evitar a prática de transações bancárias, com preferência aos pagamentos e recebimentos em espécie ou mediante um ímico endosso nos cheques. Há também aqueles que preferem pagamentos em espécie por outras razões, como restrição de movimentação de conta bancária etc. Diante destas circunstâncias, o impugnante houve por bem emitir cheques em seu próprio nome, sacar o dinheiro na boca-do-caixa e promover o pagamento em espécie de alguns de seus fornecedores. A Receita Federal do Brasil não tem competência legal que lhe permita determinar aos contribuintes o modo pelo qual devem efetuar suas transações financeiras. Desde que comprovada a origem dos recursos, pode-se pagar fornecedor ou qualquer tipo de credor ou transação em espécie, mediante simples recibo ou quitação na própria via da nota fiscal. O art. 320 do Código Civil não prescreve uma forma especial para a comprovação do pagamento a fornecedores, de modo que está cabalmente comprovado nos autos a efetividade das operações de compra de mercadorias, o emprego destas nas obras e serviços executados e os pagamentos aos fornecedores. É descabida, portanto, a glosa dos custos relativos a estas mercadorias. A autoridade autuante não se deu ao trabalho de demonstrar a inexistência dos dispêndios com as aquisições das mercadorias e a desnecessidade delas na consecução das atividades do impugnante. Diante disso, conclui-se que as glosas efetuadas não podem subsistir apenas sob o fundamento de que os fornecedores se encontravam em situação irregular perante a Receita Federal do Brasil. Ademais, todas as transações de recebimentos e pagamentos foram realizadas mediante movimentações bancárias regularmente registradas na contabilidade da empresa, que preenche todas as formalidades exigidas pela legislação contábil, razão pela qual tais lançamentos contábeis fazem prova a favor do contribuinte, nos termos do art. 923 do RIR/99.

A simples identificação de compras de mercadorias de contribuintes com inscrição no CNPJ inapta ou inativa não é razão bastante para a imputação de multa qualificada (150%), presumindo-se a ocorrência de evidente intuito de fraude. Não

houve prova de que as mercadorias adquiridas não foram utilizadas pelo impugnante e tampouco demonstrou-se que foram adquiridas com preços majorados ou em condições anormais de mercado. Não houve prova de que o impugnante tenha concorrido com eventual conduta dolosa ou fraudulenta de seus fornecedores. Ficou comprovada a boa-fé da impugnante, já que foi demonstrada a efetividade das operações. Além disso, as notas fiscais apresentadas pelos fornecedores continham todos os requisitos exigidos pela legislação tributária. Assim, é descabida a aplicação de multa qualificada, sobretudo tendo em conta que a autoridade autuante limitou-se a transcrever a legislação que entende aplicável à hipótese, sem tecer quaisquer considerações sobre os fatos apurados. O impugnante somente tomou conhecimento das irregularidades cometidas pelos fornecedores em decorrência da fiscalização, revelando que sempre agiu de boa-fé.

Não é aplicável a multa de ofício em concomitância com a multa isolada por suposta falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL sobre bases mensais estimadas, por ficar caracterizado o confisco. A aplicação da multa de ofício dispensa a aplicação da multa isolada, conforme reconhece a jurisprudência do Conselho de Contribuintes. A utilização da taxa Selic para fins de cálculo de juros moratórios em matéria tributária viola as limitações constitucionais ao poder de tributar, notadamente o princípio da legalidade, por caracterizar aumento de tributo sem lei específica, além de contrariar os princípios da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária e da segurança jurídica, conforme reconhece a doutrina e a jurisprudência. Assim, caso as exigências sejam mantidas, os juros exigidos nos autos de infração devem ser recalculados, mediante aplicação da taxa de 1% ao mês, conforme previsto no art. 161, parágrafo primeiro, do CTN.

Por fim, pede o impugnante que sejam declarados nulos os autos de infração lavrados, ou, caso assim não se entenda, requer que o lançamento seja recalculado, excluindo-se os valores dos custos que foram estornados.

A 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP. analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 14-22.194, de 09/02/2009 (fls. 3467/3485), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

DECADÊNCIA - GLOSA DE CUSTOS - PROVA – MULTA QUALIFICADA - MULTA ISOLADA - ESTIMATIVA - SELIC.

Havendo dolo, a contagem do prazo decadencial do IRPJ é regulada pelo art. 173, I, do CTN. A contagem do prazo decadencial para o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa rege-se pelo art. 173, I, do CTN. É cabível a glosa de custos quando o contribuinte não comprova o efetivo pagamento das aquisições, limitando-se a apresentar notas fiscais, recibos e cópias de cheques nominativos a ele mesmo, sobretudo quando os fornecedores encontram-se em situação de inativo ou inaptos. A reiteração da mesma infração diversas vezes durante dois anos seguidos caracteriza o evidente intuito de fraude, hábil a autorizar a aplicação de multa qualificada. É cabível a aplicação simultânea de multa vinculada ao crédito tributário apurado e de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativa, tendo em vista a nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488/2007. Selic aplicada nos termos da lei. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo.

DECADÊNCIA - GLOSA DE CUSTOS - PROVA – MULTA QUALIFICADA - MULTA ISOLADA - ESTIMATIVA - SELIC.

Havendo dolo, a contagem do prazo decadencial da CSLL é regulada pelo art. 173, I, do CTN. A contagem do prazo decadencial para o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa rege-se pelo art. 173, I, do CTN. É cabível a glosa de custos quando o contribuinte não comprova o efetivo pagamento das aquisições, limitando-se a apresentar notas fiscais, recibos e cópias de cheques nominativos a ele mesmo, sobretudo quando os fornecedores encontram-se em situação de inativo ou inaptos. A reiteração da mesma infração diversas vezes durante dois anos seguidos caracteriza o evidente intuito de fraude, hábil a autorizar a aplicação de multa qualificada. É cabível a aplicação simultânea de multa vinculada ao crédito tributário apurado e de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativa, tendo em vista a nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488/2007. Selic aplicada nos termos da lei. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo.

Lançamento Procedente em Parte

O acórdão de primeiro grau reconheceu a decadência das multas isoladas, por falta de recolhimento de estimativas mensais do IRPJ e CSLL, para os fatos geradores de 31/01/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 30/06/2002, 31/08/2002, 31/10/2002 e 30/11/2002. Acolheu ainda o pedido de cancelamento parcial das glosas de custos relativas a aquisição do fornecedor Thayte Express Ltda, relativos aos pagamentos que comprovadamente foram feitos com cheques emitidos nominalmente àquele fornecedor relativos à NF. nº 250 (R\$ 27.000,00), com base no parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/1996. Também foi excluído do lançamento o valor parcial da glosa de custos relativas à aquisições do fornecedor Dario Costas Moraes, relativo às NF. nº 184, 195 e 166, cujos valores (R\$ 195.047,00) foram comprovadamente estornados na contabilidade pela recorrente.

Ciente da decisão de primeira instância em 13/03/2009, conforme Aviso de Recebimento à fl. 3491, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 13/04/2009 conforme carimbo de recepção à folha 3500.

No recurso interposto (fls. 3500//3594), alega preliminarmente:

- a) Decadência do lançamento nos termos do art. 150, §4º do CTN, uma vez que o IRPJ e a CSLL estão sujeitos ao lançamento por homologação e tendo em vista que não restou comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, imputada pela autoridade fiscal que, em face disso, considerou o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I do CTN.
- b) Que, para tanto, a autoridade fiscal reputou como inidônea, a documentação apresentada para comprovação dos custos dos bens ou serviços vendidos, sem considerar os atos de boa-fé praticados pela Recorrente, tais como

os pagamentos efetuados referente à aquisição e utilização das mercadorias e dos serviços prestados.

- c) Que, o Fisco não cumpriu seu dever legal de demonstrar e comprovar os fatos imputados como inidôneos, não esgotando os meios disponíveis com vistas a comprovar a efetivação do pagamento e a efetiva prestação dos serviços e utilização dos materiais que lhe deram causa, o que seria possível mediante a realização de diligência nas obras executadas pela Recorrente, onde os materiais adquiridos teriam sido utilizados.
- d) Requer a exclusão das glosas dos valores relativos as notas fiscais contabilizadas durante o ano de 2002 e nos meses de janeiro a julho de 2003, por estarem atingidas pela decadência.
- e) Que a autuação seria nula, pois a autoridade fiscal subestimou as provas apresentadas pela recorrente, tais como recibos firmados pelos fornecedores, quitação constante das notas fiscais, cópias de cheque e extratos apresentados que comprovam o efetivo pagamento das aquisições e, ainda, os contratos de prestação de serviço e outros documentos apresentados que corroboram a efetiva utilização dos materiais adquiridos.
- f) Que a autoridade fiscal preferiu desconhecer as provas apresentadas pela Recorrente, assim como todo o contexto envolvido, limitando-se a identificar o indício e presumir a inidoneidade dos documentos sem buscar outros elementos que comprovassem o dolo.

No mérito, traz os argumentos abaixo sintetizados:

- g) Que independentemente dos fornecedores estarem com a inscrição do CNPJ inaptas ou inativas e estarem sujeitos a tratamentos diferenciados, restou comprovado o pagamento e o recebimento dos bens aplica-se o disposto no parágrafo único do art. 217 do Regulamento do Imposto de Renda, o que toma as glosas pretendidas pela fiscalização injustificadas.
- h) Que a Recorrente não tem o Poder de polícia para fiscalizar os fornecedores, que cabe somente às autoridades tributárias.
- i) Que as empresas emitentes das notas fiscais glosadas foram inscritas em todos os órgãos instituídos pela legislação vigente (Junta Comercial do Estado de São Paulo – JUCESP, Secretaria da Fazenda do Estado de

São Paulo – SEFZ/SP, Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB).

- j) Que se todos os órgão oficiais tivessem sido diligentes teriam impedido que as empresas sequer obtivesse a inscrição no CNPJ e na SEFAZ/SP.
- k) Que a recorrente agiu de boa fé ao recepcionar as notas fiscais como idôneas, pois apresentavam todos os requisitos formais, tinham a chancela de todos os órgãos oficiais e traziam em si a presunção de regularidade.
- l) Que a inidoneidade dos documentos pressupõe a inaptidão do CNPJ, que por sua vez impõe a edição do respectivo ato declaratório, que confere publicidade acerca da irregularidade sobre determinadas pessoas jurídicas, produzindo efeitos a partir de sua edição.
- m) Que as operações ocorridas anteriormente à edição do ato declaratório que declarou a inaptidão de determinada pessoa jurídica, não são alcançadas pelo mesmo, para fins de caracterização de dolo, fraude ou simulação.
- n) Que, se os documentos revestiam-se das formalidades extrínsecas e ainda não havia sido conferida a publicidade da condição de inidoneidade, não pode ser imputado a Recorrente a intenção dolosa de fraudar o Fisco, e muito menos aplicar a multa de ofício qualificada, ante o desconhecimento do fato.
- o) Que, conforme os documentos acostados às fls. 812/813; 1980/ 1983 e 2015, as empresas tidas por inidôneas pelo Fisco foram declaradas inaptas posteriormente às datas das operações ocorridas com a Recorrente, denotando, a absoluta ausência de má-fé da Recorrente.
- p) Que, ainda que se admita que o efeito do Ato Declaratório não é retroativo, mas apenas declara situação preexistente, referida informação é essencial para descaracterizar a ausência de má-fé e, sobretudo, a ausência das condutas descritas na Lei no. 4.502/64 (fraude, dolo e simulação) pela recorrente, o que implica na exclusão da multa qualificada e, por consequência, o reconhecimento da decadência parcial do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.
- q) Que as mercadorias foram comercializadas pelos fornecedores mediante emissão regular de notas fiscais pelos respectivos fornecedores e que as notas fiscais preenchem todos os requisitos para sua impressão e emissão.

- r) Que as mercadorias foram adquiridas sempre dentro de condições normais de mercado e foram utilizadas na consecução de seus objetivos sociais e para geração de receitas.
- s) Que todos os valores referentes às notas fiscais foram regularmente registrados na contabilidade da Recorrente e foram comprovadamente pagos aos seus emitentes.
- t) Que, com relação as notas fiscais emitidas pelo fornecedor Maria José Rodrigues foram anexadas, quando da apresentação da Impugnação, o Demonstrativo de Notas Fiscais e pagamentos efetuados (fls.2457), as notas fiscais (fls. 2459 a 2512) e os respectivos pagamentos, comprovando que os valores são coincidentes com os depósitos efetuados, sendo que o valor global confere rigorosamente.
- u) Que acostou, por ocasião da Impugnação, cópias autenticadas das notas fiscais emitidas por Maria José Rodrigues (Anexo I da Impugnação) e que, ao contrário do que pré-concebeu o agente fiscal, as notas fiscais foram todas quitadas mediante depósitos bancários efetuados em sua conta corrente, conforme demonstrativo no Anexo I da Impugnação, bastando uma simples conciliação para constatar-se que o valor global é exato. Que, no entanto, os julgadores não acolheram as suas razões sob a fundamentação de que, para que os depósitos efetuados na conta corrente do fornecedor fosse admitido como comprovante de pagamento deveriam estar nele mencionados o nome do depositante, demonstrando estarem pré-concebidos em suas suposições e o afastamento do seu dever de analisar as provas buscando a verdade dos fatos. Observa, ainda, que conforme a tela de consulta de fls. 2026, a fornecedora regularizou sua situação em 24/05/ 2004, retroativa a 31/12/2000, constando em seu cadastro atual a SIT ESP = Normal e que, sobretudo para demonstrar a boa-fé da Recorrente, que a autorização para impressão das notas fiscais emitidas a partir de abril de 2003, foi concedida pela SEFAZ-SP em março de 2003.
- v) Que, com relação ao fornecedor Darci Santos da Silva a autoridade fiscal enfatizou o fato que os cheques foram emitidos de forma nominal à própria empresa, não se atendo, ou ignorando, o fato de que, as quitações dessas notas fiscais estão formalizadas mediante carimbo e assinatura do beneficiário no corpo das próprias notas fiscais, conforme pode ser verificado nas cópias das notas fiscais anexadas os processo em fls. 1942 a 1950.

- w) Que, com relação ao fornecedor Thayte Express Ltda ME a efetivação do pagamento desse fornecedor pode ser constatada nos recibos firmados pelo mesmo, presentes todos os requisitos formais (fls. 837 a 1080), onde constam, além dos recibos, as cópias cheques e as cópias dos extratos bancários onde constam as compensações dos respectivos cheques. Aduz que, não obstante a posse destes documentos, o agente fiscal desconsiderou integralmente seu conteúdo, analisando de forma aleatória apenas os documentos de fls. 1.415 a 1.770. Ademais, alega que nem todos os cheques foram emitidos nominais a própria Recorrente, e que a referida prática era adotada nos casos em que o pagamento deveria ser realizado em espécie, em razão da mão de obra utilizada. Arrola alguns cheques que foram emitidos nominais a esse fornecedor: Cheques nº 029024 ,029025, 029026, 029029. 029030 e 029028, todos no valor de R\$ 3.000,00 cada (fls. 1319/20, 1321/22, 1423/24, 1327/28, 1329/30, 1333/34).
- x) Que, quanto ao fornecedor Dario Costa Moraes, a autoridade fiscal nada mencionou em relação à falta comprovação de pagamentos desse fornecedor, pelo que se depreende ter considerado como adequados vários comprovantes que lhe foram apresentados durante a fiscalização. Informa que, ainda assim, foram acostadas à Impugnação diversas cópias autenticadas dos recibos, os quais se encontram cotejados com as respectivas notas fiscais, (Anexo III da Impugnação).
- y) Que, com relação ao fornecedor João Marco Cosso – ME, o agente fiscal identificou em sua análise por amostragem vários cheques serem nominativos à própria empresa e não se ateuve, ou ignorou que, as quitações dessas notas fiscais estão devidamente formalizadas mediante carimbo e assinatura do beneficiário no corpo das próprias notas fiscais. (vide fls. 2016 a 2022). Alega que, embora o fornecedor João Marcos Cosso - ME, que tivesse sua inscrição no CNPJ informada como “cancelada”, em 2001, esta foi liberada e considerada normal pela própria RFB, situação que perdura pelo menos até a data de 13/O8/2008, data da última consulta efetuada pelo Auditor Fiscal (conforme consta da página de consulta da RFB, às fls. 2014). Que tal fato ocorreu antes da relação comercial existente entre a recorrente e o fornecedor sob exame, e foi liberado pela RFB, de modo que a recorrente não pode ser penalizada, pois não compete a ela o exame ou a fiscalização dos cadastros dos contribuintes.

- z) Que é comum e meio legal de prova a quitação aposta pelo fornecedor na própria nota fiscal, conforme notas fiscais (fls. 2016 a 2022 e 1942 a 1950);
- aa) Que, o recibo firmado pelo credor que especifique o valor, em numeral e por extenso, o nome do devedor, o nome do credor e a que se refere o pagamento, é documento hábil para comprovar, em juízo ou fora dele, a efetividade do pagamento.
- bb) Que o pagamento em espécie é legítimo e que o Fisco não pode rejeitar a quitação dada pelos fornecedores nos casos em que os pagamentos foram efetuados com cheques nominais à própria emitente, pois tal situação era comum na vigência da CPMF, com vistas a evitar o pagamento do tributo, mediante o simples endosso do cheque.
- cc) Que a fiscalização não demonstrou a inexistência dos dispêndios com as aquisições das mercadorias ou a desnecessidade delas na consecução das atividades da recorrente, sendo que pelo exame das notas verifica-se que referem-se basicamente a materiais de construção que foram aplicados nas obras e serviços por ela executados, conforme contratos e balancetes anexados ao processo.
- dd) Que as glosas efetuadas pela fiscalização não podem subsistir exclusivamente sob a fundamentação de que os fornecedores se encontravam em situação irregular perante a RFB, pois a simples constatação de que os emitentes de notas fiscais estavam com seu CNPJ suspenso, sem a comprovação das providências previstas na IN 66/97, não podem ensejar a glosa dos correspondentes custos.
- ee) Que os registros contábeis fazem prova a favor da recorrente, nos termos do art. 923 do RIR/99.
- ff) Que é inaplicável a multa qualificada de 150% por ausência de amparo fático e legal, conforme já demonstrado.
- gg) Que é ilegal a aplicação da taxa Selic, a título de juros de mora, sobre o crédito constituído.
- hh) Protesta pela juntada de novos documentos, anexados ao recurso voluntário.

Ao final requer que o recurso seja acolhido e provido para:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/03/2015 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO. Assinado digitalmente em 04

/03/2015 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 04/03/2015 por WILSON FERNANDES

GUIMARAES

Impresso em 19/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a) *Acolhendo as preliminares argüidas, sobretudo a da Decadência, cujos efeitos refletem em diversos itens dos autos de infração, declarar a improcedência dos lançamentos efetuados, determinando-se seu cancelamento;*
- b) *se por alguma razão, entender este colegiado que deva apreciar as questões de mérito, o que não se espera, requer-se o acolhimento integral das razões ora expostas, para declarar insubsistentes os autos de infração combatidos, determinando-se a exclusão dos encargos indevidos, notadamente da multa agravada;*
- c) *Requer, outrossim, seja a Recorrente devidamente notificada juntamente com seus procuradores infra-assinados, da data e local da sessão de julgamento por esse E. Conselho, para que possa no exercício pleno de seu direito de defesa, assistir a sessão, e se for o caso, entregar memoriais e sustentar oralmente, como lhe faculta o Regimento Interno deste Órgão, no endereço Av. Antonio Diederichsen no. 400, Sala 2003, Ribeirão Preto / SP.*

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário interposto e tempestivo e atende aos pressupostos regimentais e, portanto, deve ser conhecido.

DAS PRELIMINARES

Analiso inicialmente as alegações preliminares da recorrente.

1. Da alegação de nulidade da autuação

Alega a recorrente que a autuação seria nula, pois a autoridade fiscal teria subestimado as provas apresentadas que comprovam a efetividade da aquisição utilização dos materiais adquiridos. Sustenta que a autoridade fiscal preferiu desconhecer as provas apresentadas, assim como todo o contexto envolvido, limitando-se a identificar o indício e presumir a inidoneidade dos documentos sem buscar outros elementos que comprovassem o dolo.

Não vislumbro nulidade na autuação ainda que restasse caracterizada a atitude da fiscalização apontada pela recorrente. A valoração das provas apresentadas na fase inquisitória, bem como a necessidade de aprofundamento ou não da investigação é da competência da autoridade fiscal, que formara sua convicção quanto aos fatos e lavrará ou não a autuação. O conjunto de elementos colhidos nesta fase, juntamente com o relatório fiscal e o auto de infração formam o conjunto processual que, uma vez impugnado é submetido às instância de julgamento administrativo.

Daí em diante, incumbe aos julgadores administrativos analisar se os elementos colhidos e os fatos descritos se subsumem à hipótese legal que fundamentou a autuação.

Ou seja, o conjunto probatório coligido e o juízo valorativo da autoridade fiscal é submetido ao reexame na esfera administrativa do mérito da autuação.

Desta feita, eventual equívoco da autoridade autuante, que venha a ser reconhecido pelos órgãos julgadores, quanto aos fatos e provas apurados e aplicação da norma não enseja a nulidade do lançamento, mas sim, pode vir a configurar sua insubsistência, parcial ou total.

Ante ao exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

2. Da alegação de decadência do lançamento

A recorrente alega a decadência do lançamento nos termos do art. 150, §4º do CTN, uma vez que o IRPJ e a CSLL estão sujeitos ao lançamento por homologação e tendo em vista que não restou comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, imputada pela

autoridade fiscal que, em face disso, considerou o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I do CTN.

A aplicação do prazo decadencial, no caso concreto, depende diretamente da análise da existência ou não dos requisitos que fundamentaram a aplicação da multa qualificada, ao pressuposto da existência de dolo, fraude ou simulação, conforme imputado pelo Fisco.

Assim, deixou para analisar a alegação de decadência ao final do voto, após apreciar os elementos fáticos relativos à glosa e a aplicação da multa qualificada.

DO MÉRITO

A autuação fiscal consistiu na imputação de três infrações distintas. A primeira refere-se a (I) glosa de custos amparados em documentação fiscal inidônea; (II) glosa de custos cuja efetividade foi considerada não comprovada; e (III) Insuficiência ou falta de recolhimento de IRPJ e CSLL apurados, do ano-calendário 2003

A última infração apontada não foi objeto de contestação por parte da recorrente.

Assim, impõe-se analisar, apenas, as duas primeiras.

3. Da glosa de despesas por utilização de documentos inidôneos

A primeira infração a ser analisada (001) refere-se à glosa de custos amparados em documentação fiscal inidônea.

A autoridade fiscal fundamentou a glosa com base no disposto no art. 217 do Regulamento do Imposto de Renda do RIR/99 (Decreto nº 3. 000/1999), *verbis*:

Art. 217. 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](#)).

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 ([Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, parágrafo único](#)).

Tendo em vista as situações fiscais apresentadas pelas emitentes dos documentos fiscais, a fiscalização intimou a interessada a comprovar a efetividade das operações, mediante a comprovação do pagamento.

A interessada apresentou cópias de seus registros contábeis, de extratos bancários e de cópias de cheques, além dos próprios documentos fiscais que, no seu entender, comprovariam a efetividade dos pagamentos e das aquisições. Apresentou ainda contratos de prestação de serviços no período que serviriam para comprovar a efetiva utilização dos bens e serviços nas obras em que foi contratada como responsável.

A fiscalização entendeu que não ficaram comprovados os pagamentos das notas fiscais, na medida em que a os cheques cujas cópias foram apresentadas, foram emitidos nominalmente à recorrente e não às supostas beneficiárias.

Desta feita, a fiscalização entendeu aplicável o disposto no caput do art. 217 do RIR/99, retro citado, uma vez que a recorrente não se desincumbiu de provar a efetividade do pagamento e o recebimento dos bens.

Com relação às imputações, como um todo, a recorrente alega que agiu de boa-fé ao adquirir os produtos dos referidos fornecedores e que não tinha como identificar a situação cadastral irregular das empresas emitentes do documento fiscal, uma vez que, além de não ter poder de fiscalização sobre a situação das empresas, o Fisco federal, que possui esta competência, somente veio a declarar a inaptidão dos CNPJ's. em período posterior á realização dos negócios.

Além disso, alega que as mercadorias foram adquiridas mediante emissão regular de notas fiscais pelos respectivos fornecedores e que as notas fiscais preenchem todos os requisitos para sua impressão e emissão.

Sustenta que as mercadorias foram adquiridas sempre dentro de condições normais de mercado e foram utilizadas na consecução de seus objetivos sociais e para geração de receitas e, ainda, que todos os valores referentes às notas fiscais foram regularmente registrados na contabilidade da Recorrente e foram comprovadamente pagos aos seus emitentes. Pondera, que os registros contábeis fazem prova a favor da recorrente, nos termos do art. 923 do RIR/99.

Defende que a fiscalização não demonstrou a inexistência dos dispêndios com as aquisições das mercadorias ou a desnecessidade delas na consecução das atividades da recorrente, sendo que pelo exame das notas verifica-se que referem-se basicamente a materiais de construção que foram aplicados nas obras e serviços por ela executados, conforme contratos e balancetes anexados ao processo.

Analisando o dispositivo em questão, entendo que trata-se de uma presunção legal, introduzida em nosso ordenamento, mediante a qual afastam-se os efeitos tributários dos documentos fiscais emitidos por empresas cuja inscrição no CNPJ é declarada inapta, ressalvada a prova da efetividade da operação, mediante a prova do pagamento e do recebimento dos bens pelos terceiros interessados. Assim, não comprovado o pagamento e o recebimento dos bens ou serviços pelo terceiro adquirente, impõe-se ao Fisco a glosa do custo ou da despesa.

Entendo que a aplicação da presunção legal independe da comprovação de má fé do usuários dos documentos fiscais para fins de sua glosa. Assim, a mera alegação de ter agido de boa-fé é insuficiente para a afastar a glosa.

Também os aspectos formais relativos à emissão dos documentos e registros na contabilidade da interessada, tendo em vista a presunção legal, não são suficientes para afastar a inidoneidade dos documentos.

O Fisco não tem que comprovar a inexistência do dispêndio, pois ele se presume, invertendo o ônus da prova ao sujeito passivo. Assim única forma de afastar a glosa,

neste caso, é a comprovação da efetividade do pagamento do preço respectivo e do recebimentos dos bens ou serviços.

Dito isto, impõe-se analisar, à vista dos elementos dos autos, se a recorrente se desincumbiu de comprovar a efetividade do pagamento do preço respectivo e o recebimentos dos bens ou serviços descritos nos documentos fiscais.

Fornecedor: Darci Santos da Silva - CNPJ 04.180.182/0001-80

A fiscalização identificou a situação cadastral da emitente do documento fiscal como **inapta** perante o CNPJ, com a data do efeito de inaptidão a partir de 28/11/2000, com base em Ato Declaratório Publicado em 15/09/2004 (tela de consulta CNPJ as fls. 820/821 - *e-processo*).

A recorrente alega que a autoridade fiscal enfatizou o fato que os cheques foram emitidos de forma nominal à própria empresa, não se atendo, ou ignorando, o fato de que, as quitações dessas notas fiscais estão formalizadas mediante carimbo e assinatura do beneficiário no corpo das próprias notas fiscais, conforme pode ser verificado nas cópias das notas fiscais anexadas os processo em fls. 1955 a 1963 - *e-processo*.

A existência de carimbo de quitação aposto no documento fiscal tido por inidôneo não têm o condão de comprovar o efetivo pagamento pelos produtos e serviços neles descritos, nem o seu efetivo recebimento por parte da interessada. Tal situação seria válida como comprovante de quitação se registrada em documento fiscal sob o qual não incida a pecha de inidoneidade.

O art. 82, parágrafo único da Lei nº 9.430/1996 exige em tal caso, para afastamento da glosa, que a interessada apresente provas da efetividade do pagamento e do recebimento dos bens. No caso, a recorrente se limitou a relacionar diversos cheques emitidos em seu próprio favor e em diversas datas, que somados teriam sido utilizados para a quitação das notas fiscais.

Agregue-se ao conjunto de elementos analisados, o Termo de Declaração, anexado às fls. 1391/1392 - *e-processo*, prestado pelo sr. Darci Santos Silva, em 12/07/2004, às autoridades fiscais da RFB em São Paulo no qual declara que autorizou o Sr. João Marcos Cosso, de quem era empregado, a constituir a empresa individual no seu nome, que teria o ramo de transporte de cargas, e que depois disso não soube mais do movimento da empresa, nunca viu um talonário fiscal, nem assinou nenhum documento referente a empresa, só tendo tomado ciência de que havia movimento em seu nome por meio de um oficial de justiça que foi à sua casa com vistas a penhorar bens por dívidas fiscais do ICMS.

Entendo que, com efeito, a recorrente não se desincumbiu de comprovar efetividade das operações e que o conjunto probatório aponta para a sua inexistência de fato, de modo que a glosa deve ser mantida quanto às notas emitidas pelo referido fornecedor.

Thayte Express Ltda. ME. - CNPJ 04.627.226/0001-78

A fiscalização efetuou a glosa por identificar a situação cadastral da emitente do documento fiscal como **inapta** perante o CNPJ, com a data do efeito de inaptidão a partir de 16/07/2002, com base em Ato Declaratório Publicado em 14/03/2006 (tela de consulta CNPJ as fls. 1993/1996 - *e-processo*).

A recorrente alega que a efetivação dos pagamentos desse fornecedor pode ser constatada nos recibos firmados pelo mesmo, presentes todos os requisitos formais (fls. 837 a 1080), e pelas cópias cheques e dos extratos bancários onde constam as compensações dos respectivos cheques. Aduz que, não obstante a posse destes documentos, o agente fiscal desconsiderou integralmente seu conteúdo, analisando de forma aleatória apenas os documentos de fls. 1.415 a 1.770 (fls. 1426/1782 *e-processo*). Ademais, alega que nem todos os cheques foram emitidos nominais a própria Recorrente, e que a referida prática era adotada nos casos em que o pagamento deveria ser realizado em espécie, em razão da mão de obra utilizada.

Analisando a documentação apresentada pela recorrente verifico que os únicos cheques por ela emitidos nominais a esse fornecedor, tiveram a sua comprovação aceita pela autoridade julgadora de primeiro grau, que excluiu da glosa a nota fiscal de nº 250.

Os demais cheques apresentados ou indicados como destinados à quitação dos preços constantes das demais notas fiscais (conforme planilha às fls. 2536/2537 do *e-processo*) resumem-se a vários cheques nominais, emitidos em diversas datas, à própria recorrente que teriam servido para a quitação das notas fiscais nº 202, 206, 214, 220, 225, 233 e 245, todas emitidas no ano de 2002. Pela relação apresentada, cada uma das notas fiscais teria sido quitada em várias parcelas em prazos superiores a seis meses e até um ano após a sua emissão.

Ora, é completamente inusual no meio comercial a forma de quitação em parcelas com valores e prazos irregulares, indicada pela recorrente, sem apoio em faturas ou duplicatas e, mais ainda incomum, o elástico prazo de até um ano que se teria verificado entre a data da aquisição e a efetiva quitação das compras, sem acréscimos de quaisquer juros e encargos.

Tampouco serve como prova, as cópias de recibos apresentadas, cujo valor probante se iguala ao do documento fiscal quanto a sua idoneidade. Repete-se aqui o que foi dito quanto à aposição de carimbo de quitação no documento fiscal. Tal situação seria válida como comprovante de quitação se sobre o documento fiscal não pesasse a pecha de inidoneidade.

Observo, ainda, o Termo de Constatação e Esclarecimentos, anexado às fls. 1385/1386 do *e-processo*, no qual as autoridades fiscais da DSRF-Ribeirão Preto/SP relatam ter comparecido ao endereço da empresa Thayte Express Ltda onde só encontraram o vigia, que seria empregado do Sr. João Marcos Cosso que disse desconhecer tanto a empresa como seus sócios: Dario da Costa Moraes e Sandra Teixeira Coelho. Constataram ainda que o local consiste apenas de um barracão com um escritório, sem qualquer mercadoria que pudesse indicar atividade comercial, tendo encontrado, ainda, no local talões de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas em nome da empresa João Marcos Amorim Cosso-ME.

Consta dos autos, também, Termo de Declaração (fls. 1389 – *e-processo*), em 28/09/2002, na qual a Sr. Sandra Teixeira Coelho declara desconhecer a existência da empresa Thayte Express Ltda e de que fazia parte do seu quadro societário. Declara que são falsas suas assinaturas e rubricas na 6ª. alteração contratual.

No Termo de Declaração, anexado às fls. 1391/1392 do *e-processo*, o sr. Darci Santos Silva, em 12/07/2004, indicado como sócio dessa empresa também se declarou

surpreso ao tomar ciência de sua participação e declarou não ter assinado qualquer documento relativo à mesma.

No Termo de Declaração (fls. 1396 do *e-processo*), o Sr. Dario da Costa Moraes declarou serem falsas suas assinaturas constantes da 4^a. e 6^a. alterações contratuais da empresa Thayte Express Ltda e que desconhece as empresas e endereços constantes dos documentos no qual constam seu nome.

O conjunto dos elementos apontam para a inexistência das operações constantes das notas fiscais.

Ante ao exposto, voto no sentido da manutenção da glosa em relação aos documentos emitidos pelo referido fornecedor.

Dario Da Costa Moraes - CNPJ 04.950.372/0001-30

A glosa das notas fiscais emitidas por este fornecedor decorreu da constatação de que a sua situação cadastral era **nula** perante o CNPJ, com a data do efeito de nulidade - anulação por vícios a partir de 27/02/2002, declarada em 06/2007 (tela de consulta às fls 2.015 – *e-processo*).

Com relação á glosa de aquisições deste fornecedor, alega a recorrente que a autoridade fiscal nada mencionou em relação à falta comprovação de pagamentos desse fornecedor, pelo que se depreende ter considerado como adequados vários comprovantes que lhe foram apresentados durante a fiscalização. Informa que, ainda assim, foram acostadas à Impugnação diversas cópias autenticadas dos recibos, os quais se encontram cotejados com as respectivas notas fiscais, (Anexo III da Impugnação).

Os recibos acostados aos autos no Anexo III da impugnação (fls. 2540 a 2562 - *e-processo*), que dariam quitação às notas fiscais emitidas pela firma individual Dario da Costas Moraes apresentam assinaturas completamente diferentes daquelas constantes das declarações prestadas pelo Sr. Dario Moraes à RFB, revelando claramente a falsidade ideológica destes documentos.

O Demonstrativo dos supostos pagamentos das notas fiscais emitidas (fls. 2538 – *e-processo*) apresentam os mesmos vícios apontados em relação aos fornecedores anteriormente analisados: cada uma das notas fiscais teria sido quitada em várias parcelas e em prazos elásticos, alguns deles superiores a um ano após a sua emissão.

Em outros casos, como da NF. nº 175, os pagamentos teriam sido feitos de forma antecipada de até 3 meses, em seis parcelas (de 18/03 a 07/06/2002) que somariam o valor de R\$ 49.500,00 constante da nota fiscal emitida em 27/06/2002. O conjunto de elementos desta suposta compra é revelador da falsidade dos recibos apresentados, pois os recibos (fls. 2543 a 2550 – *e-processo*), emitidos em datas anteriores à nota fiscal nº 175, indicam textualmente a quitação parcial daquela nota fiscal.

Além disso, analisando outros elementos dos autos verifico que a inscrição do CNPJ da empresa individual foi anulada pela Receita Federal tendo em vista que o suposto titular do empreendimento Sr. DARIO DA COSTA MORAES prestou declarações (fls. 1378 e 1386 – *e-processo*) perante a autoridades do Fisco estadual de São Paulo e federal, nas quais afirma que reside no município de Guara/SP, onde é trabalhador braçal no sítio 2 Irmãos e que

não é sócio, nem proprietário e também nunca participou de qualquer empresa comercial, industrial ou prestadora de serviços e, ainda, que desconhece totalmente a existência da firma individual Dario da Costa Moraes. Afirmou ainda que não reconhecia como suas, sendo falsas, portanto, as assinaturas constantes da Declaração de firma Individual Dario da Costa Moraes.

Pelo conjunto de elementos analisados resta evidente a inexistência das operações comerciais descritas nos documentos fiscais.

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso voluntário quanto a esta glosa.

4. Da glosa de custos de bens ou serviços vendidos

No item 002 do TVF a autoridade lançadora descreve a glosa de custos decorrentes da aquisição de bens e serviços de empresas que se declararam inativas perante o Fisco Federal nos períodos de emissão das notas fiscais. Intimada a comprovar a efetividade dos pagamentos e do recebimento dos bens e serviços, entendeu a autoridade fiscal que a fiscalizada não se desincumbiu do mister, resultando na glosa dos custos.

Passo a analisar as glosas de cada fornecedor.

Fornecedor: João Marcos Cosso - ME

A fiscalização entendeu que não restaram comprovados os efetivos pagamentos das notas fiscais, uma vez que a fiscalizada limitou-se a apresentar cópias de cheques nominais em seu próprio favor. Indica no TVF que juntou também, (às fls. 1.375 a 1.414 do processo em papel – 1385 a 1425 do *e-processo*), documentação subsidiária que comprova, na presente fiscalização, a inidoneidade das notas fiscais emitidas por João Marcos Cosso ME.

A recorrente, por sua vez, alega que o agente fiscal identificou em sua análise por amostragem vários cheques serem nominativos à própria empresa e não se ateu, ou ignorou que, as quitações dessas notas fiscais estão devidamente formalizadas mediante carimbo e assinatura do beneficiário no corpo das próprias notas fiscais. (vide fls. 2030 a 2036 - *e-processo*). Alega que, embora o fornecedor João Marcos Cosso - ME, que tivesse sua inscrição no CNPJ informada como “cancelada”, em 2001, esta foi liberada e considerada normal pela própria RFB, situação que perdura pelo menos até a data de 13/08/2008, data da última consulta efetuada pelo Auditor Fiscal (conforme consta da página de consulta da RFB, às fls. 2014 - sic). Que tal fato ocorreu antes da relação comercial existente entre a recorrente e o fornecedor sob exame, e foi liberado pela RFB, de modo que a recorrente não pode ser penalizada, pois não compete a ela o exame ou a fiscalização dos cadastros dos contribuintes.

Questiona: “*Pode se presumir que os servidores da RFB agiram dolosamente, em conluio ou fraude, pois liberaram o cancelamento do CNPJ desse contribuinte, apesar das inúmeras irregularidades apuradas pela fiscalização, conforme relatório de fls. 1404 a 1414?*”.

A declaração de inatividade por parte da empresa emitente do documento fiscal é um indício de que as operações descritas no documento fiscal não ocorreram.

A própria recorrente questionou a ação do Fisco Federal, citando o relatório fiscal do Fisco estadual de São Paulo, (fls. 1404/1414 do processo em papel – 1415/1425 do *e-*

processo), que aponta o Sr. João Marcos Cosso, titular da firma individual emitente das notas fiscais, como artífice de inúmeras fraudes contra o Fisco, mediante a utilização de interpostas pessoas em empresas da qual seria o real titular, como as empresas Thayte Express Ltda, Darci Santos Silva e Dario Costa Moraes, cujas operações com a recorrente foram analisadas nos tópicos anteriores. O vínculo do Sr. João Marcos Cosso com aquelas empresas também aparece nos termos e depoimentos de fls. 1385/1409 – do *e-processo*).

O relatório do Fisco estadual de SP aponta que a empresa João Marcos Cosso - ME foi autuada por diversas vezes pelo cometimento de fraudes fiscais, tais como o registro de créditos fiscais com base em notas fiscais emitidas por empresas inidôneas, emissão de notas fiscais frias para acobertar saídas de mercadorias de outras empresas, tentativas de transferência de créditos fiscais inexistentes do ICMS, entre outras práticas. Relata, ainda, que em diversas visitas feitas ao estabelecimento de João Marcos Cosso – ME nunca foi encontrado estoque de mercadorias, exceto materiais para prestação de serviços como oficina de telefones. As investigações do Fisco estadual culminaram na proposta de cassação da eficácia da inscrição estadual em 15/10/2001.

O evidente vínculo do Sr. João Marcos Cosso na emissão das notas fiscais inidôneas em nome das empresas Thayte Express Ltda, Darci Santos Silva e Dario Costa Moraes, operações anteriormente analisadas, reforça o indício de que as operações descritas nas notas fiscais emitidas pela firma individual João Marcos Cosso – ME não ocorreram de fato.

Em que pese, desta feita, não haver notícia nos autos de declaração de inaptidão com relação à empresa João Marcos Cosso – ME por parte da RFB, o que se espera que tenha sido providenciado *a posteriori*, o fato da recorrente ter tentado justificar e dar verossimilhança, mediante falsa indicação/comprovação de pagamentos, às operações contidas nas notas fiscais emitidas pelas empresas Thayte Express Ltda, Darci Santos Silva e Dario Costa Moraes, que teriam como real titular o Sr. João Marcos Cosso, coloca, também, sob suspeição as operações indicadas nas notas fiscais emitidas pela firma individual João Marcos Cosso – ME.

Assim, a mera aposição de carimbo de quitação no corpo do documento fiscal, não é suficiente para comprovar o efetivo pagamento.

Entendo que a ausência de comprovação da efetividade do pagamento e da real aquisição dos bens descritos nas notas fiscais, ante ao conjunto de indícios acima descritos, aponta para a inexistência de tais operações e justifica a glosa desses custos.

Ante ao exposto, voto no sentido de manter a glosa dos custos deste fornecedor.

Fornecedor: Maria José Rodrigues - CNPJ 71.893.754/0001-66

A autoridade fiscal aponta que a empresa em referência apresentou declaração como **inativa** durante o anos-calendário 2003, (conforme tela de consulta as fls. 20402041 - *e-processo*). Intimada, a fiscalizada não apresentou as notas fiscais contabilizadas. Diante disso e da falta de comprovação do efetivo pagamento da aquisição das mercadorias efetuou a glosa dos custos.

A recorrente sustenta que acostou, por ocasião da Impugnação, cópias autenticadas das notas fiscais emitidas por Maria José Rodrigues (Anexo I da Impugnação) e que, ao contrário do que pré-concebeu o agente fiscal, as notas fiscais foram todas quitadas mediante depósitos bancários efetuados em sua conta corrente, conforme demonstrativo no Anexo I da Impugnação, bastando uma simples conciliação para constatar-se que o valor global é exato. Afirma que, no entanto, os julgadores não acolheram as suas razões sob a fundamentação de que, para que os depósitos efetuados na conta corrente do fornecedor fosse admitido como comprovante de pagamento deveriam estar nele mencionados o nome do depositante, demonstrando estarem pré-concebidos em suas suposições e o afastamento do seu dever de analisar as provas buscando a verdade dos fatos.

Analisando os elementos dos autos, entendo que, desta feita, é diferente a situação deste fornecedor em relação aos demais, analisados anteriormente.

Apesar da emitente das notas fiscais ter apresentado declaração de inatividade no ano de emissão da nota fiscal, os elementos trazidos pela recorrente na sua impugnação me parecem suficientes para comprovar a efetividade das operações.

A recorrente trouxe ao autos diversos depósitos efetuados em nome da fornecedora que comprovam em grande parte a quitação das notas fiscais. Examinando os pagamentos relacionados no Demonstrativo de Notas Fiscais e Pagamentos Efetuados (fls.2476/2477 do *e-processo* e os comprovantes de depósitos (fls. 2527/2535 - *e-processo*), é possível concluir que há proximidade entre as datas de emissão das notas fiscais e dos depósitos e coincidência de valor entre vários deles e as notas fiscais, isoladamente ou em conjunto.

A ausência de identificação da interessada como depositante, justificada pela autoridade julgadora de primeira instância para manter a glosa, não me parece relevante. A uma por não ser comum tal identificação, no caso de depósitos; a identificação do depositante, na maioria dos bancos, só é possível em transferências entre contas do mesmo banco, ou ainda DOC ou TED. A duas, porque o simples fato da interessada deter tais documentos, que são concordantes em valores e contemporâneos com as notas fiscais, em nome da fornecedora, por si só me parecem suficientes para comprovar a efetividade dos pagamentos.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, nesta parte, para excluir do lançamento os valores dos custos glosados, no ano de 2003, referente a este fornecedor, no montante de R\$ 63.416,00.

5. Da aplicação da multa qualificada

A recorrente alega que é inaplicável a multa qualificada de 150% por ausência de amparo fático e legal. Sustenta que a autoridade fiscal reputou como inidônea, a documentação apresentada para comprovação dos custos dos bens ou serviços vendidos, sem considerar os atos de boa-fé por ela praticados, tais como os pagamentos efetuados referente à aquisição e utilização das mercadorias e dos serviços prestados.

Alega, ainda, que não pode ser imputada a si qualquer responsabilidade pela situação cadastral irregular das empresas emitentes dos documentos fiscais, mormente tendo estas situações sido declaradas e tornadas públicas pelo Fisco vários anos depois das realização das operações.

Com a devida *vênia*, entendo que a boa-fé alegada pela recorrente fica afastada quando se analisa o conjunto probatório trazido aos autos.

A presunção de inocência, ante a inidoneidade dos documentos fiscais por ela utilizados para elevar os custos contabilizados, se esvai quando se observa que as quatro suposta fornecedoras dos bens e serviços constantes das notas fiscais (Thayte Express Ltda, Darci Santos Silva e Dario Costa Moraes e João Marcos Cosso-ME) estão diretamente ligadas a um mesmo titular, o Sr. João Marcos Cosso, que conforme analisado anteriormente, tem em seu histórico um grande número de fraudes contra o Fisco, mediante a criação de empresas de fachada e com interpostas pessoas.

Poderia ser apenas uma grande e infeliz coincidência, o fato da recorrente estabelecer negócios justamente com tais empresas, em mesmo período de tempo, não tivesse ficado demonstrado a falsidade documental dos próprios dados e documentos informados por ela na tentativa de comprovar o pagamento das notas fiscais e a efetividade das operações.

Relembro, a título de exemplo, a situação apontada quando da análise das supostas compras do fornecedor Dario Costa Moraes.

A recorrente apresentou diversos recibos, supostamente assinados pelo titular da firma individual, Sr. Dario Costa Moraes, sendo que este senhor prestou declarações perante a autoridades do Fisco estadual de São Paulo e federal, nas quais afirma que reside no município de Guará/SP, onde é trabalhador braçal no sítio 2 Irmãos e que não é sócio, nem proprietário e também nunca participou de qualquer empresa comercial, industrial ou prestadora de serviços e ,ainda, que desconhece totalmente a existência da firma individual Dario da Costa Moraes. A assinatura nos recibos apresentados é evidentemente diversa daquela constante dos termos assinados pelo depoente.

Alem disso, demonstrou-se cabalmente a falsidade dos recibos ao se analisar a NF. nº 175, emitida por aquele fornecedor. Os pagamentos das operação teriam sido feitos de forma antecipada em até 3 meses, em seis parcelas (de 18/03 a 07/06/2002) que somariam o valor de R\$ 49.500,00 constante da nota fiscal, emitida em 27/06/2002. Ocorre que os recibos (fls. 2543 a 2550 – *e-processo*), foram todos emitidos em datas anteriores à nota fiscal nº 175, porém trazem textualmente a indicação de quitação parcial daquela nota fiscal, citando o seu número e dos cheques de emissão da recorrente que teriam sido entregues como pagamento. Ou seja, na data de emissão dos recibos já se saberia o número da nota fiscal emitida até três meses depois.

Ao apresentar documentos de quitação claramente falsos, inclusive utilizando-se de dados de sua própria movimentação financeira, visando a comprovar a efetividade das operações, a interessada confessa sua cumplicidade com a emissão fraudulenta do documento fiscal.

Ora, se a inidoneidade das empresas fornecedoras e dos documentos por elas emitidos não seria da responsabilidade direta da recorrente, a apresentação de documentos ideologicamente falsos como prova do pagamento pelas notas fiscais inidôneas revela o evidente conluio da interessada com o real emitente dos documentos inidôneos.

A utilização dos documentos inidôneos para inflar seus custos e reduzir o lucro tributável, configura, desta forma, o evidente intuito de fraude, previsto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

(grifei)

Ante ao exposto, voto no sentido de manter a multa qualificada.

7. Tributação Reflexa: CSLL

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se integralmente ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as conclusões relativas ao IRPJ.

Assim, dou provimento parcial ao recurso, em relação à CSLL, para excluir do lançamento a glosa de custos, no ano de 2003, referente ao fornecedor: Maria José Rodrigues, no montante de R\$ 63,416,00.

CONCLUSÃO DA ANÁLISE DO PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL

8. Do prazo decadencial aplicável ao lançamento

A recorrente alega a decadência do lançamento nos termos do art. 150, §4º do CTN, uma vez que o IRPJ e a CSLL estão sujeitos ao lançamento por homologação e tendo em vista que não restou comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, imputada pela autoridade fiscal que, em face disso, considerou o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I do CTN.

Conforme analisado anteriormente, restou evidenciado o intuito de fraude que justificou a aplicação da multa qualificada de 150%, de sorte que o prazo decadencial a ser observado é o previsto no art. 173, inc. I do CTN.

No que se refere às multas isoladas de estimativas, o acórdão recorrido, mesmo aplicando a regra decadencial prevista no art. 173, inc. I do CTN, reconheceu a decadência parcial do lançamento com relação aos fatos geradores de 31/01/2002, 31/03/2002,

Processo nº 18088.000318/2008-07
Acórdão n.º **1301-001.736**

S1-C3T1
Fl. 3.762

30/04/2002, 30/06/2002, 31/08/2002, 31/10/2002 e 30/11/2002, tendo em vista que o primeiro dia do exercício seguinte ao que poderiam ser lançadas corresponde à 1º/01/2003.

Com relação à multa isolada relativa ao fato gerador apurado em 31/12/2002, o prazo decadencial, aplicando-se o art. 173, inc. I do CTN, é o mesmo previsto para o IRPJ e CSLL apurado anualmente, cuja alegação de decadência foi afastada.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência do lançamento.

CONCLUSÕES

Em face de tudo quanto foi analisado e exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência da autuação e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento do IRPJ e da CSLL, a glosa de custos, no ano de 2003, referente ao fornecedor: Maria José Rodrigues, no montante de R\$ 63.416,00.

Sala de Sessões, em 27 de novembro de 2014.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator