



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720216/2018-75
ACÓRDÃO	1301-007.779 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	INDÚSTRIA DE BEBIDAS PIRASSUNUNGA LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade sem prejuízo para a contribuinte. Somente são nulos os atos de autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Hipótese em que houve redução de ofício do crédito tributário lançado e a contribuinte demonstrou entendimento das infrações remanescentes, podendo dela se defender.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA

No caso de falta de pagamento antecipado, a decadência se dá em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ser lançado. Hipótese em que a contribuinte não efetuou pagamento antecipado dos tributos lançados.

DESPESAS COM DESCONTOS.

Descontos condicionais equivocadamente contabilizados como descontos incondicionais não têm previsão para sua exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, mas caracterizam despesa dedutível para o IRPJ e a CSLL.

CUSTO DE MERCADORIAS

Para que a aquisição de mercadorias gere custo dedutível para o IRPJ e a CSLL, bem com créditos da não-cumulatividade para o PIS/Pasep e a Cofins, é necessário que seja comprovada a aquisição. Hipótese em que as provas acostadas aos autos caracterizam as aquisições como fictícias.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Deve ser qualificada a multa lançada, quando for verificada a presença de dolo, fraude ou conluio.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

É devida a exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS e da Cofins, conforme decisão vinculante do Supremo Tribunal Federal.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício. Ainda, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) conhecer do Recurso Voluntário, (ii) rejeitar as alegações de nulidade e decadência e, (iii) no mérito, em lhe dar parcial provimento para (iii.1) considerar dedutível exclusivamente do IRPJ e da CSLL a parcela do valor glosado, contabilizado como descontos incondicionais, até o limite comprovado pelos documentos de fls. 55.014 a 84.820 e (iii.2) para reconhecer a exclusão do ICMS, da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada, quanto à infração “II - Custos contabilizados com base em documentos inidôneos”, será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Sala de Sessões, em 23 de junho de 2025.

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rafael Taranto Malheiros (Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, José Eduardo Dornelas Souza, Iágalo Jung Martins, Eduardo Monteiro Cardoso e Eduarda Lacerda Kaneski.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra decisão de primeira instância, que deu parcial provimento à impugnação apresentada contra autos de infração, de IRPJ, CSLL,

PIS/Pasep e Cofins, referente a períodos de apuração do ano-calendário de 2013. A multa lançada foi qualificada, por dolo.

Importante registrar que, antes da apresentação da impugnação, foram detectados os seguintes erros no lançamento: (a) o lançamento a maior no 3º trimestre de 2013 e a consequente falta de lançamento no 4º trimestre de 2013 e (b) falta de aproveitamento da compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL. Pela identificação desses erros, com base no disposto no art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 1966), nos termos do DESPACHO DECISÓRIO SAFIS N° 001/2018, foram tomadas as seguintes providências:

(a) exoneração, de ofício, dos valores lançados a maior no terceiro trimestre de 2013 (tributos e acréscimos legais de multa e juros);

(b) exoneração, de ofício, de parte dos tributos lançados de ofício nos períodos de apuração do ano-calendário de 2013, por conta do aproveitamento de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL a compensar;

(c) autorização para nova fiscalização no período, que posteriormente resultou em lançamento complementar, referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2013, tratado em processo próprio.

DO LANÇAMENTO E DA DECISÃO RECORRIDA

De acordo com a fiscalização teriam sido verificadas as seguintes infrações, que resultaram na insuficiência de recolhimento dos tributos lançados:

- despesas não comprovadas de desconto incondicional;
- custos contabilizados com base em documentos inidôneos e

A seguir, encontram-se relatadas as infrações.

I - Despesas não comprovadas de desconto incondicional

Apesar de contabilizados descontos incondicionais, as notas fiscais apresentadas não mencionavam, qualquer valor de desconto concedido.

II - Custos contabilizados com base em documentos inidôneos

1. Joron Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda. - CNPJ nº 14.021.999/0001-60

De acordo com Notas Fiscais Eletrônicas, a fiscalizada teria adquirido material de embalagem do fornecedor Joron Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda, CNPJ nº 14.021.999/0001-60, no valor de R\$ 39.072.500,00. A fiscalizada somente contabilizou o valor de R\$ 33.644.375,00.

Entretanto, o fornecedor teve sua inscrição no CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – baixada de ofício, com publicação do respectivo ato em 25/05/2017, por ser inexistente de fato. Adicionalmente, intimado, o fornecedor não apresentou nenhuma documentação

comprobatória de movimentação financeira em instituições bancárias que pudesse confirmar as operações. Além disso, a fiscalização, a partir de informações obtidas junto ao SPED NF-e, levantou que a fornecedora não havia adquirido mercadorias no ano de 2013, concluindo não poder ter fornecido mercadorias à fiscalizada.

Intimada, a fiscalizada apresentou apenas contratos, mas não comprovou os pagamentos, o transporte de mercadorias ou apresentou qualquer outro elemento que pudesse comprovar a compra. Sobre os pagamentos, a fiscalização juntou aos autos o Livro Razão da conta de passivo para com a fornecedora, indicando a ausência de registro de pagamentos, e também verificou não haver registro contábil de frete de mercadorias procedentes da fornecedora.

Intimada, a fornecedora diligenciada nada respondeu. Ademais, a diligenciada não comprovou a existência de estoque inicial de mercadorias em 01/01/2013, tampouco provou possuir empregados ou ter contratado serviços de terceiros para a realização de vendas. Também foi verificado que a fornecedora diligenciada não realizou recolhimento de PIS/Pasep e Cofins.

Por esses motivos foram glosados os custos apropriados com base nessas aquisições e créditos de tributos não cumulativos.

2. Joron Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda. - CNPJ nº 05.034.999/0001-03

De acordo com Notas Fiscais Eletrônicas, a fiscalizada teria adquirido material de embalagem do fornecedor Joron Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda, CNPJ nº 05.034.999/0001-03, no valor de R\$ 8.353.125,00.

Entretanto, a fiscalização, a partir de informações obtidas junto ao SPED NF-e, levantou que a fornecedora havia adquirido mercadorias no ano de 2013, no total de R\$ 13.560.000,00, da fornecedora Joron Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda, CNPJ 14.021.999/0001-60 que, conforme descrito acima, por não ter adquirido nada, não poderia ter realizado essa venda. Concluiu, assim, também ter sido fictício esse fornecimento de mercadorias à fiscalizada.

Intimada, a fiscalizada não apresentou documentos que comprovassem o pagamento, tendo apresentado cheques nominais cuja soma importa em R\$ 810.890,00, porém todos endossados a terceiros. Também não comprovou o transporte de mercadorias ou apresentou qualquer outro elemento que pudesse comprovar a compra. Sobre os pagamentos, a fiscalização juntou aos autos o Livro Razão da conta de passivo para com a fornecedora, indicando a ausência de registro de pagamentos, e, também, verificou não haver registro contábil de frete de mercadorias procedentes da fornecedora.

Intimada, a fornecedora diligenciada nada respondeu. Ademais, a diligenciada não comprovou a existência de estoque inicial de mercadorias em 01/01/2013, tampouco provou possuir empregados ou ter contratado serviços de terceiros para a realização de vendas. Também foi verificado que a fornecedora diligenciada não realizou recolhimento de PIS/Pasep e Cofins.

Por esses motivos foram glosados os custos apropriados com base nessas aquisições e créditos de tributos não cumulativos.

3. DKS Solutions Distribuidora de embalagens Ltda. – CNPJ 10.562.941/0001-72 e 10.562.941/0002-53

A fiscalizada contabilizou aquisição de material de embalagem do fornecedor DKS Solutions Distribuidora de embalagens Ltda., no valor de R\$ 1.080.000,00 para o CNPJ 10.562.941/0001-72 e no valor de R\$ 37.381.786,08 para o CNPJ 10.562.941/0002-53, conforme NFe extraída do SPED.

A fornecedora, bem como sua filial encontram-se com a inscrição no CNPJ baixadas de ofício, por estarem omissas da entrega de declarações, com o respectivo ato publicado em 04/09/2018. Adicionalmente, foi verificada a ausência de aquisições de mercadorias pela fornecedora em todo o ano-calendário, exceto por operações reputadas pela fiscalização como fraudulentas, entre a fornecedora e a empresa DKS Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda., CNPJ 13.505.111/0001-00. Portanto, a fiscalização concluiu não ser possível a realização de vendas para a fiscalizada.

Intimada, a fiscalizada não apresentou documentos que comprovassem o pagamento, tendo apresentado cheques nominais à fornecedora, porém não depositados em sua conta corrente, tendo sido imediatamente repassados a terceiros. Apresentou ordens de pagamento, porém relativas aos anos-calendário de 2014 e 2015, períodos para os quais a fiscalização afirma não ter sido transmitida DIPJ por parte da fornecedora. Também não comprovou o transporte de mercadorias, nem apresentou qualquer outro elemento que pudesse comprovar a compra. Sobre os pagamentos, a fiscalização junta aos autos o Livro Razão da conta de passivo para com a fornecedora, indicando a ausência de registro de pagamentos. Também verificou não haver registro contábil de frete de mercadorias procedentes da fornecedora.

Intimada, a fornecedora diligenciada nada respondeu. Ademais, a diligenciada não comprovou a existência de estoque inicial de mercadorias em 01/01/2013, tampouco provou possuir empregados ou ter contratado serviços de terceiros para a realização de vendas e, também, foi verificado que a fornecedora diligenciada não realizou recolhimento de PIS/Pasep e Cofins.

Por esses motivos foram glosados os custos apropriados com base nessas aquisições e créditos de tributos não cumulativos.

4. DKS Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda. – CNPJ 13.505.111/0001-00 e 13.505.111/0002-82

A fiscalizada contabilizou aquisição de material de embalagem do fornecedor DKS Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda., no valor de R\$ 42.064.800,00 para o CNPJ 13.505.111/0001-00 e no valor de R\$ 39.825.000,00 para o CNPJ 13.505.111/0002-82, conforme

NFe extraída do SPED. No Livro Razão, contabilizou R\$ 38.404.800,00 de compras do CNPJ 13.505.111/0001-00 e R\$ 40.612.500,00 do CNPJ 13.505.111/0002-82.

A fornecedora, bem como sua filial encontravam-se com a inscrição no CNPJ ativa, porém omissas de entrega de declarações de IRPJ, nos anos 2014 em diante. Adicionalmente, foi verificada a ausência de aquisições de mercadorias pela fornecedora em todo o ano-calendário.

Verificou-se transferências de mercadorias entre a fornecedora e a empresa DKS Solutions Distribuidora de Embalagens Ltda., referida no item anterior. Também, foi verificado que o mesmo administrador, Franklin Alves Silva, CPF 019.297.155-79, celebrou os contratos tanto da DKS Solutions, quanto da DKS Comercial, com a fiscalizada. Com isso, a fiscalização entendeu tratar-se de empresas do mesmo grupo econômico, realizando operações por ela reputadas como fraudulentas.

Portanto, a fiscalização concluiu não ser possível a realização de vendas para a fiscalizada.

Intimada, a fiscalizada não apresentou documentos que comprovassem a efetiva entrada de mercadorias, inclusive o pagamento. Entretanto, não foram apresentados documentos comprobatórios do efetivo pagamento, salvo cheques nominais que somavam R\$ 10.008.699,10, porém todos repassados de imediato para terceiros. Também não foram apresentadas provas do transporte e recebimento das mercadorias.

Intimada, a fornecedora diligenciada nada respondeu. Ademais, a diligenciada não comprovou a existência de estoque inicial de mercadorias em 01/01/2013, tampouco provou possuir empregados ou ter contratado serviços de terceiros para a realização de vendas e, também, foi verificado que a fornecedora diligenciada não realizou recolhimento de PIS/Pasep e Cofins.

Por esses motivos foram glosados os custos apropriados com base nessas aquisições e créditos de tributos não cumulativos.

III – Multa qualificada

Para comprovação do intuito doloso da fiscalizada, na realização das operações acima relatadas, nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, a fiscalização apresentou os seguintes elementos:

- registro contábil de aquisição fictícia de mercadorias, pela situação das fornecedoras diligenciadas:

- a. falta de recolhimento de tributos;
- b. falta de apresentação de declarações;
- c. falta de estoques e de aquisição de mercadorias para revenda;

- ausência de movimentação financeira bancária compatível com as aquisições, inclusive a existência de cheques transferidos a terceiros;

- ausência de comprovação da entrada de mercadorias registradas como adquiridas.

Cientificada do lançamento, a fiscalizada apresentou impugnação requerendo o cancelamento dos autos de infração. Contudo, conforme acima relatado, na decisão de primeira instância, foi apenas dado provimento em parte à impugnação, para desqualificação da multa relativa à infração “I - Despesas não comprovadas de desconto incondicional”, manutenção da integralidade dos tributos lançados e da qualificação da multa relativa à infração “II - Custos contabilizados com base em documentos inidôneos”.

Em razão da exoneração, por desqualificação da multa, acima referida, superar o então vigente limite de alçada, foi interposto recurso de ofício ao CARF.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário, requerendo – sucessivamente – a nulidade do lançamento, a extinção da autuação por conta da decadência, o cancelamento do lançamento, o afastamento das penalidades, a desqualificação da multa e a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. Após pugnar pela tempestividade do recurso e apresentar uma síntese da demanda, passa a suas alegações recursais, nos termos a seguir relatados.

1. Nulidade do Lançamento

Alega nulidade do lançamento, pelo fato de ter sido revisto de ofício, nos termos do inciso VIII do art. 149 do CTN. Insurge-se contra o fundamento de erro, para a revisão, argumentando que todos os fatos seriam de conhecimento da autoridade administrativa no momento do lançamento e, ante a inexistência de fato novo, não caberia a revisão do lançamento. Assim, entende que teriam sido descumpridos os requisitos de validade do art. 142 do CTN e dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 707.235, de 1972.

Nesses termos, pede a nulidade do lançamento.

2. Decadência

Alega aplicabilidade da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN ao caso, com a decadência contada da ocorrência do fato gerador, argumentando:

(a) ter havido a confissão de dívida, pela apresentação de DCTF no período, e sua quitação por “com prejuízos fiscais e/ou créditos” e

(b) ter ocorrido intuito de dolo, nos termos de suas alegações em relação à multa.

Nesses termos, pede o reconhecimento da decadência.

3. Glosa de Despesas de Descontos Incondicionais

Insurge-se, a recorrente, contra o entendimento da decisão recorrida, de que os descontos comprovados pelas faturas e extratos bancários não teriam a natureza de desconto incondicional, por não constarem das notas fiscais. Alega que os descontos teriam sido

efetivamente concedidos e apresenta, para comprovação, duplicatas com o valor da Nota Fiscal e do Desconto concedido, bem como o pagamento, com desconto, na data do vencimento, nos termos do extrato bancário.

Nesses termos pede a insubsistência da infração.

4. Glosa de Custos de Mercadorias

De acordo com a fiscalização e com a decisão recorrida, aquisições registradas pela recorrente foram consideradas não comprovadas e fraudulentas, por falta de documentação comprobatória, por parte da recorrente e de suas fornecedoras. Assim, os respectivos custos e créditos da não-cumulatividade foram glosados.

Em seu recurso, a contribuinte insurge-se contra esse entendimento, apresentando alegações em separado, para cada uma das fornecedoras. Em geral, alega ter agido de boa-fé, consultando a regularidade das fornecedoras, nos cadastros estaduais e federais. Argumenta que seria impossível antecipar a situação futura das fornecedoras, citando o REsp 1.148.444/MG e a Súmula 509 do STJ – Superior Tribunal de Justiça.

a. Joron Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda. – CNPJ 14.021.999/0001-60

Alega que essa fornecedora se encontrava em situação regular no ano-calendário de 2013, em que as aquisições foram realizadas e que, somente em 2017, teve sua inscrição baixada do CNPJ, por ser considerada inexistente de fato. Argumenta que os pagamentos foram realizados em cheques que a fiscalização teria tentado desconsiderar, apresentando extratos bancários. Aduz que a entrada das mercadorias em seu estabelecimento estaria comprovada pelo registro no Livro Razão.

b. Joron Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda. – CNPJ 05.034.999/0001-03

Alega que essa fornecedora se encontrava habilitada no ano-calendário de 2013, em que as aquisições foram realizadas. Argumenta que os pagamentos foram realizados em cheques nominais, que a fiscalização teria tentado desconsiderar, apresentando extratos bancários.

c. DKS Solutions Distribuidora de Embalagens Ltda. CNPJ 10.562.941/0001-72 e 10.562.941/0002-53

Alega que, em que pese a fiscalização e a decisão recorrida terem entendido que essa fornecedora não teria mercadorias para revenda em seu estoque ou capacidade econômica e operacional para desempenhar atividade comercial, o fato é que ela estava ativa à época das operações realizadas, conforme situação cadastral, apresentando tela do SINTEGRA.

Quanto aos pagamentos, alega que foram realizados em cheques nominais, devidamente contabilizados, que a fiscalização teria tentado desconsiderar. Adicionalmente, afirma ter ficado inadimplente com relação a esse fornecedor e firmado um contrato de renegociação de dívida, quitando os valores em 2014 e 2015.

**d. DKS Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda. CNPJ 13.505.111/0001-00 E
13.505.111/0002-82**

Alega que o aproveitamento de créditos decorrente das aquisições de mercadorias desse fornecedor foi regular. Argumenta que a fornecedora era uma pessoa jurídica comprovadamente idônea à época, conforme admitido na decisão recorrida, encontrando-se ativa naquele período, tonando-se omissa de entrega de declarações do IRPJ de 2014 em diante.

Afirma que em 2019 a pessoa jurídica ainda não havia sido baixada, figurando na situação de empresa inapta por omissão de declarações. Assim, conclui que, como nem a Administração Tributária baixou a inscrição da fornecedora no CNPJ, não caberia a ela tecer juízo de valor quanto à fornecedora.

Alega que as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas comprovam a ocorrência das operações.

5. Qualificação da multa

Relativamente às multas, a contribuinte trata, em seu recurso, (a) primeiramente, do intuito doloso a ela imputado e (b) em seguida, da natureza da multa.

Alega a inexistência de fraude ou conluio, por ausência de provas. Argumenta que, se houve alguma irregularidade, não teria sido perpetrada por ela, mas – eventualmente – pelas fornecedoras. Aduz não poder ser penalizada por fatos não praticados por ela.

Afirma haver prova de pagamento das mercadorias e seu recebimento. Argumenta que a fraude e o conluio consistem em ações premeditadas do agente, que devem ser provadas por quem acusa.

Quanto à multa, inicia defendendo o entendimento de que, não tendo ocorrido infração, pelo fato de as aquisições terem sido realizadas de boa-fé, não seriam devidos nem o tributo, nem a multa. Subsidiariamente, pede a desqualificação da multa, para todas as infrações, por não ter sido demonstrada ação dolosa, reiterada ou com vícios.

6. Exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS e da Cofins

Por fim, também subsidiariamente, pede a exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do RE nº 574.706, transitado supervenientemente em julgado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Por aplicação da Súmula CARF nº 103, não conheço do Recurso de Ofício, pelo fato de a exoneração decorrente da decisão de primeira instância ser inferior ao limite de alçada vigente na presente data.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Para análise do Recurso Voluntário, enfrento em separado cada uma das alegações recursais, nos termos a seguir.

1. Nulidade do Lançamento

Afasto a alegação de nulidade do lançamento, pelo fato de ter sido revisto de ofício, nos termos do inciso VIII do art. 149 do CTN.

Com efeito, a revisão de ofício foi motivada pela identificação de erros, com base no disposto no art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 1966). Assim, nos termos do DESPACHO DECISÓRIO SAFIS Nº 001/2018, foram (a) exonerados valores antes lançados equivocadamente e (b) autorizada nova fiscalização para o mesmo período de apuração, com a possibilidade de posterior lançamento, em processo próprio, com a consequente garantia de abertura de novos prazos recursais.

Esclareça-se que a recorrente se insurge contra o fundamento dado pelo despacho decisório para a revisão de ofício, qual seja, o inciso VIII do art. 149 do CTN – apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior. Discordo do argumento de que todos os fatos seriam de conhecimento da autoridade administrativa naquele momento. Ora, o fato desconhecido foi a própria existência de erro no lançamento, que também é causa de revisão de ofício conforme dispõe o inciso IV do mesmo art. 149 do CTN.

Entendo que, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, somente sejam nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. No caso, nenhum desses dois requisitos foi descumprido. O lançamento foi constituído por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, portanto autoridade competente, e o direito de defesa foi devidamente garantido à ora recorrente que demonstrou ter compreendido as infrações a ela imputadas e dela pode se defender em duas instâncias administrativas, com razões preliminares e de mérito.

Aliás, quanto à exoneração de ofício, decorrente do DESPACHO DECISÓRIO SAFIS Nº 001/2018, cabe lembrar que não há que se falar em nulidade sem prejuízo ao recorrente, o que é justamente o caso. Por outro lado, um superveniente lançamento suplementar será objeto de

outro processo, também com a garantia do contraditório e da ampla defesa, não interferindo nos presentes autos.

Por esses motivos, afasto a alegação de nulidade do lançamento.

2. Decadência

Com relação à alegação de decadência, entendo que improcede a afirmação de que teria havido a confissão de dívida, pela apresentação de DCTF no período, e sua quitação por “com prejuízos fiscais e/ou créditos”. Compartilho do entendimento da decisão recorrida que, de forma clara e suscinta esclarece a inocorrência de confissão de tributo em DCTF e a inexistência de pagamento antecipado, conforme excerto a seguir:

Importa frisar que a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, também se justifica pelo fato de não ter ocorrido pagamento antecipado. O contribuinte apurou prejuízo fiscal nos quatro trimestre de 2013, não confessou débitos de IRPJ e CSLL em DCTF e não efetuou pagamentos destes tributos.

Portanto, a falta de confissão de valores devidos em DCTF e a consequente falta de recolhimentos no período, por si só, já é suficiente para atrair a regra decadencial do art. 173, I.

Adicionalmente, para a infração de “Glosa de Custos de Mercadorias”, a decisão recorrida manteve a qualificação da multa por intuito de dolo, que também é condição suficiente para atração da regra decadencial do art. 173, I. Concordo com a decisão recorrida, conforme será colocado adiante, em item próprio deste voto.

Com relação ao PIS/Pasep e à Cofins, a recorrente afirma, laconicamente, que “*entregou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de 2013 e quitou os débitos com prejuízos fiscais e/ou créditos...*”, sem, contudo, afirmar ter apurado saldo a pagar e, muito menos, realizado pagamento de tal valor. Nesse caso, já me manifestei pela atração da regra decadencial do art. 173, I, do CTN, conforme voto vencedor no acórdão 9303-011.668, cujos fundamentos aqui adoto:

No tocante ao prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a questão é pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pela aplicação do art. 62 do Regimento Interno do CARF, que determina a utilização do entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, em recursos repetitivos, e, especificamente para a matéria, o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux.

De acordo com essa decisão, temos em resumo, que: (i) se houver recolhimento/pagamento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional; e (ii) se não houver qualquer recolhimento/pagamento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN.

Retornando ao caso concreto a DRJ em Brasília, observou que as Declarações de DCTF (fls. 1.718/1.724), demonstram que a Contribuinte confessou débitos referentes ao PIS e a COFINS, ainda que parcialmente, relativos a todos os trimestres do ano calendário de 2004.

No entanto, entendo que a declaração em DCTF não equivale a pagamento, para fins de atração da regra decadencial do art. 150 do CTN. Não se operou lançamento por homologação algum, afinal a contribuinte não antecipou o pagamento do tributo. Neste caso, nº há que se falar em pagamento antecipado de PIS e da COFINS. O que houve foi a entrega de Declaração (DCTF) sem pagamento e não pagamento dos débitos em DCTF.

Nesses termos, afasto a alegação de decadência.

3. Glosa de Despesas de Descontos Incondicionais

Com relação a essa infração, a decisão recorrida admite a existência de descontos comprovados em sede de impugnação, nos seguintes termos:

Muito embora a autuada não tenha apresentado elementos para comprovar os descontos concedidos durante o procedimento fiscal, em anexo à sua impugnação, trouxe aos autos os comprovantes de seus recebimentos, ou seja, faturas e extratos bancários, documentos insertos no processo às fls. 55.014 a 84.820. Da análise das faturas acostadas aos autos, verifica-se que a autuada rotineiramente aplicava descontos em duplicatas, fato corroborado pelos extratos bancários apresentados.

Portanto, é incontrovertido que descontos existiram e, portanto, não dependem de prova, nos termos do art. 374, II e III, da Lei nº 13.105, de 2015, (Código de Processo Civil – CPC, aplicável subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal).

A decisão recorrida, contudo, esclarece que esses descontos não têm a natureza de desconto incondicional, por não constarem do documento fiscal, conforme a seguir:

Ressalte-se que incorreu em erro o contribuinte ao classificar as despesas, que ora comprova parcial ou integralmente (pendente a quantificação dos descontos efetivamente comprovados), como descontos incondicionais concedidos, previsto no art. 280 do RIR/99, a seguir transcrito:

Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).

Desconto incondicional consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos, no presente caso o pagamento da primeira duplicata. Repise-se que os descontos comprovados

pelas faturas e extratos bancários não constam dos DANFE – Notas Fiscais eletrônicas, portanto não podem reduzir o preço de vendas.

Feitos os necessários esclarecimentos acerca dos fatos, entendo que assiste em parte razão à recorrente. Os descontos comprovados pelas faturas e extratos bancários apresentados não teriam a natureza de desconto incondicional, mas sim de desconto condicional, ou seja, uma despesa operacional, que não têm previsão para sua exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, mas que, sendo despesa necessária à manutenção da fonte produtora dos rendimentos tributáveis, é dedutível para fins de IRPJ e CSLL.

Nesses termos, é de se dar provimento em parte ao recurso, para considerar dedutível exclusivamente do IRPJ e da CSLL a parcela do valor glosado, contabilizado como descontos incondicionais, até o limite comprovado pelos documentos de fls. 55.014 a 84.820, desde que haja identidade dos valores da venda e do desconto, constantes da fatura, com o valor do respectivo depósito bancário, constante dos extratos apresentados.

4. Glosa de Custos de Mercadorias

Entendo insuficiente, para afastar a infração, a alegação da recorrente, de ter agido de boa-fé, consultando a regularidade das fornecedoras, nos cadastros estaduais e federais, argumentando que seria impossível antecipar a situação futura das fornecedoras.

Para aplicação do disposto no citado REsp 1.148.444/MG e na Súmula 509 do STJ, deve ser comprovada a aquisição de boa-fé, mediante apresentação de documentação comprobatória do efetivo pagamento, com o recebimento da respectiva mercadoria adquirida. Contudo, as provas trazidas aos autos convencem este conselheiro da inocorrência dessa aquisição de boa-fé.

De acordo com a fiscalização, e a decisão recorrida, houve aquisições glosadas de quatro fornecedores:

- a. Joron Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda. – CNPJ 14.021.999/0001-60;
- b. Joron Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda. – CNPJ 05.034.999/0001-03;
- c. DKS Solutions Distribuidora de Embalagens Ltda. CNPJ 10.562.941/0001-72 e 10.562.941/0002-53; e
- d. DKS Comercial Distribuidora de Embalagens Ltda. CNPJ 13.505.111/0001-00 e 13.505.111/0002-82.

Tanto as acusações, como as razões de defesa/recursais são similares para os diferentes fornecedores, revelando o que entendo ser um *modus operandi*. Ressalto as seguintes características das operações:

(1) A inexistência de estoques ou aquisições nas fornecedoras, que pudessem justificar a ocorrência de vendas para a fiscalizada.

(2) A inexistência de fluxo financeiro bancário compatível com os valores contabilizados de aquisições, apenas com cheques, totalizando uma fração do valor contabilizado e sendo direcionados a terceiros.

(3) A inexistência de documentação comprobatória do transporte e da entrega das mercadorias contabilizadas no livro razão.

(4) A falta de contabilização das operações pelas fornecedoras, implicando o não recolhimento de tributos sobre as vendas, mas gerando, para a recorrente, as despesas e créditos ora glosados.

O fato de as fornecedoras terem alteradas posteriormente suas situações cadastrais, por si só não seria suficiente para caracterizar a infração, todavia, com os elementos acima referidos, compõe-se um arcabouço probatório suficiente para comprovação da infração.

Por esses motivos, é de se negar provimento às alegações.

5. Qualificação da multa

Com relação ao intuito doloso a ela imputado, a recorrente alega a inexistência de fraude ou conluio, por ausência de provas. Discordo. Com efeito, pelos fundamentos esposados na apreciação da infração de glosa de custos de mercadorias, verifico intuito doloso, afastando a possibilidade de mero erro no recolhimento do tributo devido.

Também afasto o argumento de que, se houve alguma irregularidade, não teria sido perpetrada por ela, mas – eventualmente – pelas fornecedoras. Conforme se depreende do conjunto probatório acostado aos autos, há um *modus operandi*, em que a infração é realizada pela interação da recorrente com suas fornecedoras, na aquisição ficta de mercadorias, gerando custos e créditos indevidos. Não há que se falar em penalização por fatos praticados por outros, mas sim em penalização pelo aproveitamento do resultado de operações praticadas com outros.

Entendo que a prova da fraude e do conluio deve ser realizada por meio de uma quantidade tal de indícios convergentes que afastem a possibilidade de se considerar mero erro e que esse é o caso.

Nesses termos, afasto a alegação de aquisição de boa-fé e mantenho a qualificação da multa. Por outro lado, aplicando a superveniente Lei nº 14.689, de 2023, que limitou a multa qualificada ao percentual de 100%, é de se dar parcial provimento para redução da multa qualificada ao percentual de 100%.

6. Exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS e da Cofins

Por fim, dou provimento ao recurso para determinar a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, por vinculação do conselheiro aos termos do RE nº 574.706, transitado em julgado.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de:

I – não conhecer do Recurso de Ofício; e

II – Conhecer do recurso voluntário, para

- afastar as alegações de nulidade e decadência e

- no mérito, dar provimento em parte ao Recurso Voluntário, para:

(a) considerar dedutível exclusivamente do IRPJ e da CSLL a parcela do valor glosado, contabilizado como descontos incondicionais, até o limite comprovado pelos documentos de fls. 55.014 a 84.820;

(b) reconhecer a exclusão do ICMS, da base de Cálculo do PIS/Pasep e da Cofins; e

(c) reduzir a multa qualificada a 100%, por aplicação do disposto no art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023, que limitou a multa qualificada a esse percentual.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos