



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



**Processo nº** 19515.720791/2016-91  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** **1201-003.546 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de janeiro de 2020  
**Recorrentes** CDA COMÉRCIO INDÚSTRIA DE METAIS LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2011

**GLOSA DE CUSTOS. COMPROVAÇÃO.**

Mantém-se a glosa de custos decorrentes de aquisições cujas operações o contribuinte não logrou comprovar.

Por outro lado, uma vez que foram apresentados comprovantes de pagamento correspondentes às notas fiscais que fundamentam a dedução de parte dos custos, não há justa causa para a glosa relativa a essa parte, ainda que a empresa vendedora não tivesse capacidade de produzir os produtos vendidos na época da auditoria fiscal.

**DECADÊNCIA.**

Nos casos de falta de pagamento do crédito tributário e na ocorrência de conduta dolosa por parte do contribuinte, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIZAÇÃO.**

Respondem também pelo crédito tributário as pessoas (físicas ou jurídicas) que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária e os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica que praticaram atos e negócios jurídicos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado:

a) em dar provimento parcial ao recurso voluntário (i) por maioria, para afastar a glosa dos custos referentes às vendas para a RBA. Vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (relator) e Allan Marcel Warwar Teixeira, que negavam provimento ao Recurso Voluntário. (ii) por voto de qualidade, manter a solidariedade dos sócios pessoas físicas. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo

Pinto e Bárbara Melo Carneiro, que afastavam a solidariedade dos sócios pessoas físicas. Foi escolhido para redigir o voto vencedor o conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

b) por voto de qualidade, em dar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto e Bárbara Melo Carneiro, que davam parcial provimento, mantendo o afastamento da solidariedade da BMB.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente e relator

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama (substituindo o conselheiro Efigênio de Freitas Júnior), Alexandre Evaristo Pinto e Bárbara Melo Carneiro.

## **Relatório**

Trata o processo de autos de infração de IRPJ (fls. 2416/2425); de CSLL (fls. 2426/2434); de PIS/PASEP (fls. 2435/2442) e de Cofins (fls. 2443/2451), exigindo um crédito tributário total de R\$ 125.993.936,34. A autuação deve-se ao fato de o contribuinte ter contabilizado, no ano-calendário de 2011, operações de compras de oito fornecedores, sendo sete inexistentes de fato (RBA, Nutrizinco, Agulha, COPAM, CAPRI, OLJ e Flávio ME) e uma (ALX), não comprovou a efetividade da venda declarada e a capacidade operacional para fabricar os produtos alegadamente vendidos, o que foi verificado em diversas diligências *in loco* e em pesquisas junto aos controles da Receita Federal, Junta Comercial e outros órgãos públicos. A CDA não apresentou a documentação comprobatória da efetividade das operações comerciais com as empresas citadas, inclusive informando que devolveu as compras, sem, entretanto, apresentar os documentos relativos às devoluções. Também, foi constatada a omissão de receitas decorrentes do ganho obtido na alienação do empreendimento denominado "Centro Industrial de Aratu Município de Candeias - BA", adquirido por R\$ 8.000.000,00 e concomitantemente alienado para empresa BBX Indústria e Comércio de Alumínios e Derivados Ltda. pelo valor de R\$ 39.529.870,00, conforme sua escrita contábil.

Por bem resumir o litígio e por economia processual, reproduzo a seguir o relatório (e-fls. 4002/4009) da decisão recorrida.

Relatório

Trata o processo de autos de infração de IRPJ (fls. 2416/2425); de CSLL (fls. 2426/2434); de PIS/PASEP (fls. 2435/2442) e de Cofins (fls. 2443/2451), exigindo um crédito tributário total de R\$ 125.993.936,34.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de folhas 2364 a 2398, a autuação deve-se ao fato de o contribuinte ter contabilizado, no ano-calendário de 2011, operações de compras de oito fornecedores inexistentes de fato, o que foi verificado em diversas diligências *in loco* e em pesquisas junto aos controles da Receita Federal, Junta Comercial e outros órgãos públicos.

Segundo o referido Termo, devidamente intimada e reintimada, a CDA, não apresentou a documentação comprobatória da efetividade das operações comerciais com as empresas, inclusive informando que devolveu as compras, sem, entretanto, apresentar os documentos relativos às devoluções.

A CDA contabilizou as operações na conta contábil "compras" e depois para a conta "transferência para apuração de resultado", como custos das mercadorias ou produtos vendidos, incluindo os valores totais das notas fiscais. As contrapartidas foram registradas como "dívidas a fornecedores".

A CDA registrou em sua contabilidade os pagamentos aos fornecedores por meio das contas bancárias mantidas junto aos bancos Bradesco e Safra, porém não comprovou nenhum desses pagamentos, nem indicou quem foram os reais beneficiários desses pagamentos e operações.

Para o autuante, a CDA implantou um esquema de fraude tributário, mediante o uso de empresas inexistentes de fato (empresas noteiras), para a emissão de notas fiscais frias, com o intuito de impedir, ocultar ou retardar a ocorrência do fato gerador, evitando que o fisco tomasse conhecimento dos tributos efetivamente devidos, além de legitimar a entrada de sucata de providência duvidosa.

Foi aplicada a multa de ofício de 225%, considerando que houve crime contra a ordem tributária e pelo fato de a CDA não ter prestado os devidos esclarecimentos solicitados nas intimações acerca das suas operações de compras, dos correspondentes pagamentos, cálculos e métodos de apuração dos tributos objetos dos autos de infração.

Também, foi constatada a omissão de receitas decorrentes do ganho obtido na alienação do empreendimento denominado "Centro Industrial de Aratu Município de Candeias - BA", adquirido por R\$ 8.000.000,00 e concomitantemente alienado para BBX Indústria e Comércio de Alumínios e Derivados Ltda. pelo valor de R\$ 39.529.870,00, conforme sua escrita contábil.

Para o autuante, os fatos apurados demonstram a existência de uma organização voltada à prática de crimes de falsidade ideológica, simulação de operações internas e sonegação fiscal por meio de um esquema de fraudes com a utilização de documentos inidôneos, visando burlar o fisco e suprimir o pagamento dos tributos.

Em razão desses fatos, foi atribuída responsabilidade solidária por excesso de poderes, infração de lei e estatuto social aos sócios Ali Youssef El Bast e Neder El Bast (art. 135 do Código Tributário Nacional). Por serem diretores com amplos poderes de administração e decisões acerca dos procedimentos e práticas da empresa, inclusive na área de compras, contabilidade e tributação, foram responsáveis por ocultar os fatos geradores da obrigação principal tratados nos autos.

Também foi atribuída responsabilidade solidária por interesse comum no fato gerador (art. 124, I, do Código Tributário Nacional) à empresa BMB Administração de Bens Próprios e Participações S/A., sociedade de capital fechado pertencente aos mesmos sócios da CDA, portanto, do mesmo grupo econômico. Constituída para deter a propriedade de bens dos sócios e ainda deter a participação societária em outras

empresas do grupo, se prestando, também, à proteção patrimonial, de blindagem, contra a execução de eventuais credores, inclusive da Fazenda Pública, quanto à prática das infrações tributárias verificadas no procedimento fiscal.

Ressalta que a BMB é a sócia majoritária da ALX, empresa constituída para a prática fraudulenta de notas fiscais frias, o que a torna, juntamente com seus sócios, agentes dos atos ilícitos descritos no relatório.

O contribuinte e os responsáveis tributários apresentaram a impugnação de folhas 2500 a 2533, alegando cerceamento do direito de defesa, por não conseguirem obter cópia integral do processo no prazo legal de impugnação.

Apontam que no domicílio tributário eletrônico (portal e-CAC), apesar de constar a existência do processo, não estavam disponibilizadas as opções *obter cópia para impressão do documento* e *obter cópia integral do processo*, conforme tela de consulta de folhas 2503.

Alegam, também, que compareceram pessoalmente junto à unidade de atendimento CAC-Paulista, tendo sido informados que deveriam requerer cópia integral do processo mediante prévio agendamento via internet. Somente no dia 13/01/2017 conseguiram senha para atendimento, porém, para o dia 17/01/2017, antevéspera do vencimento do prazo para apresentação da impugnação. Ao comparecer no horário agendado no CAC-Paulista requerendo cópia do processo, foi lhe dado o prazo para atendimento em dez dias úteis, conforme protocolo às folhas 2505.

Em relação ao ganho de capital apurado na reavaliação do investimento no centro industrial de Aratu, alega que adquiriu o investimento da Novelis do Brasil Ltda. por R\$ 8.000.000,00. Depois da aquisição, requereu junto a uma empresa especializada a produção de laudo de avaliação dos ativos, conforme o valor de mercado. O referido laudo foi elaborado pela empresa Brand Consultores e culminou com a avaliação dos ativos no valor de mercado de R\$ 39.529.870,00 (doc.5), justamente o que foi entendido pela fiscalização como ganho de capital.

Alega que o que houve na realidade foi a integralização desses ativos no capital social de uma empresa investida pelo seu valor de mercado e isso foi oferecido à tributação, basta a verificação da apuração do resultado do ano-calendário de 2011. Esclarece que a CDA adquiriu cotas da empresa BBX Indústria e Comércio de Alumínio e Derivados Ltda., até então detidas pelo Sr. Luis Fernando Gascho e, ao mesmo tempo, aumentou o capital social da investida com os ativos que foram adquiridos da Novelis, no valor de mercados desses bens (Doc. 6).

Alega que, por força do disposto no art. 439 do RIR/99, não haveria que se falar em IRPJ e CSLL caso a contrapartida da integralização dos ativos na BBX fosse contabilizada pela CDA em conta patrimonial de reserva de reavaliação.

Entretanto, a CDA tinha expressivo prejuízo no exercício e também acumulado de exercícios anteriores, por isso o reconhecimento do ganho de capital não gerou imposto adicional, mas apenas amortizou o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL existentes.

Dessa forma, não houve prejuízo ao erário, notadamente diante da faculdade de escriturar a contrapartida da integralização em conta de reserva de reavaliação (para fins de diferimento da tributação) não foi feita pela CDA.

Alega que o DRE do exercício de 2011 (doc. 7) demonstra o impacto da contabilização no resultado da CDA, que passou de um cenário de prejuízo para ostentar lucro tributável naquele exercício.

Alega que os valores recolhidos a título de estimativas mensais entre janeiro e setembro foram suficientes para quitar a totalidade do IRPJ e CSLL devidos ao final do ano-calendário (doc. 8), razão do porque da fiscalização não ter localizado nenhum pagamento a título de ganho de capital.

#### **ALX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALUMÍNIO E DERIVADOS LTDA.**

Em relação às operações com a ALX, alega que a empresa foi constituída em 2010 em face aos incentivos fiscais concedidos pelo Estado da Bahia nas aquisições de sucatas realizadas no interior do Estado. No curso do ano-calendário de 2011, a ALX não possuía fábrica para realizar as atividades de industrialização; seu estabelecimento industrial estava, à época, em fase de construção. Em razão disso, a ALX encaminhava a sucata adquirida no Estado da Bahia à empresa Allog Alumínio Bahia Ltda. para transformação em alumínio. Toda essa sucata era revendida à CDA, mediante a remessa direta ao estabelecimento da CDA no Espírito Santo ou em São Paulo.

Alega que a fiscalização parece não ter percebido o fato de que em nenhum momento a inexistência de estabelecimento industrial da ALX em 2011 inviabilizaria o exercício de suas atividades empresariais, pois a sucata por ela adquirida era entregue na Allog para transformação em tarugos e revendida para a CDA. Por isso, não precisava de espaço físico para armazenamento, seja da sucata ou para os tarugos e tampouco empregados registrados para realizar suas atividades.

Além disso, o total das operações consideradas pelo autuante não batem com as entradas registradas no SPED fiscal e contábil. A autuação considerou R\$ 2.981.455,52, enquanto que as entradas na CDA são de R\$ 1.777.250,79 (doc. 9).

#### **RBA RECICLAGEM E INDÚSTRIA DE ALUMÍNIO E METAIS LTDA.**

Em relação às operações com a RBA, alega que, como comprova o protocolo anexo (doc. 10), foram encaminhados aos agentes fiscais 3 caixas de documentos atrelados às operações contestadas, das quais constaram todas as NF emitidas pela RBA, indicando a empresa transportadora responsável pelo frete e os comprovantes de pagamentos atrelados a essas operações. Inclusive houve uma reconciliação entre as operações e pagamentos.

Alega que a conclusão da RFB fere de morte a Súmula nº 509 do STJ, segundo a qual *é lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.*

#### **NUTRIZINCO, AGULHA, CAPRI, COPAM, O.L.J. E FLAVIO ME**

Alega que, durante o procedimento de fiscalização, informou à RFB que não recebeu as mercadorias comercializadas pelas empresas Nutrizinco, Agulha, Copam, Capri, OLJ e Flávio ME por razões diversas, sendo que, na maioria dos casos, os produtos não atendiam às especificações que haviam sido estipuladas pela CDA no ato da encomenda. Por isso, as mercadorias adquiridas desses fornecedores ao longo do ano-calendário de 2011 eram imprestáveis para o exercício das atividades empresariais da CDA e, por essa razão, foram devolvidas aos fornecedores. Esse fato foi devidamente demonstrado à fiscalização, conforme comprovam os documento em anexo (doc. 10).

Alega que os custos das mercadorias que foram recusadas somente não foram excluídos da contabilidade em razão de um equívoco cometido por sua contabilidade externa. Tal equívoco foi reconhecido pela CDA aos agentes fiscais no curso do procedimento fiscalizatório, tendo inclusive solicitado autorização para retificarem o SPED, para que dele passasse a constar a devolução/recusa das mercadorias, como forma de retificar o equívoco ocorrido, o que não foi autorizado pela RFB.

### **ERRO NO CRITÉRIO DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS LANÇADOS**

Alega que a fiscalização baseou-se, não nos documentos apresentados pela CDA, mas em uma apuração realizada diretamente com os fornecedores, elencando notas fiscais desconhecidas da CDA e que nunca foram registradas pela empresa. Ou seja, em flagrante alteração do critério jurídico para efetuar o lançamento dos tributos supostamente devidos, ignorando todas as informações prestadas e, mais, toda a sua escrita fiscal e contábil, para levar em consideração tão somente informações de terceiros, incluindo na base de cálculo operações que nunca ocorreram e que são totalmente estranhas à CDA e que não foram objeto de escrituração fiscal/contábil, portanto, sem refletir em aumento de despesas/custos ou créditos de PIS ou Cofins.

Alega, a título de exemplo, o fornecedor Flávio ME, com o qual realizou três operações comerciais, NFs n.ºs 161, 165 e 166, emitidas em 29 e 30/07/2017, nos valores de R\$ 393.750,00, R\$ 433.125,00 e R\$ 315.000,00, no total de R\$ 1.141.875,00, que foram recusadas, mas que por equívoco foram registradas na contabilidade. No entanto, o auditor elencou mais cinco notas fiscais além daquelas, totalizando R\$ 3.110.625,00, conforme comprovam os documentos em anexo (doc. 9).

Alega que, se a fiscalização buscava excluir custos indevidamente aproveitados pela CDA, não há lógica que a fiscalização se baseie precipuamente em saídas promovidas pelos fornecedores que, além de não serem de seu conhecimento, não geraram benefício econômico ou tributário de nenhuma natureza à CDA.

### **ERRO DE CRITÉRIO TEMPORAL NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL LANÇADOS**

Alega que o autuante errou quanto a apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, pois, no curso do ano calendário de 2011, recolheu antecipadamente, entre janeiro e setembro, o total de R\$ 239.753,00 a título de IRPJ e R\$ 92.810,22 a título de CSLL, todavia, como revela a DIPJ, o total de IRPJ e CSLL devido ao término do ano-calendário montou em R\$ 233.038,00 e R\$ 92.533,68. Dessa forma, a postura da RFB em exigir o IRPJ e a CSLL sobre a integralidade do ganho de capital somente seria correto caso a CDA não tivesse recolhido IRPJ e CSLL no curso do ano-calendário de 2011 ou tivesse recolhido esses tributos a menor.

Alega que o autuante deveria ter feito nova apuração do lucro real da empresa, excluindo as notas fiscais inidôneas, calcular novo lucro fiscal e abater dos novos valores obtidos os valores já recolhidos. Entretanto, foram aplicadas as alíquotas cheias de IRPJ e CSLL sobre as notas fiscais excluídas e sobre o ganho de capital de R\$ 31 milhões.

### **DECADÊNCIA DOS DÉBITOS RELATIVOS AOS PERÍODOS DE APURAÇÃO JANEIRO A NOVEMBRO DE 2011**

Alega que os débitos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos aos períodos de apuração de janeiro a novembro de 2011, estavam decaídos quando do lançamento, conforme disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, pois efetuou a declaração dos débitos em DCTF, os quais quitou por meio de pagamentos e compensações, conforme consta no primeiro anexo do auto de infração.

### **IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAR SOLIDARIAMENTE OS SÓCIOS ALI E NEDER PELOS DÉBITOS ATRIBUÍDOS À CDA**

Alega que não é cabível a responsabilização dos sócios Ali e Neder pelo crédito tributário, por ser admitida pelo ordenamento jurídico na hipótese de restar comprovado que estes praticaram atos com excesso de poderes ou em violação à lei ou contrato social. A comprovação exigida pelo art. 135 do Código Tributário Nacional não admite

presunção, sendo necessário que a fiscalização demonstre e comprove a existência de nexo causal entre as condutas da CDA e de seus administradores na prática da infração supostamente identificada, o que não se afigura, já que, quando questionados pela fiscalização quanto aos fornecedores tidos como inidôneos, os impugnantes foram bastante transparentes e corretos ao reconhecerem que as operações não aconteceram e que os créditos tomados sobre essas operações eram indevidos, já que as mercadorias foram recusadas pela CDA.

Alega que esse entendimento é manso e pacífico na jurisprudência do STJ.

#### **IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAR SOLIDARIAMENTE A BMB PELOS DÉBITOS ATRIBUÍDOS À CDA**

Alega que a interpretação que a fiscalização dá ao art. 124, I, do Código Tributário Nacional é equivocada, já que o interesse da BMB nas condutas praticadas pela CDA jamais poderia se equiparar ao *interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária*, por se tratar apenas do interesse daquele que é titular dos direitos e deveres adquiridos diretamente na *situação que constitui o fato gerador da obrigação*, sem que, para tanto, tenha ocorrido qualquer transferência jurídica *inter partes* desses direitos e deveres.

Alega que o STJ pacificou o entendimento de que o mero interesse econômico em relação à pessoa jurídica é insuficiente para caracterizar o interesse comum, previsto no art. 124, I, do Código Tributário Nacional.

#### **MULTA**

Alega falta de fundamento para o agravamento da multa, pois atendeu a todas as intimações, prestou esclarecimentos e forneceu documentos à fiscalização, conforme consignado no próprio Termo de Verificação Fiscal e cópia dos protocolos de entrega de documentos (doc. 10/11).

Alega também não ser aplicável a multa qualificada, pois, conforme entendimento do CARF, essa multa somente é aplicável nos casos de comprovação clara e congruente do intuito de fraude, revelado em condutas dolosas praticadas com o ímpeto de reduzir ou mitigar ilegalmente a carga tributária à que está sujeito.

Alega que a fiscalização lavrou os autos de infração a partir da constatação de que os seus fornecedores teriam emitido documentos inidôneos e, em razão disso, presumiram que os impugnantes teriam praticado atos fraudulentos com vistas à sonegação tributária. O fato é que nenhuma prova ou elementos indiciários foram trazidos aos autos pelos agentes fiscais, suficientes para, no mínimo, fazer nascer uma simples presunção verossímil da dita fraude ou sonegação.

Alega que em várias oportunidades a RFB fiscalizou a CDA em seu domicílio efetivo, situado no Espírito Santo, e sempre foi atendida, conforme cópia do MPF em anexo (doc. 13). Aliás, local de sua sede desde 2012, conforme 12ª alteração contratual (doc. 14).

Alega que, ainda que a lei tributária possa eventualmente transferir a obrigação tributária de uma pessoa a outra, a infração tributária é uma obrigação pessoal do infrator e que não pode ser transportada de uma pessoa a outra, ante a pessoalidade das multas punitivas, pelo que se revela inapropriada a pretensão de estender a responsabilidade pela multa também aos seus sócios, Srs. Ali e Neder, e à BMB, especialmente quando feita com base no art. 135 do Código Tributário Nacional.

Alega que a multa no patamar de 225% possui nítido caráter confiscatório e, nesse sentido, o STF pacificou o entendimento no sentido de que às multas também se aplica a vedação ao confisco em matéria tributária.

Por fim, requer que sua impugnação seja julgada procedente. Protesta pela juntada posterior de provas e apresentação de novas informações e alegações, notadamente em razão da indisponibilidade do processo administrativo no momento da elaboração da impugnação.

Em razão da alegação de cerceamento de defesa por não ter conseguido obter cópia integral do processo no prazo legal de impugnação (fato devidamente comprovado pelo contribuinte) e visando evitar que a decisão a ser proferida por esta Turma de Julgamento incorresse na nulidade prevista no art. 59, inc. II, do Decreto nº 70.235, de 1972, o processo foi remetido à unidade de origem para reabertura do prazo de impugnação, oportunizando, assim, que os contribuintes CDA Comércio, Indústria de Metais Ltda., Ali Youssef El Bast, Neder El Bast e BMB Administração de Bens Próprios e Participações S/A. caso tivessem interesse, aditassem a impugnação apresentada.

Retornaram os autos com o aditamento à impugnação de folhas 3090 a 3099, reforçando a alegação de cerceamento do direito de defesa por falta de anexação aos autos pela fiscalização de todas as NF-e emitidas pela RBA, com indicação inclusive da empresa transportadora responsável pelo frete das mercadorias; dos comprovantes de pagamentos atrelados a essas operações; dos extratos bancários emitidos pelas instituições nas quais a CDA mantinha contas correntes e conciliação das operações e dos pagamentos.

Reforçam, também, a alegação de falta de fundamento para aplicação da multa agravada.

Por fim, solicitaram novo prazo para a juntada dos documentos relativos às operações com a RBA, não anexados ao processo pela fiscalização.

O contribuinte foi cientificado do despacho de diligência em 14/07/2017, conforme AR de folhas 3087.

Em 06/09/2017, foi registrada a solicitação de juntada de documentos ao processo, conforme petição de folhas 3103 (documentos folhas 3104 a 3887).

Não houve mais manifestação do contribuinte no processo.

Na sessão de julgamento de 22 de fevereiro de 2018, após relatado e discutido o presente processo, esta Turma de julgamento decidiu converter o julgamento em diligência para que o autuante esclarecesse pontos relativos ao ganho de capital e glosas dos fornecedores Flávio Marques do Nascimento ME e ALX Indústria e Comércio de Alumínio e Derivados Ltda.

Retornaram os autos com o Relatório de Encerramento de Diligência (fls. 3913/3918) com as seguintes conclusões:

- Em relação ao fornecedor ALX Indústria e Comércio: (1) foram apropriados os custos relativos as notas fiscais nº 11, 12, 13,14, 15, 16, 19 e 20 nos meses de maio (R\$ 1.519.020,36) e julho (129.634,25), sendo que a NF de número 20, de 29/08/2011, foi lançada na data de 01/08/2011; (2) foram apropriados os custos das notas fiscais emitidas em agosto (nº 43, 45, 47, 56, 58, 60, 62, 64 e 70), exceto a NF nº 66, de 29/08/2011, que tem dados idênticos à NF nº 70, montante de R\$ 866,802,54. Estas notas fiscais foram contabilizadas na conta da empresa RBA Reciclagem Ind. Alumínios e Metais Ltda.; (3) das notas fiscais emitidas em setembro, foram contabilizadas somente as de nºs 95, 105, 111 e 113 (R\$ 188.674,33), mas na conta de fornecedores da Alcoa Alumínio S/A. As notas fiscais nº 115, 117, 119 e 121 não foram contabilizadas.

- Em relação ao fornecedor Flávio Marques do Nascimento, (1) foram contabilizadas as notas fiscais n.º 161, 165 e 166, sendo que a NF 161 foi contabilizada na conta do fornecedor Fundação de Resíduos Agulha Ltda., (2) não foram contabilizadas as notas fiscais n.º 154, 155, 157, 160 e 162.

- Em relação ao ganho de capital, referente ao Centro Industrial de Aratu, o contribuinte declarou incorretamente sob a rubrica Ganhos de Renda Variável.

Os autuantes anexaram as planilhas "Totalização por Fornecedor" e "Resumo das Compras de 2011 não comprovadas da CDA - Revisão para Julgamento em 15/05/2018, anexas (fls. 3919/3933).

Cientificado do despacho da diligência, o contribuinte manifestou-se (fls. 3942/3943) no sentido de que os Agentes Fiscais confirmaram suas alegações em relação ao fornecedor Flávio Marques do Nascimento ME. Em relação às compras da ALX, apesar de os Agentes Fiscais terem opinado pelo cancelamento parcial dos débitos, entende que os débitos deveriam ter sido cancelados integralmente, pois, conforme foi exposto na defesa, na época das operações a ALX não possuía fábrica para realizar as atividades de industrialização, já que seu estabelecimento industrial estava em construção, por conta disso encaminhava a sucata para a empresa Allog Alumínio da Bahia Ltda. para que fosse transformada em alumínio, em industrialização por encomenda e posterior revenda à CDA.

Por fim, ratifica os termos de sua impugnação para que a mesma seja julgada procedente e cancelado os autos de infração.

A 1ª Turma da DRJ/POA, através do Acórdão n. 10-60.710 (e-fls. 4000 e ss) julgou procedente em parte a impugnação do sujeito passivo, para cancelar os seguintes valores: (1) relativos ao IRPJ, R\$ 8.443.986,01 de imposto e R\$ 10.131.192,58 de multa; (2) relativos à CSLL, R\$ 3.039.834,96 de contribuição e R\$ 3.647.229,32 de multa; (3) relativos ao PIS, R\$ 38.114,42 de contribuição e R\$ 85.757,45 de multa e (4) em relação à Cofins, R\$ 175.557,34 de contribuição e R\$ 395.004,01 de multa.

A exoneração parcial deveu-se à constatação de que não foram contabilizadas como custos parte das notas fiscais emitidas como vendas à autuada pelas empresas Flavio Marques do Nascimento – ME (a autuação considerou R\$ 2.981.455,52, enquanto que as entradas na CDA somaram R\$ 1.777.250,79, docs de fls. 2665/2729); e pela empresa ALX, pois para esta o total de compras contabilizados corresponde ao montante de R\$ 1.777.250,79, relativo as notas fiscais relacionadas aos meses de maio e julho de 2011. A DRJ também confirmou que em sua DIPJ (fls. 038/108) o contribuinte ofereceu à tributação o ganho de capital descrito, mas em rubrica errada: o valor de R\$ 31.529.870,00 foi declarado como ganhos auferidos no mercado de renda variável exceto day-trade (linha 20 da Ficha 06A - Demonstração do Resultado da Pessoa Jurídica - fls. 45).

A mesma Turma da DRJ, citando com base no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, recorreu de ofício desta decisão a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, uma vez que o crédito exonerado superou o limite de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). O contribuinte e os responsáveis tributários apresentaram recursos voluntários (e-fls. 4035 e ss).

Cientificado do acórdão de primeira instância em 04/10/2018 (e-fl. 4032), o contribuinte e os responsáveis tributários apresentaram recurso voluntário único (e-fls. 4035/4068), em 31/10/2018 (e-fl. 4034), através de procurador comum (e-fls. 2538, 2546, 2548 e

2550), em que repetem os fundamentos das impugnações e aduzem (nos itens do recurso voluntário destacados entre parênteses):

- (item 2.12) as parcelas da autuação que foram mantidas não se sustentam frente à realidade dos fatos, à legislação em vigor e à jurisprudência pátria. Além disso, a conclusão a que chegou a 1ª Turma da DRJ de Porto Alegre quanto ao cabimento da multa de 225% diverge do julgamento proferido pela 3ª Turma da mesma delegacia nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720792/2016-36, que cobra débitos de IPI sobre as exatas mesmas operações;
- (item 3A) os recorrentes apresentaram provas das operações com a RBA. A DRJ, contudo, não as analisou;
- (item 3B) DAS OPERAÇÕES COM A ALX. A RFB contesta a veracidade das operações que a CDA realizou com a ALX, por presumir que esse fornecedor não existiria de fato. Porém, como os Recorrentes esclareceram na impugnação, a ALX não precisava de estabelecimento físico nem de empregados registrados para realizar suas atividades.
- (item 3.C.) AUSÊNCIA DE FRAUDE. No procedimento de fiscalização que precedeu a lavratura do auto de infração, a CDA informou à RFB que não recebeu as mercadorias comercializadas pelas empresas Nutrizinco, Agulha, COPAM, CAPRI, OLJ e Flávio ME. Vale dizer, a CDA esclareceu que todas as mercadorias que lhe foram comercializadas por esses fornecedores foram prontamente recusadas por ela, em razão de discordância comerciais ou problemas de qualidade.
- (item 3.D.) O ERRO DE CRITÉRIO NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS LANÇADOS: NÃO FORAM CONSIDERADAS AS ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ E CSLL RECOLHIDAS PELA CDA.
- (item 3.E.) DECADÊNCIA DOS DÉBITOS RELATIVOS AOS PERÍODOS DE APURAÇÃO DE JANEIRO A NOVEMBRO DE 2011; (item 3.E.7); Para a 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Porto Alegre/RS, aplicar-se-ia o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN, pois a CDA teria agido com intuito de fraude ao contabilizar as notas fiscais emitidas pelos fornecedores considerados inidôneos e apropriar os custos a elas relativos; (item 3.E.14) Aliás, vale notar que a 3ª Turma da DRJ de Porto Alegre, ao julgar a impugnação apresentada pelas Recorrentes no Processo Administrativo nº 19515.720792/2016-36 (que trata dos débitos de IPI relacionados às operações autuadas), reconheceu que não houve fraude nas condutas praticadas e, por isso, reduziu as multas aplicadas.
- (item 4.) DA INDEVIDA RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS DA CDA E DA BMB.
- (item 4.A.) IMPOSSIBILIDADE DE SE RESPONSABILIZAR SOLIDARIAMENTE A BMB PELOS SUPOSTOS DÉBITOS ATRIBUÍDOS À CDA. CONTRADIÇÃO COM O ACÓRDÃO PROFERIDO PELA 3ª TURMA DA DRJ DE PORTO ALEGRE.
- (item 4.B.) IMPOSSIBILIDADE DE SE RESPONSABILIZAR SOLIDARIAMENTE OS SÓCIOS ALI E NEDER PELOS SUPOSTOS DÉBITOS ATRIBUÍDOS À CDA.
- (item 5.) DA MULTA;

- (item 5.A) A FALTA DE FUNDAMENTO PARA APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA: A CDA ATENDEU A TODAS AS INTIMAÇÕES, PRESTOU ESCLARECIMENTOS E FORNECEU DOCUMENTOS À FISCALIZAÇÃO;
- (item 5.B.) A AUSÊNCIA DE FUNDAMENTOS PARA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA;
- (item 5.C.) DESPROPORCIONALIDADE E CONFISCATORIEDADE DA MULTA

Reproduzimos abaixo, parcialmente, os termos dos recorrentes:

(...)

2.1. A CDA é empresa destinada ao comércio atacadista de produtos de extração mineral que, no curso de suas atividades empresariais, adquire, no mercado interno, perfis de alumínio para comercialização à sua clientela, que é composta, em sua maioria, por empresas que atuam no setor de construção civil.

2.2. No curso do ano-calendário 2011, a CDA exerceu regularmente suas atividades típicas, tendo adquirido mercadorias de diversos fornecedores nacionais. Após fiscalização da RFB, constatou-se irregularidades nessas empresas que, no entanto, não poderiam atingir a CDA, pois, no momento das operações comerciais ocorridas, todas as empresas mencionadas se encontravam em situação regular perante os cadastros das autoridades fiscais competentes, emitindo inclusive notas fiscais eletrônicas para acompanhar as mercadorias comercializadas.

2.3. A CDA também adquiriu, ao longo de 2011, mercadorias de uma empresa que, pertencia ao seu grupo societário: a ALX Indústria e Comércio de Alumínio e Derivados Ltda. (“ALX”), empresa regularmente constituída destinada à fabricação dos laminados de alumínio que são posteriormente comercializados pela CDA. Cumpre frisar que todas as operações havidas entre a ALX e a CDA no curso do ano-calendário 2011 foram devidamente comunicadas às autoridades fiscais e estiveram acompanhadas dos documentos fiscais obrigatórios (NF-e).

2.4. Apesar de não ter havido sonegação de nenhuma espécie nas operações com os fornecedores citados acima, ainda assim a Receita Federal do Brasil (“RFB”), em procedimento de fiscalização, lavrou contra a CDA dois autos de infração distintos, nos quais exige dos Impugnantes o recolhimento de supostos débitos de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI, pois no entender da RFB, as operações realizadas em 2011 pela CDA com os fornecedores mencionados acima foram tidas pela Fiscalização como inexistentes, tendo sido praticadas com a finalidade precípua de gerar economia tributária ilícita.

2.5. Também são cobrados supostos débitos de IRPJ e CSLL sobre um ganho de capital auferido pela CDA no ano-calendário 2011, após a reavaliação de ativos industriais adquiridos no Centro Industrial de Aratu/BA.

2.6. Nas autuações, a RFB ainda atribuiu a responsabilidade, por solidariedade, aos sócios da CDA, os senhores Ali e Neder, bem como à BMB, empresa meramente patrimonial, pertencente aos mesmos sócios.

2.7. As duas autuações geraram dois processos administrativos distintos, a saber:

Processo Administrativo	Tributos Exigidos
19515.720791/2016-91	IRPJ, CSLL, PIS e COFINS
19515.720792/2016-36	IPI

2.8. O processo administrativo em epígrafe, portanto, trata apenas dos supostos débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, motivo pelo qual neste feito os Recorrentes discorrem unicamente sobre as razões pelas quais não deve prevalecer a cobrança desse imposto.

A cobrança dos demais gravames vem sendo contestada pelos Recorrentes em defesa apresentada diretamente nos autos do Processo Administrativo n.º 19515.720792/2016-36.

2.9. Pois bem. Intimados da lavratura do auto de infração aqui combatido, os Recorrentes apresentaram defesa em 19.01.2017, pautada nas seguintes alegações:

- (i) nulidade da autuação em razão do cerceamento do direito de defesa dos Recorrentes;
- (ii) o ganho de capital auferido pela CDA foi reconhecido e tributado pela empresa;
- (iii) a ALX era empresa existente de fato e, dadas as características operacionais, não dependia de estabelecimento físico para executar suas atividades, sendo que a RFB adotou um valor total de compras muito superior ao apurado pela CDA no SPED fiscal e contábil;
- (iv) a existência das operações havidas com a RBA foi comprovada documentalmente, haja vista as mais de 3 caixas de documentos apresentadas durante a fase de fiscalização;
- (v) há erro inescusável na autuação, que lançou débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS calculados sobre operações que eram absolutamente desconhecidas da CDA e que sequer foram por ela escrituradas em seus livros contábeis e fiscais (ou seja, que sequer geraram créditos do imposto);
- (vi) a RFB errou ao lançar o valor cheio de IRPJ e CSLL sobre as despesas glosadas, pois não considerou o saldo de imposto que já havia sido pago pela CDA ao longo do ano-calendário sob o regime de estimativas mensais;
- (vii) já estavam extintos pela decadência os débitos relativos aos períodos de apuração de janeiro a novembro de 2011;
- (viii) não foram atendidos os requisitos previstos no artigo 135, do CTN, sendo indevida a responsabilização solidária dos sócios da CDA (Srs. Ali e Neder) pelos supostos débitos atribuídos à empresa;
- (ix) não foram preenchidos os requisitos exigidos pelo artigo 124, do CTN, para que a BMB pudesse ser incluída no polo passivo da autuação como responsável solidária da CDA;
- (x) a CDA atendeu à fiscalização, não havendo margem para aplicação das multas qualificada e agravada cobradas no auto de infração; e
- (xi) são desproporcionais e confiscatórias as multas cobradas na autuação.

2.10. Posteriormente ao protocolo da impugnação, mais especificamente em 15.08.2017, depois que tiveram vistas da íntegra do processo, os Recorrentes protocolaram petição de aditamento à sua defesa (fls. 2.973/2.982), reforçando seus argumentos a partir de documentos que, embora tenham sido apresentados em fase de fiscalização, não foram juntados aos autos pelas autoridades fiscais. Em outras palavras, os agentes fiscais não juntaram ao processo administrativo mais de 600 documentos que foram apresentados em fase de fiscalização e que comprovam a real existência das operações comerciais contestadas pela RFB!

2.11. Sobreveio então o acórdão de fls. 4.000/4.021, ora recorrido, que, julgando procedente em parte a impugnação dos Recorrentes:

- (i) não conheceu da alegação de inconstitucionalidade da multa de ofício;
- (ii) rejeitou as preliminares de cerceamento do direito de defesa e de decadência;

(iii) manteve a multa de ofício no patamar de 225%;

(iv) cancelou parcialmente as glosas dos créditos relativos às operações com o fornecedor ALX;

(v) cancelou parcialmente as glosas dos créditos relativos às operações com o fornecedor Flávio ME;

(vi) manteve a glosa dos créditos das operações havidas com os demais fornecedores; e

(vii) manteve a responsabilidade passiva solidária da BMB e dos sócios da CDA, Srs. Ali e Neder.

2.12. O acórdão, contudo, merece reforma, já que as parcelas da autuação que foram mantidas não se sustentam frente à realidade dos fatos, à legislação em vigor e à jurisprudência pátria. Além disso, a conclusão a que chegou a 1ª Turma da DRJ de Porto Alegre quanto ao cabimento da multa de 225% diverge do julgamento proferido pela 3ª Turma da mesma delegacia nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720792/2016-36, que cobra débitos de IPI sobre as exatas mesmas operações (Doc. 02).

2.13. É a síntese do necessário.

(...)

### 3. DO DIREITO

**3.A. DAS OPERAÇÕES COM A RBA: OS RECORRENTES APRESENTARAM PROVAS DAS OPERAÇÕES COM A RBA. A DRJ, CONTUDO, NÃO AS ANALISOU.**

3.A.1. Alega a RFB que as operações que a CDA realizou com a RBA seriam fraudulentas em razão de uma alegada inexistência de fato da RBA e pela aparente falta de capacidade econômica desta última para realiza-las:

(...)

3.A.2. Ainda segundo a RFB, a CDA não teria apresentado documentos que comprovassem que efetivamente adquiriu mercadorias fornecidas pela RBA. Vejamos:

(...)

3.A.3. Contudo, vale destacar que, no curso da fiscalização, os procuradores da CDA entregaram aos agentes fiscais documentos valiosíssimos para a conclusão dos trabalhos. Foram entregues 3 caixas contendo (i) todas as NF-e emitidas pela RBA, com a indicação inclusive da empresa transportadora responsável pelo frete das mercadorias, (ii) os comprovantes de pagamento atrelados a essas operações, (iii) extratos bancários emitidos pelas instituições nas quais a CDA mantinha contas correntes (Banco Bradesco, Banco Fibra, Banco Santander, Banrisul, Biebanco e Banco Safra); e (iv) conciliação das operações e dos pagamentos.

3.A.4. Reproduzimos abaixo imagem do protocolo de recebimento dessa documentação, elaborado de próprio punho pelo Auditor Fiscal Paulo Tadeu Marques de Almeida:

(...)

3.A.5. Todavia, esses documentos não haviam sido carreados aos autos pelos agentes fiscais. A RFB ignorou a documentação apresentada pela CDA e não os juntou aos autos deste processo, ocultando elementos probatórios capazes de colocar em xeque as presunções que ensejaram a lavratura da autuação.

3.A.6. Foram apresentados mais de 600 documentos comprobatórios da existência das vendas realizadas pela RBA. Dada a sua relevância, era dever da RFB ter providenciado sua juntada aos autos deste processo administrativo, por serem absolutamente imprescindíveis para o julgamento deste feito.

3.A.7. Para a infeliz surpresa dos Recorrentes, os agentes fiscais não apenas omitiram as provas apresentadas pela CDA, como também fizeram constar do auto de infração a falsa informação de que os pagamentos não teriam sido comprovados pela CDA:

(...)

3.A.8. As notas fiscais emitidas pela RBA (com informações sobre os transportadores das mercadorias) e os extratos bancários relativos aos pagamentos realizados pela CDA são provas indispensáveis para esse processo, pois comprovam que as operações havidas com a RBA de fato existiram.

3.A.9. Por essa razão que, após finalmente terem vista dos autos deste processo administrativo e constatarem que os documentos apresentados pela CDA em fase de fiscalização não haviam sido juntados ao processo pela RFB, os Recorrentes, na petição de fls. 3.103, requereram a juntada de cópias de todas as notas fiscais emitidas pela RBA e de seus respectivos comprovantes de pagamento.

3.A.10. A conciliação das notas fiscais com seus respectivos comprovantes de pagamento foi anexada às fls. 3.104/3.887 destes autos. Reproduzimos abaixo a conciliação do pagamento da NF-e nº 8.472, cujo padrão foi adotado para todas as operações com a RBA:

(...)

3.A.11. Apesar disso, a DRJ de Porto Alegre, na decisão aqui recorrida, manteve as glosas das despesas com a RBA sob a alegação de que os Recorrentes não teriam juntado ao processo os documentos que comprovam a existência das operações. Vejamos:

*“Diante desse fato, caberia ao contribuinte ter apresentado à fiscalização as provas relacionadas às operações com a RBA, inclusive, se fosse o caso, novamente os documentos devolvidos por sua solicitação. Registra-se que o contribuinte não apresentou provas da regularidade das operações com a RBA na impugnação e, também, no prazo legal concedido para que aditasse sua impugnação”.*

3.A.12. Como pode a DRJ de Porto Alegre alegar que os Recorrentes não juntaram documentos comprovando a existência das operações? Repetimos: OS DOCUMENTOS QUE COMPROVAM A EXISTÊNCIA DAS OPERAÇÕES COM A RBA ESTÃO ANEXADOS ÀS FLS. 3.104/3.887 DESTE PROCESSO!!!

3.A.13. Consoante o entendimento do STJ, firmado por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 1.148.444-MG (submetido ao regime dos recursos repetitivos, previsto no artigo 543-C, do Código de Processo Civil de 1973), demonstrada a veracidade das operações praticadas, ao contribuinte é garantido o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS destacados em documentos fiscais posteriormente declarados inidôneos pelas autoridades competentes, em homenagem ao princípio da não cumulatividade.

3.A.14. A Súmula STJ nº 509 reforça essa tese ao afirmar que *“é lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda”.*

3.A.15. Apesar de o caso em julgamento não envolver a glosa de créditos de ICMS, não se pode presumir inidônea a operação que contar com provas concretas de sua

existência, tais como comprovantes de pagamento. Essa é a conclusão que se extrai do artigo 217, do Regulamento do Imposto de Renda:

(...)

3.A.16. É nesse sentido que vem decidindo o CARF, conforme se depreende, por exemplo, do Acórdão nº 1102-000.940, de 08.10.2013, cujos trechos reproduzimos a seguir a título ilustrativo:

(...)

3.A.17. As notas fiscais, acompanhadas de seus respectivos comprovantes de pagamento, atestam a efetiva ocorrência das operações. Irrefragável que as despesas relativas às operações com a RBA não podem ser glosadas.

### 3.B. DAS OPERAÇÕES COM A ALX.

3.B.1. A RFB contesta a veracidade das operações que a CDA realizou com a ALX, por presumir que esse fornecedor não existiria de fato. A inexistência de fato foi presumida pela RFB após ter constatado que a ALX não possuía empregados registrados em 2011, o que levou a Fiscalização a concluir que a ALX não possuía estabelecimento industrial que lhe permitisse realizar a industrialização da sucata. Vejamos:

(...)

3.B.2. Porém, como os Recorrentes esclareceram na impugnação, a ALX não precisava de estabelecimento físico nem de empregados registrados para realizar suas atividades.

3.B.3. A ALX é empresa pertencente ao mesmo grupo econômico da CDA, criada em 2010 para adquirir, dentro do Estado da Bahia, sucata para posterior industrialização em unidade industrial também do grupo (ALLOG) e revenda dos tarugos de alumínio.

3.B.4. Em 2011, a ALX ainda não possuía fábrica para realizar as atividades de industrialização; seu estabelecimento industrial que hoje está situado no Município de Colatina/BA estava, à época, em fase de construção. Em razão disso, a ALX encaminhava a sucata adquirida no Estado da Bahia à empresa ALLOG Alumínio da Bahia Ltda. (“ALLOG”), para transformação em alumínio.

3.B.5. Importante destacar que toda a sucata adquirida pela ALX e transformada em alumínio era revendida à CDA. Logo, e considerando que, em 2011, a industrialização da sucata era feita pela ALLOG, por encomenda da ALX, o alumínio resultante da industrialização não retornava ao estabelecimento da ALX, mas era encaminhado diretamente ao estabelecimento de seu adquirente, CDA, localizado no Estado do Espírito Santo ou para a filial de São Paulo.

3.B.6. A Fiscalização parece não ter se atentado ao fato de que em nenhum momento a inexistência de estabelecimento industrial da ALX em 2011 inviabilizaria o exercício de suas atividades empresariais. Isso porque, como visto, a sucata por ela adquirida no Estado da Bahia era entregue na ALLOG para transformação em tarugos e revendida à CDA.

3.B.7. Embora esses argumentos tenham sido suscitados na impugnação, a decisão recorrida os ignorou sumariamente. Todas as despesas foram glosadas sob a presunção equivocada de que a ALX seria empresa inexistente de fato – o que é um absurdo, já que a ALX existe até hoje e, inclusive, encontra-se em recuperação judicial.

### 3.C. AUSÊNCIA DE FRAUDE.

3.C.1. No procedimento de fiscalização que precedeu a lavratura do auto de infração, a CDA informou à RFB que não recebeu as mercadorias comercializadas pelas empresas

Nutrizinco, Agulha, COPAM, CAPRI, OLJ e Flávio ME. Vale dizer, a CDA esclareceu que todas as mercadorias que lhe foram comercializadas por esses fornecedores foram prontamente recusadas por ela, em razão de discordância comerciais ou problemas de qualidade.

3.C.2. Os motivos para a recusa foram variados, sendo que, na maioria dos casos, os produtos não atendiam às especificações exigidas pela CDA no ato de encomenda. Por não atenderem às especificações, as mercadorias vendidas por esses fornecedores ao longo do ano-calendário 2011 eram imprestáveis para o exercício das atividades empresariais da CDA e, por essa razão, foram rejeitadas na entrada e devolvidas aos fornecedores.

3.C.3. A recusa dessas mercadorias foi reconhecida pela fiscalização, como se lê do termo de verificação fiscal anexo ao auto de infração:

(...)

3.C.4. Correspondências eletrônicas trocadas entre o procurador da CDA e agentes fiscais da RFB revelam, com clareza, a situação aqui analisada (vide Doc. 11, da impugnação). Em alguns casos a CDA recusou as mercadorias assim que adentraram em seu estabelecimento.

3.C.5. O custo das mercadorias que foram recusadas somente não foi excluído pela CDA em razão de um equívoco cometido por sua contabilidade externa. Enquanto as mercadorias eram recusadas pelo estabelecimento industrial da CDA, carimbavam-se os versos dos DANFES relacionadas a cada umas das NF-e emitidas pelos fornecedores; contudo, os códigos XML das NF-e foram incorretamente aproveitados pela contabilidade terceirizada da empresa, que os apropriava indevidamente.

3.C.6. Esse equívoco foi reconhecido pela CDA aos agentes fiscais no curso do procedimento fiscalizatório tanto em 2014, quanto em 2015 e 2016. Os patronos da CDA, inclusive, solicitaram autorização para retificarem o SPED da empresa, para que dele constasse a devolução/recusa das mercadorias, o que não foi autorizado pela RFB.

3.C.7. Aliás, a própria fiscalização, em diligência ordenada pela DRJ de Porto Alegre (e também o acórdão recorrido), cancelaram a glosa de notas fiscais emitidas pelos fornecedores e que não foram escrituradas pela CDA. Vale dizer, o cancelamento da glosa desses créditos comprova que a RFB fiscalizou apenas as saídas (as vendas) realizadas pelos fornecedores e não as entradas (compras) contabilizadas pela CDA, situação que fez com que a RFB atuasse muitas operações que são absolutamente desconhecidas pela CDA e que não lhe geraram benefício algum nem economia fiscal de nenhuma espécie.

3.C.8. De qualquer forma, esse equívoco cometido pela CDA não constitui fraude como quis fazer parecer a fiscalização na autuação.

**3.D. O ERRO DE CRITÉRIO NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS LANÇADOS: NÃO FORAM CONSIDERADAS AS ESTIMATIVAS MENSIS DE IRPJ E CSLL RECOLHIDAS PELA CDA.**

3.D.1. Durante o ano-calendário 2011, a CDA apurou o IRPJ e a CSLL pelo lucro real, conforme o regime de estimativas mensais, sendo que, de janeiro a setembro, a empresa recolheu antecipadamente R\$ 239.753,00 de IRPJ e R\$ 92.810,22 de CSLL. Contudo, como comprova a DIPJ entregue, o saldo de IRPJ e CSLL efetivamente devido pela CDA no fim de 2011 foi de R\$ 233.038,00 e R\$ 92.533,68, respectivamente.

3.D.2. Ou seja: a CDA terminou o ano-calendário 2011 CREDORA de IRPJ e CSLL.

3.D.3. Apesar disso, o auto de infração cobrou o valor “cheio” do IRPJ e da CSLL calculado sobre as despesas glosadas, metodologia que somente poderia ter sido adotada pela RFB caso a CDA (i) não tivesse recolhido IRPJ e CSLL pelo regime de estimativas ao longo do ano ou (ii) tivesse apurado saldo devedor dos tributos ao final do exercício (total de estimativas recolhidas menor que o total de imposto devido no exercício).

3.D.4. Como a CDA encerrou o exercício credora de IRPJ e CSLL, a RFB deveria ter feito uma nova apuração do lucro real da empresa, excluindo da contabilidade as NF-e que considerou inidôneas (e apenas as que foram escrituradas pela CDA), apurando novo lucro operacional e novo lucro fiscal da CDA, e abatendo do novo saldo de IRPJ e CSLL obtido os totais recolhidos pela CDA de janeiro a setembro de 2011.

3.D.5. Todavia, nada disso foi feito, já que os agentes fiscais apenas aplicaram as alíquotas “cheias” de IRPJ e CSLL (34%) sobre as NF-e excluídas. Os créditos de IRPJ e CSLL recolhidos por estimativa e o saldo credor apurado no final do ano-calendário foram absolutamente ignorados pela RFB, método que majorou indevidamente o valor cobrado na autuação.

3.D.6. Vale recordar que o IRPJ e a CSLL são tributos de apuração anual. As apurações trimestrais ou mensais nada mais são do que uma opção dada pela legislação aos contribuintes que desejem efetuar o recolhimento antecipado desses tributos. Porém, mesmo quando adeptos dos regimes de apuração trimestral e mensal, os contribuintes devem, ao final do ano-calendário, apurar se o IRPJ e a CSLL recolhidos antecipadamente condizem com o total devido ao término do respectivo ano-calendário.

3.D.7. Ao tratar desses argumentos suscitados pelos Recorrentes na impugnação, a decisão recorrida afirmou apenas que:

*“não ocorre diferença no cálculo dos tributos pelo método adotado pelo autuante e a forma pretendida pelo contribuinte. Os valores pagos pelo contribuinte foram deduzidos na própria declaração de renda.”*

3.D.8. É claro que as estimativas pagas mensalmente foram deduzidas da declaração de renda (por isso mesmo que a CDA apresentou saldo credor de IRPJ e CSLL no término do ano-calendário 2011)!!! Beira o absurdo a DRJ de Porto Alegre ter se negado a acatar as alegações dos Recorrentes com base unicamente nesse argumento que sequer faz sentido.

3.D.9. A CDA encerrou o ano-calendário 2011 credora de IRPJ e CSLL. O saldo credor, contudo, foi sumariamente ignorado pela RFB ao lançar os débitos cobrados. A RFB tinha o dever de refazer a apuração do IRPJ e da CSLL, justamente para amortizar dos tributos lançados o saldo credor apurado originalmente pela empresa! Lançar o imposto “cheio”, mediante a aplicação do percentual de 34%, é o mesmo que descartar o saldo credor apurado e os pagamentos realizados no curso do ano-calendário...

### 3.E. DECADÊNCIA DOS DÉBITOS RELATIVOS AOS PERÍODOS DE APURAÇÃO DE JANEIRO A NOVEMBRO DE 2011.

3.E.1. No auto de infração são cobrados supostos débitos relativos aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2011. Contudo, como os Recorrentes somente foram intimados da autuação em 20.12.2016 (vide fls. 2.544), estão extintos pela decadência os supostos débitos de IRPJ, CSLL, Pis e Cofins cujos fatos geradores ocorreram entre janeiro e novembro de 2011.

3.E.2. Prega o artigo 150, § 4º, do CTN, que decai em 5 anos o direito do fisco de constituir, via auto de infração, débitos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

3.E.3. No caso ora em julgamento, a CDA declarou ao Fisco Federal suas operações e os débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS delas decorrentes, os quais foram quitados via pagamento e compensação (vide DCTFs apresentadas pela CDA, às fls. 119/404). Vale destacar que o próprio auto de infração demonstra que houve declaração e recolhimento desses tributos durante o período de janeiro a dezembro de 2011.

3.E.4. O primeiro anexo que acompanha o auto de infração traz a relação de débitos declarados nas DCTFs de 2011. Como aponta essa relação, no curso do ano-calendário 2011, a CDA declarou e recolheu IRPJ, CSLL, PIS e COFINS nos montantes totais de R\$ 239.041,20, R\$ 92.533,67, R\$ 126.511,70 e R\$ 582.725,19, respectivamente:

(...)

3.E.5. As cópias das DCTFs transmitidas pela CDA relativas ao período autuado, carreadas aos autos (vide fls. 119/404), comprovam que foram declarados débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no curso do ano-calendário 2011.

3.E.6. Como houve declaração e pagamento antecipado nos períodos de janeiro a dezembro de 2011, aplica-se o prazo decadencial de 5 anos contados da ocorrência dos respectivos fatos geradores (artigo 150, § 4º, do CTN). Sendo assim, estão extintos pela decadência os supostos débitos relativos aos períodos de apuração de janeiro a novembro de 2011.

3.E.7. Não obstante, ao apreciar os argumentos de decadência, o acórdão recorrido considerou ser irrelevante o fato de a CDA ter declarado e pago os débitos. Para a 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Porto Alegre/RS, aplicar-se-ia o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN, pois a CDA teria agido com intuito de fraude ao contabilizar as notas fiscais emitidas pelos fornecedores considerados inidôneos e apropriar os custos a elas relativos. Vejamos:

(...)

3.E.8. A RFB tenta classificar como conduta fraudulenta um mero equívoco cometido pela empresa e que foi confessado às autoridades fiscais no curso da fiscalização que antecedeu a lavratura do auto de infração.

3.E.9. Assevera o artigo 72, da Lei nº 4.502/64, que 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 imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”*. A prova do dolo, portanto, é elemento indispensável para caracterização de fraude.

3.E.10. Ocorre que a decisão recorrida não citou uma única prova ou elemento indiciário capazes de fazer sustentar sua narrativa de que a CDA agiu de forma dolosa com o intuito de fraudar o fisco federal. Pelo contrário! Tudo que fez a DRJ de Porto Alegre foi alegar que, como a CDA aproveitou despesas incorretas, houve redução do IRPJ e seus reflexos, sendo que essa redução comprovaria a fraude.

3.E.11. O recolhimento a menor de tributo em si não caracteriza a fraude. O que caracteriza a fraude é a conduta dolosa praticada com o fim específico de fraudar a arrecadação.

3.E.12. A CDA, durante a fase de fiscalização, reconheceu o erro e pediu autorização da RFB para retificar seu SPED no curso da fiscalização, para excluir as despesas aproveitadas equivocadamente, autorização que não foi concedida pelos agentes fiscais.

3.E.13. Quem quer fraudar não confessa nem pede autorização para retificar declarações fiscais para oferecer à tributação aquilo que, por um lapso legítimo, não foi tributado no momento oportuno. Erro é algo muito diferente de fraude!

3.E.14. Aliás, vale notar que a 3ª Turma da DRJ de Porto Alegre, ao julgar a impugnação apresentada pelas Recorrentes no Processo Administrativo nº 19515.720792/2016-36 (que trata dos débitos de IPI relacionados às operações autuadas), reconheceu que não houve fraude nas condutas praticadas e, por isso, reduziu as multas aplicadas. Vejamos trechos da decisão proferida:

(...)

3.E.15. Temos duas decisões contraditórias entre si. E não há dúvidas de que a decisão correta foi tomada pela 3ª Turma na outra autuação, já que o aproveitamento de despesas, por um equívoco plenamente justificável e reconhecido no curso do procedimento de fiscalização (ou seja, que a CDA nunca tentou esconder da fiscalização), não se confunde com fraude.

3.E.16. O que temos aqui é uma tentativa de se “amarrar” a tese de que seriam devidas as multas agravada e qualificada com a tese de que não teria ocorrido decadência. Se a DRJ reconhecesse que não houve fraude praticada, fatalmente a multa aplicada teria que ser reduzida (tal como ocorreu na autuação de IPI).

3.E.17. Como não há margem para alegações de fraude, tem-se que a conclusão a que chegou a DRJ contraria o entendimento pacificado no âmbito do STJ a respeito da decadência.

3.E.18. Quando do julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC (sujeito ao regime dos recursos repetitivos), o STJ definiu que aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação aplica-se da regra de decadência do artigo 150, § 4º, do CTN, desde que o contribuinte tenha declarado o imposto às autoridades fiscais competentes. Para o STJ, apenas na hipótese de não ter havido imposto declarado pelo contribuinte é que se aplicaria o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo poderia ter sido lançado (artigo 173, I, do CTN).

3.E.19. Vejamos trecho da ementa desse julgado:

(...)

3.E.20. Repetidos julgados pelo STJ no mesmo sentido ensejaram a edição da Súmula STJ nº 555, cujo enunciado assevera:

(...)

3.E.21. Ou seja, o não acolhimento da tese de decadência suscitada pelos Recorrentes não se sustenta, sendo de rigor a reforma do julgado especificamente no tocante ao ponto relativo à extinção parcial dos débitos exigidos, com azo no que preveem os artigos 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN.

**4. DA INDEVIDA RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS DA CDA E DA BMB.**

**4.A. IMPOSSIBILIDADE DE SE RESPONSABILIZAR SOLIDARIAMENTE A BMB PELOS SUPOSTOS DÉBITOS ATRIBUÍDOS À CDA. CONTRADIÇÃO COM O ACÓRDÃO PROFERIDO PELA 3ª TURMA DA DRJ DE PORTO ALEGRE.**

4.A.1. A RFB incluiu a BMB no polo passivo da autuação, por solidariedade, com fundamento no suposto enquadramento no artigo 124, do CTN, *verbis*:

(...)

4.A.2. A decisão manteve a responsabilização solidária da BMB sob a alegação de que ela e a CDA pertenciam ao mesmo grupo econômico e, por essa razão, ambas teriam se beneficiado com a suposta infração tributária. Vejamos:

*“A BMB Administradora de Bens Próprios e Participações S/A, possui como únicos sócios os Srs. Ali Youssef El Bast e Neder El Bast, mesmos sócios da CDA. Além disso, a BMB é sócia majoritária da empresa ALX, a qual foi utilizada para a emissão de notas fiscais frias utilizadas pela CDA para produzir custos e créditos fictícios que reduziram as bases de cálculo dos tributos e contribuições devidas. A emissão de notas fiscais que não representam uma operação comercial serviu, dentre outras situações, para transferir recursos da CDA para a ALX e indiretamente para a BMB.*

*Desse modo, resta claro que, tanto os sócios pessoas físicas, como os sócios pessoas jurídicas, integrantes do grupo econômico, se beneficiaram economicamente com a prática dos atos fraudulentos e dos resultados econômicos obtidos pela CDA, por isso corretamente responsabilizados pelo crédito tributário”*

4.A.3. Todavia, deve ser registrado que essa interpretação atribuída ao artigo 124, I, do CTN é equivocada, já que o interesse da BMB nas condutas praticadas pela CDA jamais poderia se equiparar ao *“interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária”*.

4.A.4. Isso porque a redação do artigo 124, I, do CTN, não trata de qualquer *“interesse comum”*, e sim apenas do interesse daquele que é titular dos direitos e deveres adquiridos diretamente na *“situação que constitui fato gerador da obrigação”*, sem que, para tanto, tenha ocorrido qualquer transferência jurídica *inter partes* desses direitos e deveres.

4.A.5. Nesse sentido, é pertinente a brilhante lição de MARCOS VINICÍUS NEDER2:

(...)

4.A.9. No presente caso, no entanto, nada disso foi evidenciado pela Fiscalização, que se restringiu a fazer meras ilações sobre a ocorrência de sonegação, fraude e simulação nas operações havidas entre a CDA e seus fornecedores, sem, contudo, demonstrar qual teria sido o interesse jurídico da BMB nessa fictícia fraude, tampouco sua participação direta (ou indireta) nas condutas supostamente ilegais.

4.A.10. Com efeito, a 3ª Turma da DRJ de Porto Alegre, ao julgar a impugnação apresentada pelos Recorrentes no Processo Administrativo nº 19515.720791/2016-91 (que trata dos débitos de IPI relativos às exatas mesmas operações), excluiu a BMB da condição de responsável solidária pelos supostos débitos constituídos contra a CDA. Vejamos:

(...)

**4.B. IMPOSSIBILIDADE DE SE RESPONSABILIZAR SOLIDARIAMENTE OS SÓCIOS ALI E NEDER PELOS SUPOSTOS DÉBITOS ATRIBUÍDOS À CDA.**

4.B.1. A RFB também incluiu no polo passivo da autuação, por solidariedade, os sócios administradores da CDA, senhores Ali e Neder, com fundamento no suposto enquadramento no artigo 135, do CTN, *verbis*:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I – as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II – os mandatários, prepostos e empregados;*

*III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

4.B.2. A responsabilização dos administradores somente é admitida no ordenamento pátrio na hipótese de restar comprovado que estes praticaram atos com excesso de poderes ou em violação à lei ou contrato social.

4.B.3. O artigo 135, do CTN, não admite presunção, sendo necessário que a Fiscalização demonstre e comprove a existência denexo causal entre as condutas da CDA e de seus administradores na prática da infração supostamente identificada – o que, inclusive, não se afigura, já que, quando questionados em sede de Fiscalização quanto aos fornecedores tido como inidôneos, os Recorrentes foram bastante transparentes e corretos ao reconhecerem que as operações não aconteceram, já que as mercadorias foram prontamente recusadas pela CDA.

4.B.4. A jurisprudência do STJ sobre o tema é mansa e pacífica, contendo, inclusive, precedente firmado de acordo com o rito dos recursos repetitivos, previsto no artigo 543-C, do antigo Código de Processo Civil. De acordo com a Corte Superior, a responsabilidade pessoal dos sócios e administradores das pessoas

jurídicas exige a prévia comprovação, pelo fisco, de prática dolosa de atos em violação à lei ou com excesso de poderes fixados em contrato social. Vejamos:

(...)

4.B.5. No entanto, nada disso foi realizado pela Fiscalização, que se restringiu a fazer meras ilações sobre a ocorrência de sonegação, fraude e simulação nas operações de compra e venda havidas entre a CDA e seus fornecedores, sem, contudo, demonstrar qual teria sido o ato dos seus sócios que ensejasse sua responsabilização. Além disso, em nenhum momento a Fiscalização redigiu uma linha sequer sobre qual teria sido o papel dos senhores Ali e Neder em toda a sua narrativa.

4.B.6. Apesar disso, o acórdão recorrido afirma que haveria dolo presente nas condutas praticadas pela CDA e seus sócios. Contudo, nenhuma prova foi trazida nesse sentido, sendo importante lembrar que o recolhimento a menor de tributos não é conduta suficiente para estender a responsabilidade passiva aos sócios da CDA, conforme preconiza a Súmula 430, do STJ4 e a jurisprudência deste CARF:

(...)

4.B.7. Por oportuno, nunca é demais lembrar: quando fiscalizada, a empresa requereu aos agentes fiscais que fosse autorizada a retificar as informações que foram lançadas incorretamente em sua contabilidade, o que lhe foi negado em todas as oportunidades. Outrossim, erro é algo bem diverso de fraude e, por isso, não pode ser utilizado como fundamento para a aplicação inadvertida do artigo 135, do CTN.

4.B.8. Portanto, é importante que se afaste a responsabilização solidária dos sócios quanto aos débitos lançados na autuação fiscal aqui guerreada, haja vista que o auto de infração não demonstrou que os sócios da Recorrente teriam praticado atos com abuso de direito ou em violação à legislação pátria, requisitos indispensáveis para a aplicação do artigo 135, do CTN.

## 5. DA MULTA

**5.A A FALTA DE FUNDAMENTO PARA APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA: A CDA ATENDEU A TODAS AS INTIMAÇÕES, PRESTOU ESCLARECIMENTOS E FORNECEU DOCUMENTOS À FISCALIZAÇÃO.**

5.A.1. A RFB ainda lançou contra os Recorrentes multa agravada, capitulada pela Fiscalização no artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96:

(...)

5.A.2. Contudo, não há que se falar em multa agravada pois a CDA atendeu a todas as intimações que lhe foram expedidas no curso do procedimento fiscalizatório, como bem aponta o Termo de Verificação Fiscal:

(...)

5.A.3. Portanto, não há fundamento para aplicação da multa agravada. Não atender à fiscalização não se confunde com não a convencer das suas razões. Em outras palavras, não se pode admitir o agravamento da multa unicamente porque a CDA não trouxe documentos e informações capazes de convencer os agentes fiscais.

5.A.4. Neste mesmo sentido é a jurisprudência pacífica do CARF, como revelam os arestos mencionados a seguir, prolatados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

(...)

5.A.5. Com efeito, o acórdão recorrido alega que a CDA teria tentado dificultar a atividade fiscalizatória, situação que legitimaria a aplicação da multa agravada. Vejamos:

(...)

5.A.6. Como pode a DRJ alegar que a empresa tentou dificultar os trabalhos da fiscalização se a CDA chegou a apresentar mais de 600 documentos, arquivados em 3 caixas, comprobatórios da existência das operações? Houve até interrogatório do representante da CDA no curso da fiscalização...

5.A.7. Imperioso, portanto, que se afaste o agravamento da multa realizado pela RFB com base no artigo 44, §§ 2º, da Lei nº 9.430/96, eis que manifestamente infundado, tendo em vista que, no caso, a CDA atendeu a todas as intimações que foram expedidas pelos agentes fiscais no curso do procedimento fiscalizatório.

## 5.B. A AUSÊNCIA DE FUNDAMENTOS PARA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA.

5.B.1. Também não merece prosperar a aplicação da multa qualificada de 150%, realizada pela RFB com fulcro no artigo 44, §§ 1º, da Lei nº 9.430/96.

5.B.2. De acordo com a jurisprudência do CARF, a qualificação da multa somente é admitida mediante comprovação clara e congruente do intuito de fraude, revelado em condutas dolosas praticadas pelo contribuinte com o ímpeto de reduzir ou mitigar ilegalmente a carga tributária à qual está sujeito. Vejamos:

(...)

5.B.3. Como vimos, a RFB lavrou o auto de infração a partir da constatação de que os fornecedores da CDA teriam emitido documentos fiscais inidôneos e, em razão disso, presumiram os agentes fiscais que os Recorrentes teriam praticado atos fraudulentos, com vistas à sonegação tributária.

(...)

5.B.4. Todavia, fato é que nenhuma prova ou elementos indiciários foram trazidos aos autos pelos agentes fiscais suficientes para, no mínimo, fazer nascer uma simples presunção verossímil da dita fraude ou sonegação.

5.B.5. Por isso mesmo que a 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre, no acórdão que julgou a impugnação apresentada pelos Recorrentes no Processo

Administrativo n.º 19515.720792/2016-36 (que trata dos débitos de IPI relacionados às exatas mesmas operações), cancelou a multa qualificada. Veja-se:

(...)

5.B.6. O que se tem aqui é, na realidade, uma tentativa da RFB de “amarrar” a autuação, utilizando a suposta fraude como elo para a exigência de supostos débitos tributários já atingidos pela decadência – já que, a prevalecer a pseudofraude, afastar-se-ia imediatamente a aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do CTN.

5.B.7. Outra prova da postura enviesada da RFB é a alegação de que o domicílio da CDA estaria em São Paulo (e não no Estado do Espírito Santo). Isso beira o absurdo, já que os procedimentos de fiscalização somente foram instaurados pelos agentes paulistas da RFB com vistas à sua maior conveniência e comodidade, na medida em que todos os fornecedores da CDA são residentes em São Paulo e foram fiscalizados em SP.

5.B.8. Não foram poucas as oportunidades em que a RFB fiscalizou a CDA em seu domicílio efetivo – situado no Estado do Espírito Santo – e sempre foi atendida. A título exemplificativo, os Impugnantes citam o Mandado de Procedimento Fiscal n.º 07.2.01.00-2015-00383-3, cuja fiscalização foi satisfatoriamente conduzida pelos agentes da RFB em solo capixaba (vide Doc. 13 da impugnação).

5.B.9. Aliás, cumpre mencionar que a sede da CDA se encontra em outro Estado desde 2012 (conforme comprova a 12ª Alteração Contratual – vide Doc. 14 da impugnação), não havendo que se falar, portanto, em mudança repentina de estabelecimento, como defende a RFB, com vistas a prejudicar à fiscalização.

5.B.10. Por derradeiro, há de se ter em mente que carece de juridicidade a transposição de penalidade em matéria tributária. Ainda que a lei possa eventualmente transferir a obrigação tributária de uma pessoa a outra, a infração tributária é uma obrigação pessoal do infrator e que se não pode ser transportada de uma pessoa a outra, ante a personalidade das multas punitivas.

5.B.11. Destarte, revela-se inapropriada a pretensão do Fisco de estender a responsabilidade pela multa também aos sócios da CDA, Srs. Ali e Neder, especialmente quando feita com base no artigo 135, do CTN.

5.B.12. Isso porque o CTN possui uma seção reservada especificamente para as hipóteses de responsabilidade por infrações, da qual não faz parte o artigo 135. Por outro lado, o artigo 137 assevera que a responsabilidade é pessoal do agente, dentre outras, quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar. Por inexistir prova de dolo específico dos Recorrentes, imperioso o afastamento das multas que lhe são cobradas, ante a absoluta falta de fundamento jurídico para tanto.

#### 5.C. DESPROPORCIONALIDADE E CONFISCATORIEDADE DA MULTA

5.C.1. A multa aplicada no patamar de 225% do imposto exigido na autuação está eivada de evidente caráter confiscatório, por ser obviamente desproporcional ao valor total do gravame supostamente devido e às condutas praticadas.

5.C.2. Sobre o assunto, o STF já decidiu serem desproporcionais (e abusivas) as multas fixadas em valores que superem o montante do principal exigido nas respectivas autuações. Transcreve-se o seguinte trecho do voto do Ministro MARCO AURÉLIO:

(...)

5.C.3. Ademais, quando o julgamento do RE n.º 582.461, de relatoria do Ministro GILMAR MENDES, o Plenário do STF pacificou seu entendimento de que às multas também se aplica a vedação ao confisco em matéria tributária:

(...)

5.C.5. Nota-se que, além de carecer de fundamento legal ante os fatos que revestem a lide, a multa de ofício agravada de 225% é flagrantemente desproporcional e confiscatória do patrimônio dos Recorrentes, merecendo ser afastada por este Conselho.

(...)

## Voto Vencido

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

I - Do Processo Administrativo nº 19515.720792/2016-36 (IPI).

A infração de dedução indevida de compras em 2011 redundou em autuações de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins (tratados nestes autos ) e IPI (Processo Administrativo nº 19515.720792/2016-36). Por provirem dos mesmos fatos ambas as autuações são competência desta 1ª Seção do CARF (art 2º, IV e V do Ricarf) e estão sendo julgadas na mesma sessão. Mas na primeira instância os dois processos foram julgadas em duas turmas diferentes. E na oportunidade houve diferença de entendimento quando da aplicação aos fatos da legislação sobre multas, decadência e da responsabilidade. A presente apreciação conjunta adotará um só entendimento para os temas citados.

II – Das glosas de custos.

A autuação cobrada nestes autos deve-se ao fato de o contribuinte ter contabilizado, no ano-calendário de 2011, operações de compras de oito fornecedores inexistentes de fato, o que foi verificado em diversas diligências e em pesquisas junto aos controles da Receita Federal, Junta Comercial e outros órgãos públicos (Termo de Verificação Fiscal de folhas, e-fls. 2364 a 2398). Devidamente intimada e reintimada, a CDA não apresentou a documentação comprobatória da efetividade das operações comerciais com as empresas, inclusive informando que devolveu as compras, sem, entretanto, apresentar os documentos relativos às devoluções. A CDA contabilizou as operações na conta contábil "compras" e depois para a conta "transferência para apuração de resultado", como custos das mercadorias ou produtos vendidos, incluindo os valores totais das notas fiscais. As contrapartidas foram registradas como "dívidas a fornecedores". A CDA registrou em sua contabilidade os pagamentos aos fornecedores por meio das contas bancárias mantidas junto aos bancos Bradesco e Safra, porém não comprovou nenhum desses pagamentos, nem indicou quem foram os reais beneficiários desses pagamentos e operações.

Em atenção a diligência requerida pela DRJ, os autuantes anexaram as planilhas "Totalização por Fornecedor" e "Resumo das Compras de 2011 não comprovadas da CDA", anexas (fls. 3919/3933). E com base nesta consolidação a DRJ julgou procedente em parte a impugnação do sujeito passivo. A exoneração parcial deveu-se à constatação de que não foram contabilizadas

como custos parte das notas fiscais emitidas como vendas à atuada pelas empresas Flavio Marques do Nascimento – ME (a autuação considerou R\$ 2.981.455,52, enquanto que as entradas na CDA somaram R\$ 1.777.250,79, docs de fls. 2665/2729); e pela empresa ALX, pois para esta o total de compras contabilizados corresponde ao montante de R\$ 1.777.250,79, relativo as notas fiscais relacionadas aos meses de maio e julho de 2011. A DRJ também confirmou que em sua DIPJ (fls. 038/108) o contribuinte ofereceu à tributação o ganho de capital descrito, mas em rubrica errada: o valor de R\$ 31.529.870,00 foi declarado como ganhos auferidos no mercado de renda variável, exceto day-trade (linha 20 da Ficha 06A - Demonstração do Resultado da Pessoa Jurídica - fls. 45).

Não há reparos a se fazer à constatação de que, em sua DIPJ, o contribuinte ofereceu à tributação o ganho de capital descrito na exoneração parcial e à constatação de que não foram contabilizadas como custos parte das notas fiscais emitidas pelos fornecedores, como descrito acima.

Os Recorrentes defendem que as parcelas da autuação que foram mantidas não se sustentam frente à realidade dos fatos, à legislação em vigor e à jurisprudência pátria. Mas não anexaram aos autos provas que refutassem as glosas de custos mantidas.

Considerando-se que a própria Recorrente admite que a maior parte das compras - de seis, dos oito fornecedores: Nutrizinco, Agulha, COPAM, CAPRI, OLJ e Flávio ME - foram devolvidas (sem apresentar o cancelamento das notas fiscais emitidas); que estes custos correspondentes foram contabilizados indevidamente; e considerando-se que aquelas empresas sequer existiam ou estavam inativas, não há prova possível para convencer que a glosa mantida é indevida. A própria recorrente tentou, após ter perdido sua espontaneidade legal (art. 7º do Decreto 70.235/72), retificar sua contabilidade (TVF, e-fls. 3264 e ss).

Neste sentido aduz acertadamente a DRJ:

“Em relação a glosa das compras das empresas acima referidas, consideradas inexistentes pela fiscalização (conforme itens 6.2.1.2 e 6.3.2 do Termo de Verificação Fiscal), observa-se que o próprio contribuinte afirma que durante o procedimento de fiscalização informou à RFB que não recebeu as mercadorias, por imprestáveis ao seu processo industrial, e que os custos somente não foram excluídos da contabilidade em razão de um equívoco cometido por sua contabilidade externa. Tal equívoco teria sido reconhecido pela CDA aos agentes fiscais no curso do procedimento fiscalizatório, tendo inclusive solicitado autorização para retificarem o SPED, para que dele passasse a constar a devolução/recusa das mercadorias, como forma de retificar o equívoco ocorrido, o que não foi autorizado pela RFB.

Ora, como o próprio contribuinte admite que contabilizou as notas fiscais emitidas pelas referidas empresas e que não teria recebido as mercadorias por serem imprestáveis como matéria-prima ao seu processo industrial, resta correta a glosa dos custos e dos créditos correspondentes, ressalvando-se uma parcela das notas fiscais de Flavio Marque do Nascimento, tratadas a seguir.

## II.1 – Das glosas de custos – RBA. Do Cerceamento do Direito de Defesa

A Recorrente alega que apresentou provas das operações com a RBA, mas a DRJ não as teria analisado. Mas no voto do citado acórdão (e-fl. 4014), no item 2.2.2, há expressa assertiva de que o contribuinte não apresentou provas da regularidade das operações com a RBA na impugnação e, também, no prazo legal concedido para que aditasse sua impugnação.

Para analisar a alegação, importante lembrar que, no período de 01 a 07/2011, a empresa fornecedora (RBA) informou como segurados apenas 2 contribuintes individuais (empresários) nas suas GFIPs; de 08 a 12/2011 informou 2 contribuintes individuais (empresários) e 1 empregado nas suas GFIPs, e não entregou DIPJ 2012, Ano Calendário 2011, constando no cadastro CNPJ na SITUAÇÃO INAPTA por MOTIVO de LOCALIZAÇÃO DESCONHECIDA. Enviado Termo de Intimação Fiscal - TIF por via postal ao endereço da empresa, a correspondência voltou com a anotação de "mudou-se" feita pelo agente postal. Foi realizada ciência do TIF, em 31/10/2016, por meio do Edital n.º 001975911, após verificação de que a empresa não funciona em seu endereço cadastral do CNPJ, de acordo com o disposto no art. 23 do Decreto n.º 70.235/1972 (e-fls. 2364 e ss).

Apesar da empresa (RBA) ter apenas 3 trabalhadores em 2011, não entregar DIPJ 2012 e ter capital social de pequena monta (R\$ 50.000,00 informado no cadastro CNPJ), efetuou vendas a CDA (Recorrente) em 2011 em montante da ordem de vinte milhões de reais. A CDA (devidamente intimada e reintimada) não apresentou documentação comprobatória da efetividade das suas operações comerciais com a empresa RBA RECICLAGEM E INDUSTRIA DE ALUMINIO E METAIS LTDA.

Diante das constatações a Fiscalização acertadamente considerou inidôneas as notas fiscais emitidas para embasar os custos da Recorrente para o ano calendário 2011.

Tratou-se de um "modus operandi" da Recorrente, de se valer de empresas inativas ou inexistentes de fato para valer-se de notas fiscais sem correspondência em vendas reais. Tais operações se assemelham com aquelas com os demais fornecedores, especialmente com as operações com a Nutrizinco e com a Fundação Agulha.

O contribuinte alega que foram encaminhados aos agentes fiscais 3 caixas de documentos atrelados às operações contestadas, das quais constaram todas as NF emitidas pela RBA, indicando a empresa transportadora responsável pelo frete e os comprovantes de pagamentos atrelados a essas operações. E que houve uma reconciliação entre as operações e pagamentos.

Até a data de 08/09/2016 o contribuinte não tinha atendido a intimação contida no Termo de Início da Fiscalização, razão pela qual foi lavrado Termo de Reintimação, cuja ciência se deu em 12/09/2016 (e-fl. 15). Em 05/10/2016 foi emitido Termo de Constatação e de Retificação da Intimação Fiscal, recebido pelo contribuinte em 21/10/2016. Como não atendeu a esta intimação, foi novamente intimado em 29/11/2016 (e-fl. 21). As operações de compra deveriam ser comprovadas com, entre outros dados:

- 3) Documentação comprobatória da efetividade das compras referidas no item 1: DANFE (Impressão do Documento Auxiliar das NF-e) que foram efetivamente utilizados para o recebimento ou transporte físico das mercadorias, Comprovantes da Entrega (Com data, horário, fornecedor, descrição dos produtos, etc), Comprovantes da pesagem das mercadoria (Tickets da balança de pesagem dos caminhões na entrada e saída) E identificação completa dos motoristas (nome e CPF) e caminhões (placa e proprietário) utilizados no transporte das mercadorias.
- 4) Impressão no formato PDF dos lançamentos da contabilização das compras referidas no item 1 e dos seus respectivos pagamentos constantes da sua Escrituração Contábil Digital entregue no SPED.

Da mesma forma, o contribuinte não atendeu esta última intimação. Posteriormente, foi efetuada a devolução dos documentos já entregues, em 05/12/2016, conforme o Termo de Devolução de Documentos (e-fls. 22), no qual consigna a devolução de cópias das segundas vias das notas fiscais das aquisições efetuadas em 2011 das empresas RBA e PJUNIOR (item 4) e cópia das duplicatas de cobrança dos fornecimentos da empresa RBA Reciclagem, com pagamentos direcionados a outras pessoas jurídicas e financeira, sem comprovação das operações. Há a clara indicação de que a documentação apresentada não foi hábil para a comprovação das operações com a RBA:

“Registra-se que a empresa não prestou os esclarecimentos, e nem entregou a documentação solicitada, por meio das intimações efetuadas ao longo da presente fiscalização para a comprovação das suas operações e apuração do IRPJ, IPI, PIS e COFINS do ano 2011.

A documentação apresentada não foi hábil para a comprovação das operações (exceto quando às compras efetuadas da empresa P. Júnior, conforme o item 5 abaixo).

No exercício das funções de AFRFB, efetuamos a DEVOLUÇÃO da documentação entregue pela empresa acima identificada, a saber:

- 1) Livros de Registro de Apuração do IPI de 2011 e Registro de Inventário (só de 31/12/2011) da matriz e das filiais com CNPJ nº 0002, 0004, 0005, 0006 e 0009 (o da filial 0009 foi encadernado em conjunto com os Livros Registro de ICMS, de Entradas e de Saídas e com o RCPE todo zerado).
- 2) Extratos Bancários parciais de 2011 das contas da empresa nos Bancos Bradesco, Safra, Banrisul, Fibria, Bicbanco e Santander, sem conter a identificação dos pagamentos das compras, nem diretamente aos fornecedores, nem por meio de cobrança de duplicatas.
- 3) Cópias da Impressão do Razão contábeis: Adiantamento a Fornecedores, Mútuo com Pessoas Ligadas, Adiantamento/Empréstimos, Fornecedores ALX Ind. e Comércio, RBA Reciclagem e PJUNIOR.
- 4) Cópias das segundas vias das notas fiscais (DANFE) das aquisições efetuadas em 2011 das empresas RBA Reciclagem e PJUNIOR.
- 5) Cópias das duplicatas de cobrança dos pagamentos dos fornecimentos da empresa PJUNIOR.
- 6) Cópias das duplicatas de cobrança dos fornecimentos da empresa da RBA Reciclagem, com pagamentos direcionados a outras pessoas jurídicas e financeiras, sem comprovação das operações.”

Depois disso, o contribuinte apresentou os documentos relacionados a ação judicial, onde questionou o procedimento fiscal (alegou, no Judiciário, que sua sede era em Colatina/ES, sendo ilegal procedimento fiscalizatório, vez que desenvolvido fora de seu domicílio matriz). Apresentou também à Fiscalização documento afirmando ter enviado por via postal resposta das intimações, na qual consigna, em resumo, que devolveu as compras efetuadas da Nutrizinco, Fundação Agulha, Copom, OLJ e Flavio Marques do Nascimento (e-fls. 21). Também afirma que os demais itens das intimações haviam sido atendidos pela documentação apresentada em 05/10/2016.

Como se observa, a fiscalização consignou no Termo de Devolução de Documentos (fls. 22), que devolveu todos os documentos relacionados à empresa RBA e, com

relação à empresa PJUNIOR, que as duplicatas de cobrança, com pagamentos a outras pessoas físicas e financeiras não comprovavam as operações da RBA.

Diante desse fato, caberia ao contribuinte ter apresentado à fiscalização as provas relacionadas às operações com a RBA, inclusive, se fosse o caso, novamente os documentos devolvidos por sua solicitação. Registre-se que o contribuinte não apresentou provas da regularidade das operações com a RBA na impugnação e, também, no prazo legal concedido para que aditasse sua impugnação. Desse modo, considerou-se não comprovadas as operações realizadas com a RBA Reciclagem e Indústria de Alumínio e Metais Ltda.

Quanto à juntada de documentos após o segundo prazo de impugnação, relativos a mesma RBA, assim dispôs a DRJ:

Como visto, a impugnação deve ser apresentada no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência, e que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, resta intempestiva a apresentação das provas de folhas 3104 a 3885, por isso delas não se toma conhecimento.

Assim, diante da concessão de novo prazo para o aditamento da impugnação inicialmente apresentada, fica afastada a hipótese de cerceamento do direito de defesa.

Considerando-se as inúmeras oportunidades de apresentar os documentos requeridos com o fim de se comprovar a efetividade das compras com a RBA e diante também do previsto no art. 16 do Decreto 70235/72 não cabe mais dilação probatória. Mas mesmo analisando o teor dos documentos intempestivos (e-fls. 3104/3885) conclui-se que tratam-se das mesmas notas fiscais e comprovantes de pagamentos já analisadas pela fiscalização e que se mostram insuficientes de demonstrar a efetividade das compras, considerando-se também a inexistência de fato da RBA e do *modus operandi* da Recorrente.

### III – Das Operações com a ALX

A RFB contesta a veracidade das operações que a CDA realizou com a ALX, por presumir que esse fornecedor não existiria de fato. Já a Recorrente alega que a ALX não precisava de estabelecimento físico nem de empregados registrados para realizar suas atividades. Asseverou o TVF (e-fls. 2364 e ss). Além das evidências constantes no próprio cadastro da ALX na Receita Federal a Fiscalização tomou depoimento do Sr. Luis Fernando Gascho, que representou a CDA em diligência da Receita (e-fl. 2376):

(...) o Dr. Luis Fernando Gascho informou à fiscalização que a ALX foi criada em 2010 no estado da BA para coletar sucata na região para envio para industrialização na ALLOG ALUMÍNIO DA BAHIA/LTDA e que a fábrica em Colatina foi concluída entre 2013 e 2015. Essa informação foi corroborada por consultas nos sistemas da RFB que mostraram que a empresa tem início de atividade 29/09/2010 e (nos anos de 2010 e 2011) não tinha filiais e não teve funcionários informados em GFIP.

Em consulta a DIPJ 2012 da ALX verificamos:

O endereço informado é Rua Martins Oliveira Lot Boaque Dos Kioque (sic), Pitangeiras, Lote 5 QD H Galpão 06 - Pitangeiras - Lauro de Freitas, BA, CEP 42700.000;

A receita bruta total informada (R\$ 4.448.841,26) é muito próxima ao valor das notas emitidas contra a CDA (ou seja, a CDA é praticamente sua única "cliente") e, essa

receita, é toda informada como sendo de PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO MERCADO INTERNO;

São informados como sendo R\$ 0,00 os valores de COMPRAS DE MERCADORIAS E INSUMOS, CUSTOS E DESPESAS COM PESSOAL, SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS, etc, todos os itens de custo ou despesa da *Ficha 70 - Informações Previdenciárias*;

Todos os valores do Ativo e do Passivo da Ficha 36A - Balanço Patrimonial são informados como iguais a R\$ 0,00 - tanto do ano anterior como do ano da declaração.

Em consulta às notas fiscais da ALX emitidas contra a CDA NÃO houve destaque do IPI, ou seja não configuraram vendas de uma empresa industrial.

Portanto ficou evidenciado que a ALX no ano de 2011, NÃO tinha atividade industrial, sua única cliente era a CDA e, portanto, confirmamos as informações prestadas pelo Dr. Luis Fernando Gascho (ver item **6.3.1.2 Depoimento do Dr. Luis Fernando Gascho**), de que a empresa foi criada na Bahia com função de "coletar sucata na região" (ou seja, legitimar a entrada de mercadorias - sucata - de proveniência duvidosa) para industrializar na Allog Alumínio da Bahia (do mesmo grupo CDA).

Apesar da empresa não ter funcionários em 2011, não ter bens informados na DIPJ 2012 e ter compras no valor de R\$ 0,00 (conforme DIPJ 2012), efetuou vendas a CDA da ordem de quatro milhões de reais. Conforme descrito no item **"6.3.1 Descrição do desenrolar da Ação Fiscal"**, a CDA (devidamente intimada e reintimada) não apresentou documentação comprobatória da efetividade das suas operações comerciais com a empresa ALX INDUSTRIA E COMERCIO DE ALUMINIO E DERIVADOS LTDA.

Enviado Termo de Intimação Fiscal - TIF por via postal ao endereço atual da matriz da empresa ALX, em Manhaçu- MG, a correspondência voltou com a anotação de *"endereço insuficiente"* feita pelo agente postal.

Foi então enviado Termo de Intimação Fiscal por via postal ao endereço do cadastro CPF de KALIL MAHMOUD GHAZAL CPF CPF 123.159.048-38 (que é a Pessoa Física responsável pela empresa ALX junto ao cadastro CNPJ) e para o estabelecimento da filial da empresa ALX, em Colatina - ES. Não houve atendimento pela empresa do Termo de Intimação dentro do prazo concedido.

Portanto ficou evidenciado que as transações da CDA com a ALX INDUSTRIA E COMERCIO DE ALUMINIO E DERIVADOS LTDA. em 2011 foram fraudulentas, pela inexistência de fato da ALX em 2011, pela não comprovação da efetividade das operações (nem pela ALX nem pela CDA) e pela similaridade com as operações das demais fornecedoras da CDA, em especial a Nutrizinco e a Fundação Agulha, sempre no intuito de se prestar a objetivos e interesses escusos.

A Impugnante alega que a fiscalização parece não ter percebido o fato de que em nenhum momento a inexistência de estabelecimento industrial da ALX em 2011 inviabilizaria o exercício de suas atividades empresariais, pois a sucata por ela adquirida era entregue na Allog para transformação em tarugos e revendida para a CDA. Por isso, não precisava de espaço físico para armazenamento, seja da sucata ou para os tarugos e tampouco empregados registrados para realizar suas atividades. Além disso, o total das operações consideradas pelo autuante não batem com as entradas registradas no SPED fiscal e contábil. A autuação considerou R\$ 2.981.455,52, enquanto que as entradas na CDA são de R\$ 1.777.250,79.

Fica evidente que a ALX não operou em 2011. Por isso cabe a glosa dos custos lançados na CDA. Em resumo da decisão de primeira instância:

(...) porque (1) a receita bruta declarada por esta, embora próxima ao total das notas fiscais de vendas para a CDA, foi a título de prestação de serviços, (2) os valores relativos a compras de mercadorias e insumos, custos e despesas com pessoal, serviços prestados por terceiros, etc, e todos os itens de custos ou despesas da Ficha 70 - Informações Previdenciárias foram informados como 0,00 (zero), (3) todos os valores do Ativo e do Passivo foram informados como 0,00 (zero), (4) não possuir funcionários e, (5) não ter destacado IPI nas notas fiscais, o que não configuraria uma empresa industrial.

#### IV – Da Fraude

Só evidencia o intuito de fraude a alegação da própria CDA à RFB de que não recebeu as mercadorias comercializadas pelas empresas Nutrizinco, Agulha, COPAM, CAPRI, OLJ e Flávio ME. Vale dizer, a CDA esclareceu que todas as mercadorias que lhe foram comercializadas por esses fornecedores foram prontamente recusadas por ela (sem apresentar qualquer comprovação desta recusa), em razão de discordância comerciais ou problemas de qualidade. Afirma ainda que a contabilização destes custos foi um equívoco. Some-se a inexistência comprovada destes fornecedores e total falta de capacidade econômica para fornecer os produtos declarados e está completo a caracterização do evidente intuito de fraude, que autoriza a duplicação da multa de ofício.

Evidente que a CDA implantou um esquema de fraude tributário, mediante o uso de empresas inexistentes de fato (empresas noteiras), para a emissão de notas fiscais frias, com o intuito de impedir, ocultar ou retardar a ocorrência do fato gerador, evitando que o fisco tomasse conhecimento dos tributos efetivamente devidos, além de legitimar a entrada de sucata de providência duvidosa.

#### V – Da Decadência

Como já dito, o próprio contribuinte admite a utilização de custos e créditos, relativos as compras das empresas RBA, Nutrizinco Comércio de Metais Ltda. - Fundação de Resíduos Agulha Ltda. - Capri Ligas de Metais Ltda. - Copam Comércio de Metais Ltda. - O.L.J. Metais Plásticos e Papéis em Geral Ltda. - e Flavio Marques do Nascimento - ME, cujas mercadorias não teriam sido recebidas por serem imprestáveis como matéria-prima para seu processo industrial. Some-se que não restou comprovados os custos que seriam advindos da empresa ALX, sendo esta comprovadamente uma empresa inoperante em 2011.

Trata-se de conduta dolosa praticada pelo contribuinte, excludente da regra contida no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, e que leva a contagem do prazo decadencial para a regra do art. 173, inc. I, do referido Código.

#### VI – Do Erro no Critério de Apuração da Base de Cálculo.

O Recorrente alega que a Fiscalização não considerou no cômputo dos tributos lançados as estimativas e os valores declarados de tributos na DIPJ Exercício 2012, ano calendário 2011. Os valores pagos pelo contribuinte foram deduzidos na própria declaração de renda. Desta forma, o cômputo dos valores de tributos já declarados (com a diminuição dos valores antecipados) não alteraram o montante lançado. Como bem asseverou a DRJ (e-fl. 4017):

Observando-se os autos de infração de IRPJ e CSLL (fls. 2416/2425 e 2426/2434), constata-se que os cálculos foram efetuados corretamente pelo autuante, pois não incluiu na base de cálculo do IRPJ o Lucro Real e a base de cálculo da CSLL (no montante de R\$ 1.028.152,00,) apurados pelo contribuinte na sua DIPJ (fls. 038/108).

Não ocorre diferença no cálculo dos tributos pelo método adotado pelo autuante e a forma pretendida pelo contribuinte. Os valores pagos pelo contribuinte foram deduzidos na própria declaração de renda.

## VII – Da Responsabilização Solidária dos Sócios da CDA e da BMB.

A BMB Administradora de Bens Próprios e Participações S/A, que possui como únicos sócios os Srs. Ali Youssef El Bast e Neder El Bast, mesmos sócios da CDA, deve ser considerada como responsável tributária por interesse comum (art. 124, I, do CTN) . A BMB é empresa do grupo econômico constituída para deter a propriedade de bens dos sócios e deter participação societária em outras empresas do grupo, prestando-se à uma proteção patrimonial contra a execução de eventuais credores (ver objeto social às e-fls. 538 e contratos de mútuos às e-fls. 1624 e ss). A BMB é sócia majoritária da empresa ALX, a qual foi utilizada para a emissão de notas fiscais frias utilizadas pela CDA para produzir custos e créditos fictícios que reduziram as bases de cálculos dos tributos e contribuições devidas. A emissão de notas fiscais que não representam uma operação comercial serviu, dentre outras situações, para transferir recursos da CDA para a ALX e indiretamente para a BMB.

Sendo os senhores Ali Youssef El Bast e Neder El Bast os dois únicos sócios e diretores da BMB, detêm amplos poderes para dispor dos bens, alienar, efetuar movimentações financeiras ou contrair empréstimos, o que reforça o interesse comum da sociedade MBM sobre os débitos e créditos da CDA.

Quanto aos sócios Ali Youssef El Bast e Neder El Bast, deve ser atribuída, como foi, a responsabilidade solidária com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, por serem diretores com amplos poderes de administração e decisões acerca dos procedimentos e práticas pela CDA (Recorrente), inclusive na área de compras, contabilidade e tributação, responsáveis por ocultar os fatos geradores da obrigação principal tratados nos autos.

## VII – Das multas

Alega a Recorrente que não há fundamento para o agravamento da multa aplicada (§ 2º do art. 44 da Lei 9.430/96), por acreditar que atendeu a todas as intimações, prestou esclarecimentos e forneceu documentos à Fiscalização. Mas não restou caracterizada a colaboração condizente com a afirmação da Recorrente. Listo abaixo os atos da então fiscalizada no sentido de dificultar ou se esquivar do atendimento às intimações, razões para a aplicação do agravamento previsto no § 2º do art. 44 da Lei 9.430/96:

Retificou a sua Declaração DIPJ do ano 2011 e também a sua Escrituração Contábil Digital do ano 2011, junto ao SPED, ambas, em 11/12/2016;

Alterou o domicílio da sua matriz no sistema CNPJ em 17/11/2016 para um local distante, no endereço da Rodovia BR-259 S/N KM 335, sala 1, Colatina-ES, onde tem domicílio a filial de uma indústria do grupo empresarial da CDA (a ALX).

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 21/11/2016, a empresa enviou um documento por via postal, colocando a correspondência na agência do Shopping Morumbi, do correio aqui de São Paulo, no final do último dia do prazo (sexta dia 09/12/2016, 21:46), e que chegou em 12/12/2016, após o encerramento do prazo de atendimento, e, mesmo assim, foi aceito para análise. Porém, o conteúdo do documento não atende ao solicitado, pois não apresenta os esclarecimentos, nem as informações e nem a documentação requerida.

Nesse documento, a empresa questionou a legalidade do procedimento e, novamente, não esclareceu os principais pontos questionados nas intimações anteriores e também não apresentou a documentação comprobatória das operações solicitadas. Afirmou ainda, de uma forma genérica, que os livros e documentos estariam à disposição do fisco na nova matriz, localizada no novo endereço acima, recentemente alterado, mesmo com o impedimento, por estar sob fiscalização.

Também não foram razoáveis, e nem possíveis, as solicitações do contribuinte para refazer os seus livros contábeis e fiscais e as declarações do ano 2011, eliminando operações que foram objeto de intimação para a comprovação, considerando que estas já foram utilizadas para a apuração e como base para o recolhimento dos referidos tributos à época própria, do ano 2011.

Tais procedimentos vão de encontro ao art. 7º do Decreto n.º 70.235/1972, que exclui a espontaneidade do sujeito passivo, que, após o início do procedimento fiscal, não pode alterar os livros contábeis e fiscais e nem as declarações, com objetivo de escapar da infração tributária.

Também é proibido alterar o domicílio fiscal, no curso da fiscalização, nos termos do inciso III do Art. 25 da Instrução Normativa RFB n.º 1.634, de 06 de maio de 2016, que dispõe sobre os impedimentos das alterações cadastrais no CNPJ e integram a legislação tributária, nos termos do inciso I, do Art. 100, da Lei n.º 5.172/1966, Código Tributário Nacional - CTN.

Além disso, o § 2º do art. 127 do CTN estabelece que a "autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou fiscalização do tributo, aplicando-se a regra do § 1º, estabelecendo que será considerado o domicílio do contribuinte: "o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação".

Portanto, para fins da presente análise da auditoria tributária, não foram aceitas as alterações irregulares, contábeis e fiscais, efetuadas pela empresa em seus livros e declarações referentes ao ano 2011 e também não foi aceita a sua alteração de domicílio.

Em 09/12/2016, a empresa ainda questionou judicialmente a legalidade do procedimento fiscal e obteve, em 12/12/2016, uma decisão liminar no Mandado de Segurança - Processo n.º 0025080-18.2016.403.6100, da 25ª Vara Cível da Justiça Federal, 1ª Seção Judiciária - Fórum Cível de São Paulo, por meio da qual a autoridade judiciária solicitou que a Receita Federal prestasse informações e que se abstinhasse de dar prosseguimento à ação fiscal, até que houvesse decisão ulterior.

Contudo, após receber, mediante Ofício e por meio de oitiva, as informações prestadas pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo, em 14/12/2016, o M.M. Sr. Juiz Djalma Moreira Gomes proferiu decisão negando o pedido de liminar e revogando o provimento da cautelar de fl. 45 do referido Processo n.º 25080-18.2016.403.6100, considerando a impetrante litigante de má-fé e impondo-lhe multa equivalente a 10 vezes o valor do salário mínimo, por ter omitido do juízo que a fiscalização havia sido determinada especificamente pelo Coordenador-Geral de Fiscalização da RFB por norma específica, qual seja a Ordem de Serviço Cofis n.º 45 de 2 de junho de 2016, que autorizou a "realização de procedimento de Fiscalização junto ao sujeito passivo, CDA COMERCIO E INDÚSTRIA DE METAIS LTDA. CNPJ 07.288.647/000100, iurisdicionado, conforme o cadastro CNPJ da Secretaria da Receita Federal do Brasil, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em VITÓRIA/ES, na 7ª Região Fiscal, a ser executado pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização - DEFIS, em SÃO PAULO/SP, na 8ª Região Fiscal." (Mandado n.º 0025.2016.01987, Registro n.º 338/2016).

Como visto, o contribuinte tentou de todos os meios dificultar os trabalhos da fiscalização, conduta que determina o aumento pela metade dos percentuais das multas previstos no inciso I do caput e no § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, conforme determinação contida no § 2º, desse artigo.

Em virtude das irregularidades constatadas na ação fiscal, aos valores dos tributos IPI, IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, foi aplicada multa de ofício qualificada, conforme determinam o § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, por se tratar, em tese, de hipótese prevista no Art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, c/c art. 1º, incisos I e II, da Lei n.º 8.137/1990, considerando que houve a ocorrência em tese de crime contra a ordem tributária.

As supostas operações de compras foram caracterizadas como inidôneas, por terem sido informadas como realizadas com 8 empresas irregulares, pois 7 delas são inexistentes de fato e a outra, a ALX, que é a única do mesmo grupo da CDA, em procedimento de diligência vinculada, não comprovou as operações e conforme pesquisas efetuadas nos sistemas da Receita Federal e nas declarações entregues, não possuía capacidade operacional em 2011 para fabricar tais produtos, pois não possuía funcionários registrados, nem ativos registrados informados (máquinas, equipamentos, imóveis, matérias-primas e insumos compatíveis).

Como bem resumido no TVF, os fatos constatados no ano 2011 demonstram a existência de uma organização voltada para a prática de crimes de falsidade ideológica, simulação de operações internas, sonegação fiscal, pela utilização de pessoas jurídicas inidôneas ou inexistentes de fato, para a emissão de notas fiscais "frias" para acobertar operações de compras fictícias e dar origem a créditos e custos "fabricados" para se contrapor e anular os valores que seriam devidos a título de tributos sobre o lucro, o faturamento e a produção (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI).

Crimes que ficam caracterizados pelo efeito da ausência de declaração e de pagamento de tributos que seriam devidos em decorrência do auferimento de receitas e de lucros em montantes expressivos pela CDA em 2011, atos esses praticados com a finalidade precípua do não pagamento dos tributos e contribuições devidos, configurando a prática dos crimes definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

#### Da Proporcionalidade e da Afirmação de Efeito Confiscatório das Multas

A vedação constitucional de utilização de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, que deve observar tal princípio na elaboração da lei. Uma vez editada a norma legal, ao agente do fisco cabe, apenas, a sua aplicação. Desta forma, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade. Neste sentido, a Súmula n. 2, do CARF:

Súmula **CARF n.º 2**: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

#### Do Recurso de Ofício.

Deve-se confirmar as exonerações perpetradas pela decisão de primeira instância, vez que restou confirmado que:

a) A operação informada na ECD da Recorrente, relativa à aquisição da BBX, e que gerou ganho de capital foi tributada pelo Recorrente e declarado em sua DIPJ, mesmo que em rubrica errada.

b) Em relação às *compras* da ALX (fls. 2187), efetivamente o total de compras contabilizados na Recorrente (CDA) corresponde ao montante de R\$ 1.777.250,79, relativo as notas fiscais relacionadas aos meses de maio e julho de 2011. O Balancete (fls. 443/467) consigna também a movimentação de R\$ 1.777.250,79 durante o ano-calendário de 2011.

c) Também não foram contabilizadas como custos parte das notas fiscais emitidas como vendas à autuada pelas empresas Flavio Marques do Nascimento – ME (a autuação considerou R\$ 2.981.455,52, enquanto que as entradas na CDA somaram R\$ 1.777.250,79, docs de fls. 2665/2729)

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa

## Voto Vencedor

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Redator designado.

O ilustre relator trouxe ao colegiado uma valiosa descrição do cenário fático e do cenário jurídico atinentes ao presente processo. O colegiado acompanhou o seu entendimento na maioria das questões julgadas, mas achou por bem adotar entendimento diverso daquele trazido no voto inicial, assim afastando a glosa dos custos referentes às vendas para a empresa RBA. Diante desse fato, coube a mim redigir o correspondente voto vencedor, aqui apresentado.

A empresa RBA é apontada pelo contribuinte como sua fornecedora, tendo este contabilizado compras perante essa empresa e deduzido os respectivos custos. A fiscalização fundamentou a glosa dessas deduções nos seguintes termos (fls. 2379):

A empresa, no seu estabelecimento 12.293.421/0001-37, no período de 01 a 07/2011 informou como segurados apenas 2 contribuintes individuais (empresários) nas suas GFIPs; de 08 a 12/2011 informou 2 contribuintes individuais (empresários) e 1 empregado nas suas GFIP no seu estabelecimento 12.293.421/0002-18 não informou nenhum segurado em 2011 e não entregou DIPJ 2012 Ano Calendário - AC 2011, constando no cadastro CNPJ na SITUAÇÃO INAPTA por MOTIVO de LOCALIZAÇÃO DESCONHECIDA, DATA DA SITUAÇÃO 06/08/2014.

Apesar da empresa ter apenas 3 trabalhadores em 2011, não entregar DIPJ 2012 e ter capital social de pequena monta (R\$ 50.000,00 informado no cadastro CNPJ), efetuou vendas a CDA em 2011 em montante da ordem de vinte milhões de reais. Conforme descrito no item "6.3.1 Descrição do desenrolar da Ação Fiscal", a CDA (devidamente intimada e reintimada) não apresentou documentação comprobatória da efetividade das suas operações comerciais com a empresa RBA RECICLAGEM E INDUSTRIA DE ALUMINIO E METAIS LTDA.

Enviado Termo de Intimação Fiscal - TIF por via postal ao endereço da empresa, a correspondência voltou com a anotação de "mudou-se" feita pelo agente postal. Foi realizada ciência do TIF, em 31/10/2016, por meio do Edital n.º 001975911, após verificação de que a empresa não funciona em seu endereço cadastral do CNPJ, de acordo com o disposto no art. 23 do Decreto n.º 70.235/1972.

Enviado Termo de Intimação Fiscal por via postal ao endereço do cadastro CPF de LUIZ AUGUSTO DE OLIVEIRA, CPF 412.337.356-91 (que é a Pessoa Física responsável pela empresa junto ao cadastro CNPJ), a correspondência voltou com a anotação de "não procurado" feita pelo agente postal (foram feitas 3 tentativas de entrega em diferentes datas e nunca houve quem atendesse ao correio, conforme detalhado datas e horários no AR pelo agente postal). A ciência do TIF do sócio não localizado foi efetuada em 31/10/2016, pelo Edital n.º 001975916.

Portanto consideramos as transações da CDA com a RBA RECICLAGEM E INDUSTRIA DE ALUMINIO E METAIS LTDA como fraudulentas, pela inexistência de fato e falta de capacidade econômica da RBA, pela não comprovação da efetividade das operações pela CDA e pela similaridade com as operações das demais fornecedoras da CDA, em especial a Nutrizinco e a Fundação Agulha.

Todavia, o recorrente afirma que entregou à fiscalização cópia das notas fiscais correspondentes aos custos deduzidos e os respectivos comprovantes de pagamento. Como tais documentos não teriam sido considerados pela fiscalização, o recorrente os juntou na sua impugnação, conforme o seguinte excerto (fls. 4039):

3.A.3. Contudo, vale destacar que, no curso da fiscalização, os procuradores da CDA entregaram aos agentes fiscais documentos valiosíssimos para a conclusão dos trabalhos. Foram entregues 3 caixas contendo (i) todas as NF-e emitidas pela RBA, com a indicação inclusive da empresa transportadora responsável pelo frete das mercadorias, (ii) os comprovantes de pagamento atrelados a essas operações, (iii) extratos bancários emitidos pelas instituições nas quais a CDA mantém contas correntes (Banco Bradesco, Banco Fibra, Banco Santander, Banrisul, Bicanco e Banco Safra); e (iv) conciliação das operações e dos pagamentos.

[...]

3.A.5. Todavia, esses documentos não haviam sido carreados aos autos pelos agentes fiscais. A RFB ignorou a documentação apresentada pela CDA e não os juntou aos autos deste processo, ocultando elementos probatórios capazes de colocar em xeque as presunções que ensejaram a lavratura da autuação.

3.A.6. Foram apresentados mais de 600 documentos comprobatórios da existência das vendas realizadas pela RBA. Dada a sua relevância, era dever da RFB ter providenciado sua juntada aos autos deste processo administrativo, por serem absolutamente imprescindíveis para o juramento deste feito.

3.A.7. Para a infeliz surpresa dos Recorrentes, os agentes fiscais não apenas omitiram as provas apresentadas pela CDA, como também fizeram constar do auto de infração a falsa informação de que os pagamentos não teriam sido comprovados pela CDA:

[...]

3.A.8. As notas fiscais emitidas pela RBA (com informações sobre os transportadores das mercadorias) e os extratos bancários relativos aos pagamentos realizados pela CDA são provas indispensáveis para esse processo, pois comprovam que as operações havidas com a RBA de fato existiram.

3.A.9. Por essa razão que, após finalmente terem vista dos autos deste processo administrativo e constatarem que os documentos apresentados pela CDA em fase de fiscalização não haviam sido juntados ao processo pela RFB, os Recorrentes, na petição de fls. 3.103, requereram a juntada de cópias de todas as notas fiscais emitidas pela RBA e de seus respectivos comprovantes de pagamento.

3.A.10. A conciliação das notas fiscais com seus respectivos comprovantes de pagamento foi anexada às fls. 3.104/3.887 destes autos. Reproduzimos abaixo a conciliação do pagamento da NF-e n.º 8.472, cujo padrão foi adotado para todas as operações com a RBA:

O colegiado apreciou os referidos documentos (fls. 3104) e não encontrou fundamento para deixar de considerá-los, como fez a decisão recorrida. O colegiado entendeu que os respectivos pagamentos foram comprovados e correspondem às notas fiscais que fundamentam a dedução dos custos, pelo que não haveria justa causa para a glosa, ainda que a empresa vendedora não tivesse capacidade de produzir os produtos vendidos, como alegou a fiscalização.

Este colegiado já adotou entendimento semelhante quando prolatou o Acórdão nº 1201.002.768, de 19/03/2019, relatado pelo Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, quando foi adotada a seguinte ementa:

**CUSTO. COMPROVAÇÃO. REQUISITO PARA DEDUTIBILIDADE.**

Correta a glosa de valores computados como custo quando o contribuinte não comprova a efetividade das operações enquadradas como aquisição de insumos.

Por outro lado, uma vez comprovado que a empresa celebrou contrato de parceria comercial, demonstrando haver pagamentos parciais e compensações de valores provenientes de vendas, incabível a glosa fundamentada na idoneidade do fornecedor em momento posterior ao período objeto de autuação.

Em conclusão, o colegiado deu provimento ao recurso de ofício, acompanhando o voto do relator, e deu provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para exonerar a glosa e respectivos gravames relativos aos custos dos bens adquiridos da empresa RBA Reciclagem e Indústria de Alumínio e Metais Ltda, acompanhando o voto do relator nas demais questões.

(documento assinado digitalmente)  
Neudson Cavalcante Albuquerque