



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720922/2017-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.407 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrente BANDEIRA INDÚSTRIA DE ALUMÍNIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012

ÔNUS DA PROVA. CONSTRUÇÃO DE ACERVO PROBATÓRIO NECESSÁRIO À DEFESA. AFASTAMENTO DE INDÍCIOS DE FRAUDE E SONEGAÇÃO.

Na eventual existência de indícios direcionados à inidoneidade dos negócios jurídicos e seus documentos, permite-se a inversão do ônus da prova, de modo a oferecer ao Contribuinte a chance de comprovar sua boa-fé nas operações negociais, bem como seu regular deslinde. A ausência deste mister acarreta na permissibilidade da glosa dos custos por parte da autoridade fiscal.

VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento. Recurso Especial negado.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. LANÇAMENTO.

Havendo fraude e sonegação, aplica-se a regra ordinária do lustro inculpada no art. 173, I, do CTN.

PIS E COFINS. NULIDADE DO LANÇAMENTO REFLEXO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS ESSENCIAIS À APURAÇÃO CORRETA DOS TRIBUTOS.

Por representar direta violação ao art. 142 do CTN, merece ser declarada de ofício a nulidade da autuação, por ter a Fiscalização adotado a base de cálculo das glosas de PIS e COFINS, como se omissão de receitas fossem, em inobservância às regras básicas de lançamento. A ausência DACON exibe a falta do zelo necessário na quantificação da base de cálculo (do lançamento reflexo) dos indigitados tributos. Quanto ao mais, tais aspectos acarretam em inegável cerceamento do direito de defesa.

MULTA AGRAVADA. ADMISSIBILIDADE. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. OBSTRUÇÃO E EMBAÇO À FISCALIZAÇÃO

Ante a inequívoca falta de colaboração do Contribuinte ao deslinde da fiscalização, manifestada cabalmente no decorrer da fiscalização, é cabível o agravamento da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto aos argumentos relativos aos responsáveis solidários arrolados, em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas pela recorrente e acatar a preliminar de nulidade suscitada de ofício pelo relator em relação ao lançamento de Pis e Cofins e, no mérito em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lucia Machado Mourão, Breno do Carmo Moreira Vieira, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (Suplente Convocada) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 2.078 a 2.098) interposto contra o Acórdão nº 10-64.056 (e-fls. 1.993 a 2.011), proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação do Contribuinte. Decisão esta assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

CUSTOS E DESPESAS. EFETIVIDADE. ÔNUS DA PROVA.

No caso de aquisições lastreadas em documentos revelados inidôneos, cabe ao contribuinte comprovar que os negócios jurídicos subjacentes foram realizados de boa-fé e que houve o efetivo recebimento dos bens e o respectivo pagamento, sob pena de glosa dos custos por parte da autoridade fiscal.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE.

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída à sócia-administradora, a qual não interpôs recurso. A falta de

interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistia dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica. E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio. Não se há, portanto, de conhecer desse pedido.

MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE E SONEGAÇÃO.

Se as provas carreadas aos autos evidenciam a ocorrência de fraude, cabível a duplicação do percentual da multa de ofício.

AGRAVAMENTO DA PENALIDADE.

Justifica-se a aplicação da multa de ofício agravada quando o contribuinte não fornece, nos prazos definidos, os esclarecimentos exigidos na intimação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por representar estrita acurácia à descrição normativa e casuística, faço uso do Relatório elaborado no Acórdão da DRJ:

Este acórdão tem por objeto julgar a impugnação apresentada contra os lançamentos de ofício do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, consubstanciados nos autos de infração de fls. 1596/1768, devidamente cientificados à contribuinte e aos responsáveis tributários (Márcio Aparecido Bandeira, Sérgio José Bandeira, Marcelo Breda Rodrigues e Jacson Pires de Oliveira). A descrição dos fatos está complementada no "Termo de Verificação e Constatação Fiscal" de fls. 1596/1664, que é parte integrante dos autos de infração.

O montante do crédito tributário lançado a título de IRPJ e reflexos é de R\$ 68.246.159,46 (ver fl. 1769), já incluídos os acréscimos legais, calculados até outubro de 2017.

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
19515-720.922/2017-11	Auto de Infração	IRRF	R\$ 52.753.670,53
19515-720.922/2017-11	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 7.910.399,86
19515-720.922/2017-11	Auto de Infração	CSLL	R\$ 2.872.423,26
19515-720.922/2017-11	Auto de Infração	PIS/PASEP	R\$ 840.102,38
19515-720.922/2017-11	Auto de Infração	COFINS	R\$ 3.869.563,43
Total do Crédito Tributário			R\$ 68.246.159,46

Da autuação

Considerações sobre a existência de procedimento fiscal pretérito

Conforme descrito junto ao tópico "I. Considerações Iniciais" do "Termo de Verificação e Constatação Fiscal" (ver fl. 1597), a presente autuação decorreu de procedimento de fiscalização pretérito, inaugurado no ano de 2015 junto à pessoa jurídica Raira Comércio de Metais Ltda. (RAIRA).

Após a realização de diversos procedimentos de auditoria, em que foram diligenciadas empresas clientes da RAIRA (entre elas a autuada BANDEIRA) a fiscalização firmou o entendimento de que a RAIRA era uma "empresa de fachada, criada com o intuito de emitir Notas Fiscais 'frias'" (ver parte final do tópico I.9 do relatório fiscal, fl. 1609).

Como corolário dessa conclusão, a autoridade fazendária (a) levou a efeito a baixa de ofício do CNPJ da RAIRA, por meio do Ato Declaratório Executivo DEFIS/SPO nº 21, exarado em 16/02/2016, e (b) deu início à abertura de procedimento fiscal autônomo em relação às empresas diligenciadas (entre elas a BANDEIRA) que figuram como destinatárias de produtos nas notas fiscais emitidas pela RAIRA.

Tem-se, portanto, que constam nos presentes autos (i) intimações realizadas à BANDEIRA que foram realizadas no curso do procedimento fiscal realizado junto à RAIRA (como é o caso das intimações de fls. 186 e 1012 a 1371) e (ii) intimações realizadas à BANDEIRA já no curso do procedimento fiscal autônomo (presente processo), inaugurado em 20/07/2017, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal de fl. 1555.

Do objeto da presente exigência fiscal

Os lançamentos de ofício formalizados nos autos do presente processo tiveram por escopo os lançamentos contábeis e fiscais relativos a aquisição de matéria-prima pela fiscalizada BANDEIRA da pessoa jurídica RAIRA, bem como dos respectivos pagamentos, contabilizados a título de quitação das faturas correspondentes.

Conforme reportado à fl. 1612, dados extraídos dos extratos bancários da RAIRA, ratificados pelo SPED Fiscal da fiscalizada BANDEIRA, apontavam a existência de pagamentos realizados à RAIRA no ano de 2012, por conta de compras realizadas nos anos de 2011 e 2012, na ordem de R\$ 25 milhões.

Ocorre, contudo, que a autoridade fazendária, com fonte no procedimento de fiscalização pretérito inaugurado junto à RAIRA, firmou o entendimento de que a RAIRA era uma "empresa de fachada, criada com o intuito de emitir Notas Fiscais 'frias' ". Assim, promoveu verificações complementares junto às pessoas jurídicas destinatárias das notas fiscais emitidas pela RAIRA – entre elas a BANDEIRA – com vistas a verificar a idoneidade desses documentos e dos pagamentos correlatos.

A fiscalização descreve, junto ao tópico II.1 do relatório fiscal, a sequência de intimações direcionadas à BANDEIRA requerendo informações a respeito das notas fiscais emitidas no ano de 2012 pela RAIRA, em que a BANDEIRA consta como destinatária dos produtos (listagem de fls. 187/188). Foram solicitados comprovantes de pagamentos das compras, conhecimento de transporte das mercadorias, esclarecimentos a respeito de como eram feitos os pedidos, dados dos motoristas e dos veículos que transportaram os produtos, pedidos formais de compras expedidos à RAIRA, fichas de entrada das mercadorias, conformações de balança, batimento entre notas fiscais e extratos bancários e a apresentação do "Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque". Houve, ainda, a realização de diligência em que foi tomada declaração a termo dos sócios-administradores da BANDEIRA, Márcio Aparecido Bandeira e Sérgio José Bandeira.

Conforme descrito à fl. 1612, foram apresentados pela fiscalizada as notas fiscais de compras e os respectivos comprovantes de pagamento, "tickets de pesagem" e "fichas de expedição". O batimento entre as notas fiscais e os extratos bancários foi apresentado em planilhas como a de fl. 215 (cotejar com valores indicados à fl. 1627). Os sócios informaram que não mais possuem os pedidos de compras e informaram o telefone do motorista (Denys de Ramos) que supostamente realizou o transporte das mercadorias. Denys, todavia, restou não localizado pela fiscalização. Não houve apresentação do livro de controle da produção, em que pese esse tenha sido demandando por meio de reintimação à fiscalizada e nova intimação à pessoa física dos sócios (ver termos de fls. 1365/1371).

A fiscalização entendeu que as intimações foram atendidas apenas parcialmente, de forma que elaborou uma nova intimação, mais inclusiva, e agora no âmbito da fiscalização inaugurada junto à BANDEIRA, em que foram solicitados os seguintes elementos (ver transcrição da fl. 1613):

1. Cópia autenticada do Contrato Social e Alterações, Atas das Reuniões dos Sócios e outros Atos de Deliberação, a partir do Ano Calendário fiscalizado até a presente data.
 2. Cópia autenticada do RG e Comprovante de Residência do Representante Legal da Empresa.
 3. Procuração: Caso o Representante Legal da Empresa se faça representar por Procurador, este Procurador deverá apresentar:
 - 3.a Procuração específica atualizada, com firma reconhecida, outorgando-lhe poderes para representação junto à RFB - Receita Federal do Brasil e constituição de débitos;
 - 3.b Cópia do respectivo documento que possibilite identificar que a procuração foi concedida por quem de direito;
 - 3.c Cópia autenticada do RG do signatário da Procuração;
 - 3.d Cópia autenticada do RG do Procurador.
 4. Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, exigido pelo Decreto 7.212 de 15.06.2010 (RIP), art. 444 e 461 - Ano Calendário 2012.
 5. Relação atual dos Bens e Direitos integrantes do Ativo Contábil da Empresa. Esta relação deverá conter a descrição dos Bens e Direitos, compreendendo suas características específicas, tais como: tipo, número de registro, marca, modelo, fonte documental de sua existência e valor histórico, estabelecendo a correspondência com as respectivas Contas Contábeis (nome e código). Deverão constar também informações sobre os respectivos Órgãos de Registro do Bem ou Direito.
 6. Com relação às Notas Fiscais Eletrônicas constantes do Anexo 1 (Notas Fiscais Fornecedores), referentes a Compras / Fornecimento de MERCADORIAS e/ou PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, efetuadas junto à Raira, solicitamos apresentar os seguintes elementos:
 - 6.a Apresentar cópia escaneada das Notas Fiscais Eletrônicas de COMPRA das mercadorias;
 - 6.b Comprovar a efetiva entrada dos insumos recebidos na Empresa;
 - 6.c Comprovar a efetiva incorporação dos insumos ao estoque de matérias primas do estabelecimento;
 - 6.d Apresentar Comprovante de Pagamento hábil e idôneo escaneado (DOC, TED, boleto bancário, depósito bancário, cópia de cheque, cópia do extrato bancário e outros) destas Notas Fiscais;
 - 6.e Apresentar cópia dos lançamentos contábeis correspondentes;
 - 6.f Apresentar as Notas Fiscais originais da prestação de serviço de transporte (ou documento equivalente) que comprove e documente a despesa assumida pelo Contribuinte com o transporte da mercadoria até seu estabelecimento constante das Notas Fiscais Eletrônicas. Caso a Empresa se utilize de veículo próprio, informar:
 - Tipo, marca, modelo e número da placa do(s) veículo(s) utilizado(s) para o transporte das mercadorias;
 - Nome completo e CPF do(s) respectivo(s) motorista(s);
 - 6.g Apresentar, os Comprovações de Pagamento originais correspondentes a estes serviços de transporte realizados.
 - 6.h Indicar, no Razão Analítico, a Conta Contábil referente à despesa com transporte, citada no item anterior;
 - 6.i Em caso de retirada das mercadorias, esclarecer quando, onde, como e por quem as mercadorias foram retiradas;
 - 6.j Ainda em relação às Notas Fiscais acima mencionadas, esclarecer como eram feitos os respectivos pedidos às Empresas Fornecedoras, destacando a forma (via internet, telefone, pessoalmente, etc.) e identificando as pessoas contatadas, tais como vendedores (nome completo e CPF) e seus respectivos telefones ou e-mails de contato;
 7. Informar se os correspondentes valores das despesas / custos referentes às Notas Fiscais acima foram considerados dedutíveis para o IRPJ e CSLL.
 8. Compras efetuadas pela Fiscalizada. Com relação ao Quadro abaixo, que compara os valores das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela Raira Comércio de Metais Ltda. - CNPJ 12.457.295/0001-09 através de seu Sistema SPED de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) com aqueles recebidos da Empresa supracitada, conforme informado pelas Instituições Financeiras, solicitamos esclarecimentos sobre a causa das divergências apresentadas, estabelecendo a correspondência com as respectivas Contas Contábeis, informando seus nomes, códigos e valores.
- Obs: O detalhamento dos valores das Notas Fiscais consta do Anexo 1 e dos Extratos Bancários consta do Anexo 2.
(em R\$)

Essa nova intimação não foi respondida. Reintimada, a empresa novamente não se manifestou.

Com fonte nos elementos de prova coligidos originalmente, e diante da ausência de apresentação dos esclarecimentos requeridos por meio das intimações realizadas no ano de 2017, a fiscalização entendeu que restou incomprovada a idoneidade das notas fiscais emitidas pela RAIRA no ano de 2012, relacionadas no relatório fiscal às fls. 1615/1618, no valor total de R\$ 13.340.075,23.

A autoridade fazendária reporta, ainda, que promoveu, no âmbito da auditoria-fiscal realizada junto à RAIRA, a verificação do fluxo financeiro do numerário recebido pela RAIRA a título de pagamento das notas fiscais. Verificou que vários dos beneficiários dos pagamentos realizados pela RAIRA foram pessoas físicas que mantinham relações comerciais ou de trabalho com a BANDEIRA. Concluiu, pois, que "a RAIRA recebia valores da BANDEIRA e pagava a diversos beneficiários, levando-nos à constatação que as contas bancárias da RAIRA no Bradesco e Santander são contas de passagem, utilizadas para receber valores da BANDEIRA e efetuar pagamentos aos beneficiários da própria BANDEIRA". (ver fl. 1641).

Em consequência, promoveu a glosa dos custos correspondentes e o lançamento de ofício dos valores devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. A autoridade fazendária interpretou que os valores pagos a título de quitação de notas fiscais reveladas como inidôneas configuram pagamento sem causa, ou pagamento sem causa comprovada, sendo cabível a tributação do IRRF com base no disposto no art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

Em face à caracterização de fraude, houve a aplicação da multa qualificada de 150%. A fiscalização procedeu, ainda, ao agravamento dessa penalidade em 50%, por conta da falta de atendimento às intimações formalizadas a partir de 20/07/2017.

Com base nesse conjunto de circunstâncias, a fiscalização entendeu caracterizada (i) a hipótese normativa de responsabilização solidária de que tratam os artigos 124, I e II, e 135, III, do CTN, relativamente às pessoas físicas de Márcio Aparecido Bandeira, Sérgio José Bandeira, Marcelo Breda Rodrigues e Jacson Pires de Oliveira, sócios

administradores da BANDEIRA e RAIRA, respectivamente. Os Termos de Sujeição Passiva Solidária estão juntados às fls. 1769/1792 dos autos.

Houve formalização de representação fiscal para fins penais.

Da impugnação

A contribuinte apresentou impugnação tempestiva em 07/12/2017.

Reclama, preliminarmente (tópico 3 da impugnação, fls. 1815 e seguintes), a decadência dos lançamentos de ofício quanto aos fatos geradores havidos entre 01/01/2012 e 30/09/2012. Alega que a norma aplicável à espécie seria aquela prevista no art. 150, §4º, do CTN, de vez que os fatos que foram objeto de lançamento não se encontram contaminados por fraude, dolo ou simulação. Destaca, nesse particular, que "todas as notas fiscais oriundas das operações entre a RAIRA e a BANDEIRA, quando do ingresso no território cearense, no qual a defendente tem sede, foram seladas nos postos fiscais de fronteira, demonstrando não só a idoneidade dos documentos, como também a efetiva circulação das mercadorias". [Grifos do original]

Também em sede de preliminar, defende a nulidade da exigência fiscal em face da ocorrência de cerceamento do direito de defesa, com base nas seguintes circunstâncias:

- a) Teria havido lavratura de autos de infração em relação a tributos (PIS, COFINS e IRRF) não indicados originalmente no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.
- b) A exigência do IRPJ e CSLL ocorreu em base mensal, embora a contribuinte tenha optado pela tributação com base no lucro real trimestral.
- c) Não foram juntados aos autos documentos comprobatórios da inidoneidade dos documentos fiscais que deram suporte ao registro contábil dos custos glosados pela fiscalização, o que trouxe prejuízos à defesa da impugnante em relação a esse fato.

Ainda junto ao tópico 3 da impugnação, a impugnante salienta que a autoridade fazendária concluiu que a pessoa jurídica RAIRA não funcionou no ano de 2012 e, como consequência, que as notas fiscais emitidas naquele período seriam inidôneas. Segundo a impugnante, tal conclusão encontra-se baseada tão-somente em indícios, inexistindo prova concreta nesse sentido. Registra que a BANDEIRA atuou como adquirente de boa-fé e que as compras foram realizadas com suporte em "operações reais, com notas fiscais emitidas e seladas, devidamente escrituradas no SPED e mediante comprovação de pagamento". Destaca que o procedimento fiscal realizado na RAIRA ocorreu em 2015, de sorte que as conclusões tomadas pela fiscalização quanto ao funcionamento daquela empresa no ano de 2012 são inconsistentes. Registra que a ausência de envio de GFIP's por parte da RAIRA configura descumprimento de obrigação acessória e não é determinante para comprovar que essa empresa não tinha empregados.

No mérito, repisa que a autuação é improcedente, tendo em vista que as operações glosadas pela fiscalização teriam sido "fartamente comprovadas pelos documentos apresentados".

Alega que a glosa foi realizada com suporte no caput do art. 217 do RIR/99, que prevê a ineficácia de documentos fiscais emitidos por pessoa jurídica declarada inapta. Todavia, evidencia que a regra geral é excepcionada quando o adquirente comprova o recebimento dos bens e o pagamento do preço, em consonância com o disposto no parágrafo único do mesmo artigo. E nesse particular, repisa à fl. 1823 que "todas as despesas foram documentalmente comprovadas através das notas fiscais emitidas pela fornecedora, devidamente seladas quando da passagem pelos postos fiscais de fronteira no Estado do Ceará, dos lançamentos dos documentos no SPED fiscal e contábil da autuada e dos comprovantes de pagamento mediante transferência bancária da BANDEIRA para a RAIRA, tudo isso demonstrado inclusive no próprio relatório fiscal às fls. 16/17".

No mesmo diapasão, registra à fl. 1824: "Assim, em sendo devidamente identificados os pagamentos realizados à RAIRA, decorrentes da efetiva compra e venda de mercadorias, mediante notas fiscais escrituradas e com o comprovante de entrada no

estado da contribuinte destinatária (selo fiscal), não há que se falar em incidência de IRRF".

Relativamente às considerações da fiscalização de que parte dos pagamentos realizados pela BANDEIRA à RAIRA restaram canalizados a empregados da BANDEIRA, registra junto ao item 4.3 da impugnação que esses pagamentos foram realizados "em decorrência de serviços prestados pelos mesmos à RAIRA ou em virtude de comissões (...)", descabendo à BANDEIRA "controlar as atividades de seus empregados, seja com seus fornecedores, seja com qualquer outra empresa".

Junto ao tópico 4.4, pertinente à contestação da qualificação e do agravamento da multa de ofício, ratifica a tese de ausência de fraude e assevera que " (...) não pode o auditor presumir que os descumprimentos das obrigações tributárias por parte da empresa RAIRA fossem de conhecimento da BANDEIRA e se tratassem de mera tentativa de fraudar a ordem tributária, haja vista a defendente ter funcionamento regular, ser cumpridora de todas as suas obrigações fiscais e trabalhistas e recolher em dia todos os seus tributos".

Ademais, argumenta que teria fornecido todos os documentos necessários no curso da fiscalização, "tendo apenas deixado de atender uma última intimação pelo simples fato de que os documentos nela solicitados já haviam sido entregues desde a abertura da fiscalização". (ver fl. 1827)

Subsidiariamente, reclama a improcedência da responsabilização dos sócios, tendo em vista a inocorrência de ato praticado com excesso de poder ou em infração à lei. Registra que a fiscalização "não fez qualquer menção à prática dos atos previstos no art. 135, III, do Código Tributário Nacional" e que é inaplicável à espécie o disposto no art. 124 do CTN, conforme assentado em jurisprudência do STF.

Solicita o deferimento da juntada posterior de documentos, tendo em vista dificuldades operacionais de coligir todo o conjunto de elementos documentais no prazo hábil de impugnação.

Do encaminhamento dos autos em diligência

Em face à alegação da fiscalizada de que as notas fiscais oriundas das operações entre RAIRA e BANDEIRA foram seladas nos postos fiscais de fronteira, o processo foi encaminhado em diligência para que a autoridade administrativa questionasse junto à Secretaria da Fazenda do estado do Ceará se os selos fiscais de trânsito contidos nas notas fiscais em tela são autênticos e se foram devidamente registrados junto aos sistemas COMETA/SITRAM.

Foi então juntado autos o ofício Gabin/Cepaf nº 675/2018, de 10/09/2018, onde o Sefaz/CE esclarece que do conjunto de 109 documentos fiscais, 2 não foram registrados, 34 foram regularizados por meio de "selagem extemporânea" e os demais foram devidamente selados em postos de fronteira, conforme tabela de fl. 1870.

A autoridade fazendária juntou aos autos, ainda, cópia do Despacho da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo - SEFAZ-SP, de 10/04/2014, que declarou nula a inscrição estadual de RAIRA COMERCIO DE METAIS LTDA. (CNPJ 12.457.295/0001-09) desde 30/08/2010, por inexistência do estabelecimento. Nesse despacho encontram-se descritas as diligências que embasaram a decisão, bem como menção a possível emissão de NFs irregulares e simulação de existência de estabelecimento.

Esse conjunto de documentos foi cientificado à contribuinte, com reabertura do prazo para manifestação.

Por meio do documento de fl. 1990, a interessada ratifica os argumentos apresentados na impugnação, relativos à efetividade das compras registradas nos documentos fiscais em tela. Após, retornaram os autos à DRJ/POA para apreciação.

A DRJ, em seu múnus de apreciação, conheceu apenas parcialmente a exordial defensiva, no sentido de inadmitir a defesa formulada em prol das pessoas-físicas apontadas como responsáveis solidários. Preliminarmente, negou provimento às alegações de decadência e de nulidade, por cerceamento de defesa; atestou, ainda, que eventuais deficiências formais do MPF não maculam o PAF, conforme bem pacificado na jurisprudência do CARF.

No mérito, a DRJ centrou-se em percuciente análise factual e normativa, valendo-se do amplo arcabouço probatório colhido ao longo do PAF. Em sua argumentação, formulou a existência de um esquema engendrado entre a Recorrente e a pessoa jurídica “Raira” (especificamente no ano de 2012), no qual se questiona a idoneidade das notas fiscais emitidas por esta. Em sua exposição, aborda inúmeros elementos de robusta constatação do TVF, apontando a discrepância dos valores operacionalizados e a inexistência de provas apresentadas pelo Contribuinte, de modo a confirmar suas alegações de inocorrência de fraude e má-fé. Ante tais circunstâncias, manteve-se o lançamento de ofício, que levou a efeito a glosa das notas fiscais, não considerando justificada a causa dos pagamentos realizados pela Recorrente à Raira.

Nessa mesma toada, o Acórdão da DRJ manteve o agravamento da multa, após formar a convicção de que a Raira se tratava de “empresa de fachada”, a qual teria fornecido notas fiscais “frias” à Recorrente, de modo que esta se serviu de meios espúrios para obtenção de ganhos creditórios ilícitos. De igual forma, não se sustentaram os argumentos da Contribuinte, de que teria fornecido todos os documentos necessários à fiscalização, haja vista sua intempestividade e superficialidade. Assim, esses aspectos motivariam o gravame superlativo da multa.

No que cinge à responsabilidade solidária, a DRJ asseverou a ilegitimidade da Bandeira em postular tal questionamento em nome dos sócios, tendo em vista a inviabilidade processual de se pleitear direito alheio em nome próprio (algo que seria apenas admissível em caráter excepcional, mediante expressa autorização legal – o que inexiste no caso em tela). Assim, deixou-se de conhecer dos argumentos e dos pedidos trazidos pela Recorrente acerca da responsabilidade tributária atribuída aos sócios. Quanto ao mais, destacou-se a ausência de interposição de qualquer peça defensiva por aqueles, mantendo-se, pois, os efeitos do art. 135 do CTN.

Ato seguinte, a Recorrente Bandeira (em petição incluindo os sócios Márcio Aparecido Bandeira e Sérgio José Bandeira) repisa os argumentos apresentados em ocasião exordial. Transcrevo, a seguir, os principais trechos do Recurso Voluntário:

2.1. DA IMPOSSIBILIDADE DE CORRESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS DA AUTUADA

De fato, os sócios não praticaram qualquer ato que resultasse em excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatuto, motivo pelo qual não deveriam ter seus nomes mencionados no Auto de Infração epigrafiado. Deveras, a agente fiscal, quando da lavratura do Auto, não faz qualquer menção à prática dos atos previstos no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

(...)

Antecipando qualquer argumento contrário, não há que se falar da aplicabilidade do art. 124, do CTN no presente caso. O referido dispositivo aduz que as pessoas determinadas na lei ou quaisquer interessados que concorram para a situação que constitua fato gerador do tributo são solidariamente responsáveis.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº. 562.276/RS, sob a sistemática do artigo 543-B do Código de Processo Civil (1973), impossibilitou a responsabilidade solidária dos sócios pelos débitos da pessoa jurídica sem que restem

comprovadas quaisquer das hipóteses previstas no artigo 135 do CTN, ainda que seus nomes constem da Certidão de Dívida Ativa.

(...)

2.2. DA DECADÊNCIA

Conforme fartamente demonstrado em sede de impugnação administrativa, auto de infração ora impugnado alberga tributos cujos fatos geradores ocorreram durante o exercício de 2012. A ciência do contribuinte acerca do lançamento, por sua vez, ocorreu em 07 de novembro de 2017, conforme cópia do AR apresentado na defesa e colacionado neste processo administrativo.

(...)

Ainda que assim Vossa Excelência não entenda, conforme será amplamente demonstrado em tópico próprio, não houve por parte da defendente nenhuma fraude, dolo ou simulação. De fato, para todas as operações realizadas com a empresa RAIRA foram emitidas (e seladas) notas fiscais, devidamente escrituradas no SPED da BANDEIRA, bem como com todos os pagamentos comprovados através de transferências bancárias.

(...)

Resta consignar, por fim, que, como a apuração da contribuinte defendente é trimestral, e todas as operações com a empresa RAIRA foram faturadas mediante emissão de notas fiscais até o mês de setembro de 2017, na regra do art. 150, §4º, do CTN, todos os três trimestres estão decaídos.

(...)

2.3. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO NO MPF

Conforme acima relatado e já antecipado na defesa, o Mandado de Procedimento Fiscal lavrado em 05 de julho de 2017, foi expedido pela autoridade no intuito de fiscalizar a empresa defendente, no período de 01/01/2012 a 31/12/2012, somente no que concerne ao IRPJ e IRRF.

Ocorre que, no curso da fiscalização, sem qualquer aditamento ao MPF ou comunicação expressa ao contribuinte, foram fiscalizados outros tributos do mesmo período, quais sejam CSLL, PIS e COFINS. Não bastasse a auditoria também dessas outras três rubricas não inseridas no MPF, a auditora também efetuou o lançamento das mesmas quando da constituição do crédito no auto de infração.

(...)

2.4. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS QUE COMPROVAM A ALEGAÇÃO DE FRAUDE. MERO INDÍCIO QUE DESCAMBOU NA INIDONEIDADE DAS OPERAÇÕES.

Ainda antes de adentrar no mérito da efetivamente impugnação, há de se chamar atenção para o claro cerceamento de defesa da contribuinte, diante da ausência de juntada, por parte da agente fiscal, de documentos fundamentais à ampla defesa da autuada, e mais, de documentos que efetivamente comprovassem a fraude apontada. Tal fato, ressalte-se, sequer foi objeto de fundamentação precisa na decisão recorrida.

Retomando os motivos para a lavratura do Auto de Infração, temos que a auditora, em procedimento fiscal realizado no âmbito da empresa RAIRA, identificou que esta contribuinte nunca enviou nenhuma declaração ou recolheu tributos devidos em decorrência das suas operações. Presumiu ainda que a mesma não possuía empregados em razão de não enviar as GFIPs ou enviá-las em branco.

(...)

As divergências nas Declarações enviadas pela RAIRA ao fisco federal, por sua vez, não podem servir de subsídio probatório para alegação de fraude por parte da BANDEIRA, repise-se, adquirente de boa-fé das mercadorias. Esta não tem o dever

legal de fiscalizar suas fornecedoras a tal ponto de atestar tais divergências nas DACONs e DCTFs.

Por fim, e não menos importante, a auditora fiscal arrematou sua tese infundada de fraude afirmando categoricamente que os sócios da RAIRA se tratavam de “laranjas” em razão do patrimônio declarado não ser compatível com o porte da empresa. Entretanto, durante o procedimento, não colacionou nenhum depoimento dos mesmos ou quaisquer outros documentos que fossem suficientes para lastrear seu indício.

Ao contrário disso tudo, a própria auditora se contradiz no seu relato. Afirma à fl.23 que a contribuinte autuada não comprovou documentalmente o ingresso das mercadorias no seu estabelecimento, bem como a realização dos pagamentos à RAIRA. Contudo, durante a própria fiscalização, a empresa comprovou mediante entrega das notas fiscais seladas o ingresso destas no território cearense (onde tem sede), bem como, na fl. 27, a fiscal atestou o pagamento de mais de R\$ 25 (vinte e cinco) milhões pela BANDEIRA na conta da RAIRA.

(...)

Contudo, há de se reiterar que a BANDEIRA, contribuinte ora defendente, tratava-se de adquirente de boa-fé das mercadorias vendidas pela RAIRA e, por este motivo, poderia utilizar dos custos para abater do IRPJ e da CSLL e dos créditos para o PIS e a COFINS.

(...)

Ademais, de nada serviu a declaração da SEFAZ/CE de que as notas fiscais das mercadorias adentraram o território cearense, garantindo a regularidade das operações, pelo simples motivo de a empresa não ter apresentado o livro de registro de produção, documento este que sequer era obrigada a ter em 2012.

Por fim, contrariamente a toda documentação carreada ao próprio auto, a decisão não reconheceu os pagamentos efetuados pela recorrente à RAIRA, sem qualquer justificativa plausível para tanto.

Ora, inexistindo fraude, ou pelo menos não concorrendo a contribuinte autuada para o cometimento de qualquer infração tributária, não há como a fiscal declarar inidôneas as notas fiscais, razão pela qual, consequentemente, não poderia ter glosado os custos e os créditos.

2.6. DOS PAGAMENTOS COM DESTINATÁRIO DEVIDAMENTE IDENTIFICADO E DOS PAGAMENTOS REALIZADOS A PESSOAS LIGADAS À BANDEIRA. IMPOSSIBILIDADE DE AUTUAÇÃO EM IRRF.

(...)

Em razão disso, manteve o presente auto de infração no valor de R\$ 52.753.670,53 (cinquenta e dois milhões setecentos e cinquenta e três mil seiscentos e setenta reais e cinquenta e três centavos) a título de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, argumentando que, em razão dos pagamentos não identificados, deveria a contribuinte ter retido o tributo devido, nos termos da legislação pátria.

Mais uma vez partindo-se da premissa equivocada que foi constante em todo o procedimento fiscal desde a autuação, dessa vez a decisão recorrida chega a ser esdrúxula. Afirma a fiscal que tal imputação a título de IRRF se deveu ao fato de a autuada não ter comprovado, através de documentação idônea, as operações que justificam as transações bancárias da BANDEIRA para a RAIRA.

Somente nessa assertiva já cai por terra a primeira causa de autuação do IRRF, qual seja, pagamento a pessoa não identificada. Ora, quando quebrou o sigilo bancário da RAIRA, a auditora comprovou que todos os pagamentos realizados pela BANDEIRA foram facilmente identificáveis mediante transferência.

(...)

Ora, se as notas fiscais devidamente seladas, os comprovantes de escrituração do SPED fiscal e contábil da contribuinte, juntamente dos comprovantes de crédito do dinheiro na conta da RAIRA não forem suficientes para comprovar os pagamentos realizados a destinatário certo, infelizmente nenhuma outra documentação será!

(...)

Em suma, todo o lançamento fiscal está embasado em presunções e em uma teoria criada pela fiscalização, a partir de meros indícios, praticamente forçando a autuação da defendente sem que esta cometesse qualquer fraude ou infração tributária.

(...)

No caso dos Srs. Ary e Queginaldo, ambos são motoristas de caminhão. Até onde é de conhecimento da impugnante, os mesmos por vezes foram contratados pela RAIRA para prestar serviços de frete de cargas, inclusive as mesmas para as quais o Sr. Pedro recebia comissão.

É natural do próprio tipo de operação e pela proximidade dos agentes que não haja documentos probatórios das contratações, mormente o enorme lapso temporal entre os fatos geradores presumidos e a lavratura do Auto.

Perceba, Excelência, que o próprio julgador às fls. 2007 reconhece a regularidade de algumas operações realizadas, porém não as excluiu da base de cálculo da autuação, sequer as interpretou em benefício da contribuinte.

(...)

2.7. DA INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. ATENDIMENTO A PRATICAMENTE TODAS AS INTIMAÇÕES DURANTE A FISCALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE AGRAVAMENTO E DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Nos termos aduzidos pela fiscal e sustentados na decisão de primeira instância, vale ressaltar, lastreada apenas em indícios sem qualquer comprovação, a empresa defendente teria agido de modo fraudulento, simulando operações com a empresa RAIRA no sentido de gerar custos dedutíveis e créditos tributários. Em razão disso, majorou a multa aplicada para o patamar de 150% (cento e cinquenta por cento).

Mais além, segundo relatou nas págs. 18 e 61, a contribuinte deixou de apresentar resposta ao Termo de Intimação nº. 01, não apresentando documentos solicitados, pelo que agravou a multa em mais 50% (cinquenta por cento), atingindo o total de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento).

(...)

Todavia, por todos os motivos já expostos, a tese defendida pela agente fiscal não tem razão de ser, pelo simples fato de todas as operações terem sido comprovadas mediante emissão de notas fiscais, estas terem sido escrituradas corretamente no SPED da BANDEIRA, bem como os pagamentos terem sido identificados.

Inexistindo sonegação, fraude, ou conluio, não há que se falar em duplicação da multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

(...)

Mais absurda ainda é a qualificação da multa de ofício por parte do agente fiscal, elevando-a ao patamar de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento). Conforme já exposto, a empresa autuada respondeu a quase todas as intimações e forneceu todos os documentos necessários, deixando de atender apenas uma última intimação pelo simples fato de que os documentos nela solicitados já haviam sido entregues desde a abertura da fiscalização.

Todos os demais requerimentos foram atendidos, ainda que informalmente, e mesmo assim a fiscalização entendeu pela qualificação da multa, prejudicando ainda mais a empresa.

(...)

No caso em tela, não se está a tratar de um atendimento parcial das intimações, mas de uma ausência de fornecimento de documentação anteriormente já entregue. Todas as demais intimações foram prontamente atendidas no prazo especificado. Desarrazoadas, portanto, as multas aplicadas ao Instituto, seja a de 150%, seja a confiscatória multa de 225%, razão pela qual merece reforma da decisão.

Não foram apresentadas novas provas na etapa recursal.

Ausentes nos autos os instrumentos de representação dos Srs. Márcio Aparecido Bandeira e Sérgio José Bandeira.

Constam, nos presentes autos, o “termo de revelia” (e-fl. 2.012) e o “termo de perempção” (e-fl. 2.125), alusivo aos sócios (Márcio Aparecido Bandeira e Sérgio José Bandeira).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende ao pressuposto de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF.

Contudo, assevero que o manejo recursal aduz unicamente à parte BANDEIRA INDÚSTRIA DE ALUMÍNIO LTDA. Isso porque em momento algum nos autos logrei identificar qualquer instrumento de representação dos responsáveis solidários (Márcio Aparecido Bandeira e Sérgio José Bandeira) que, embora as petições – Impugnação e Recurso Voluntário – restarem assinadas por todas as partes, apenas há efetiva procuração da Recorrente Bandeira. Ou seja, esta, em verdade, busca defender direito alheio como se próprio fosse, escapando por inteiro a responsabilidade para tanto.

Tanto assim o é, que ao longo do PAF os sócios não se manifestaram formalmente em qualquer vértice defensivo, deixando tudo ao alvedrio da Recorrente. Esta, por seu turno, busca edificar parte considerável de sua tese lastreando-se em elementos factuais e normativos do caso, de modo a tentar formular uma realidade única, que seria capaz de rechaçar a autuação em todos os aspectos. Contudo, este esforço resta malfadado, haja vista a precisa capitulação do TVF em estabelecer a responsabilidade solidária das pessoas físicas.

Quanto ao mais, impende ressaltar a existência de “termo de revelia” (e-fl. 2.012) e o “termo de perempção” (e-fl. 2.125), alusivo aos mencionados sócios (Márcio Aparecido Bandeira e Sérgio José Bandeira).

Assim, fica mais que evidente a impossibilidade de se conhecer do Recurso Voluntário, no espectro alusivo à responsabilidade dos sócios, tendo em vista que sequer foi inaugurada a lide administrativa por eles! Ausente, portanto, o próprio adimplemento do art. 14 Decreto nº 70.235/72. Por isso que, corretamente, a DRJ cumpriu por bem delimitar o objeto de conhecimento do PAF, veja-se:

A fiscalizada contesta a atribuição de responsabilidade solidária aos sócios. A pessoa jurídica autuada, contudo, é parte ilegítima para promover tal questionamento, tendo em vista que somente a pessoa física do sócio é que apresenta direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a essa matéria.

Ao requerer a exclusão da responsabilidade tributária atribuída aos sócios, a BANDEIRA pleiteia direito alheio em nome próprio, o que somente seria admissível em caráter excepcional, mediante expressa autorização legal, que inexistia no caso concreto.

(...)

Assim, deixo de conhecer dos argumentos e do pedido trazidos pela impugnante acerca da responsabilidade tributária atribuída aos sócios e registro a não interposição de recurso por parte daqueles que teriam interesse de agir e seriam parte legítima.

De arremate, essa mesma inteligência encontra respaldo na jurisprudência do CARF, conforme se observa a seguir:

a. Acórdão nº 2202-004.365, Rel. Cons. Júnia Roberta Gouveia Sampaio, sessão de 08/05/2018

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

PROCESSO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. LIDE NÃO INSTAURADA

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a fase litigiosa do lançamento é instaurada com a impugnação. Não tendo a Recorrente apresentado a impugnação, não teria sido sequer instaurada a lide administrativa em relação a ela.

(...)

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a fase litigiosa do lançamento é instaurada com a impugnação. Sendo assim, não tendo apresentado a impugnação por parte da Tomadora, não teria sido sequer instaurada a lide administrativa em relação à Recorrente.

Todavia, a situação dos autos possui peculiaridades que merecem ser analisadas com cuidado. Isso porque, embora a empresa Recorrente (tomadora de serviços) não tenha apresentado impugnação, a devedora solidária (prestadora de serviço) apresentou. Sendo assim, há que se questionar se a impugnação apresentada pela devedora solidária teria o condão de instaurar a fase litigiosa em relação aos demais devedores solidários.

(...)

Em face de todo o exposto, **não conheço do recurso voluntário**, uma vez que, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72 não foi devidamente instaurado o contencioso administrativo, em face da ausência de impugnação por parte do Recorrente.

b. Acórdão nº 1301-002.179, Rel. Cons. Waldir Veiga Rocha, sessão de 24/01/2017

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2010, 2011, 2012

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE.

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco a diversas pessoas físicas e jurídicas, as quais não

interpuseram impugnação nem recurso voluntário válidos. A falta de interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistia dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica. E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio. **Não se há, portanto, de conhecer desse pedido.**

Assim, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, apenas no que diz respeito à parte recorrente Bandeira.

Nulidade de Ofício – Lançamento reflexo da PIS/COFINS

Por primeiro, merece ser reconhecida de ofício a ocorrência de nulidade do lançamento reflexo da PIS e da COFINS, em função de erro não-escusável no Auto de Infração. Nesse espeque, nota-se a completa ausência de motivação da indigitada tributação reflexa; e tal aspecto, em sua essência, tem como gênese o erro na identificação da matéria tributária, alusiva à própria base de cálculo dos aludidos tributos em si.

Nessa trilha, observa-se no lançamento daqueles tributos (PIS e COFINS) – reflexos do IRPJ – restou cunhada como infração a “Omissão de Receita Sujeita à COFINS”, embora a relate no AINF como “Contabilização de custos com base em documentos inidôneos, conforme relatório fiscal em anexo”, situação esta que se repete com o PIS.

Ora, de fato, o lançamento reflexo seria decorrente da *glosa de custos* a qual, tendo em vista ser a Contribuinte tributada pelo regime não-cumulativo, poderia ensejar a glosa de eventuais créditos que tivessem sido por ele aproveitados (em face dos custos glosados), exigindo-se a diferença apurada. Consequentemente, a indigitada glosa afetaria o cálculo das contribuições devidas que eventualmente tivessem sido apuradas pela Recorrente. Contudo, a Autoridade fiscal sequer demonstra ter efetivamente existido o aproveitamento de crédito pela Contribuinte apto a ensejar a glosa, e que esta ensejaria uma diferença a pagar e realizou o lançamento mediante a simples aplicação da respectiva alíquota sobre a parcela de custo glosada, apurando o tributo devido diretamente sobre esta base. *Ou seja, a Fiscalização adota a base de cálculo das glosas como se fosse, de fato, uma omissão de receitas.*

E, como reação subsequente, acarreta-se a impossibilidade de se aferir com a precisão necessária a PIS e a COFINS efetivamente devidas, conforme demanda a Regra Matriz Tributária e o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

De mais a mais, assevera-se que não há nos Autos sequer a DACon, o que exhibe a falta do zelo necessário na quantificação da base de cálculo (do lançamento reflexo) da PIS e da COFINS. Portanto, insta concluir, sobretudo, que tais aspectos acarretam em inegável cerceamento do direito de defesa, conforme expõe o art. 59 do Dec. nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ante o exposto, opino por reconhecer a nulidade *ex officio* do lançamento reflexo da PIS e da COFINS.

Mérito

1. Decadência e nulidade relativa à apuração

No que concerne ao tema decadencial, a Contribuinte alega que:

Conforme fartamente demonstrado em sede de impugnação administrativa, auto de infração ora impugnado alberga tributos cujos fatos geradores ocorreram durante o exercício de 2012. A ciência do contribuinte acerca do lançamento, por sua vez, ocorreu em 07 de novembro de 2017, conforme cópia do AR apresentado na defesa e colacionado neste processo administrativo.

(...)

Resta consignar, por fim, que, como a apuração da contribuinte defendente é trimestral, e todas as operações com a empresa RAIRA foram faturadas mediante emissão de notas fiscais até o mês de setembro de 2017, na regra do art. 150, §4º, do CTN, todos os três trimestres estão decaídos.

De imediato, rechaço essa intelecção encampada. Nota-se que a autuação e a exigência do crédito tributário respeitaram inteiramente o lustro, nos termos do art. 173, I, do CTN. Assim, destaco que os fatos geradores lançados de ofício (janeiro de 2012) tem seu termo de início apenas no primeiro dia do exercício financeiro seguinte, ou seja, 01/01/2013. Portanto, o prazo decadencial encerraria em 01/01/2018, o que de imediato afasta todo lustro, haja vista a ciência por edital em 09/11/2017.

Quanto ao mais a suposta irregularidade na apuração trimestral do lucro real não procede, como bem mesmo ressaltou a DRJ, *verbis*:

O argumento de que o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL não levou em consideração a opção pelo lucro real trimestral é improcedente. À vista dos demonstrativos de cálculos que acompanham os autos de infração (ver, v.g., fls. 1670/1675 para o IRPJ) é possível certificar que a autoridade fazendária realizou a apuração dos valores devidos com base na apuração trimestral, como se vê no excerto a seguir, extraído da fl. 1670:

SP. SÃO PAULO. DEFIIS
MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 1670
Folha: _____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 19515-720.922/2017-11

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA
LUCRO REAL**

SUJEITO PASSIVO		Período de Apuração do Tributo	
CPF	09.643.536/0001-08	01/01/2012 a 31/03/2012	
Nome Empresarial	BANDEIRA INDUSTRIA DE ALUMINIO LTDA		
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO			
Prejuízo das Atividades em Geral Declarado		453.411,44	
INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS			
Multa	Infração	Valor Tributável	
225,00%	Operacional	4.746.864,95 (1)	
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS			
Valor Tributável	Prejuízo do Período Compensado	Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado	Valor Tributável após Compensação
(1) 4.746.864,95	453.411,44	1.288.036,05	3.005.417,46

Afasto, portanto, a decadência e a nulidade alusiva à apuração.

2. Suposta nulidade do lançamento por vício no MPF

Já no que cinge à suposta nulidade por vício no MPF, a Recorrente sustenta o seguinte:

Conforme acima relatado e já antecipado na defesa, o Mandado de Procedimento Fiscal lavrado em 05 de julho de 2017, foi expedido pela autoridade no intuito de fiscalizar a empresa defendente, no período de 01/01/2012 a 31/12/2012, somente no que concerne ao IRPJ e IRRF.

Ocorre que, no curso da fiscalização, sem qualquer aditamento ao MPF ou comunicação expressa ao contribuinte, foram fiscalizados outros tributos do mesmo período, quais sejam CSLL, PIS e COFINS. Não bastasse a auditoria também dessas outras três rubricas não inseridas no MPF, a auditora também efetuou o lançamento das mesmas quando da constituição do crédito no auto de infração.

Contudo, ousou divergir dessa inteligência. Conforme amplamente convencionado, os eventuais vícios presentes no MPF não geram nulidade no lançamento. Isso porque As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Esta matéria já encontra ampla solidificação na jurisprudência do CARF. Cito como exemplo o Acórdão nº 1302-004.275, de magnificente lavra do Rel. Cons. Flávio Machado Vilhena Dias, em 22/01/2020:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2014

MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE AUTUAÇÃO.

Não há nulidade da autuação, quando a fiscalização, com base em MPF emitido para verificar a regularidade da apuração e recolhimento de determinado tributo, identifica e constitui penalidade por eventuais falhas nas obrigações acessórias cumpridas pelo contribuinte.

Portanto, não reconheço qualquer nulidade a ser declarada.

3. Suposta nulidade por cerceamento do direito de defesa

Já no que concerne eventual cerceamento de defesa, a Recorrente alega que o Agente Fiscal deixou de juntar de documentos fundamentais à ampla defesa da autuada, bem como outros documentos que efetivamente comprovassem a fraude apontada. Ademais, assevera que a auditora, em procedimento fiscal realizado no âmbito da empresa Raira, identificou que esta Contribuinte nunca enviou nenhuma declaração ou recolheu tributos devidos em decorrência das suas operações. Daí, presumiu ainda que a aquela não possuía empregados em razão de não enviar as GFIPs ou enviá-las em branco.

Nessa trilha, a Recorrente sustenta que as divergências nas Declarações enviadas pela Raira ao fisco federal não podem servir de subsídio probatório para alegação de fraude por parte da Bandeira, pois esta adquirente de boa-fé das mercadorias. Aliás, a Contribuinte não tem o dever legal de fiscalizar suas fornecedoras a tal ponto de atestar tais divergências nas DACONs e DCTFs.

Ademais, a Contribuinte declara ser insubsistente considerá-la como utilizadora de um esquema de “laranjas” da empresa Raira, ante a absoluta inexistência de indícios ou documentos nesse sentido. Assevera, ainda, que a própria auditora se contradiz no seu relato, pois afirma a Recorrente não comprovou documentalmente o ingresso das mercadorias no seu estabelecimento, bem como a realização dos pagamentos à Raira. Outrossim, durante a própria fiscalização, a empresa comprovou mediante entrega das notas fiscais seladas o ingresso destas no território cearense (onde tem sede), e a Fiscal atestou o pagamento de mais de R\$ 25 (vinte e cinco) milhões pela Bandeira na conta da Raira. Logo, de nada então serviu a declaração da SEFAZ/CE de que as notas fiscais das mercadorias adentraram o território cearense, garantindo a regularidade das operações, pelo rele motivo de a empresa não ter apresentado o “livro de registro de produção”, documento este que sequer era obrigada a ter em 2012.

Com a devida vênia, o pleito da Recorrente é absolutamente insubsistente. O PAF seguiu seu trâmite com higidez plena! Nesse aspecto, anoto as inúmeras tentativas do Fisco em estabelecer contato com a Recorrente, a qual, por sua vez, apenas uma vez adimpliu à diligência solicitada. Quanto ao mais, a Contribuinte teve resguardada toda ampla defesa e contraditório, aptos a propiciar-lhe uma ampla produção documental. Contudo, se não o fez, não pode alegar mácula do processo administrativo, em virtude de seu próprio comportamento desidioso e escapatório.

Aliás, mister ressaltar que a mera apresentação de notas fiscais não são suficientes para apontar a regular anotação fiscal. Para este múnus, torna-se imperativa a juntada de toda coletânea referente à escrituração contábil-fiscal, o que, repito, jamais foi feito. O que há no caso, em verdade, é a incapacidade da Contribuinte em demonstrar a regularidade de suas operações, e, com isso, contrapor a minuciosa apuração carreada pelo Agente Fiscal.

De mais a mais, o Acórdão da DRJ foi excessivamente preciso em sua análise quanto à reclamação de cerceamento ao direito de defesa, pelo que me valho de suas explanações:

A autoridade fazendária carrou ao relatório de fiscalização (i) dados extraídos de declarações (DIPJ, DACON, DCTF, GFIP e SPED) transmitidas pela RAIRA à RFB, (ii) dados relativos à movimentação financeira daquela pessoa jurídica e (iii) dados extraídos das declarações de rendimentos (DIRPF) das pessoas físicas dos sócios da RAIRA. A análise desses elementos repercutiu na conclusão fazendária de que a RAIRA era uma "empresa emitente de 'nota fria' " e de que os documentos fiscais emitidos pela RAIRA no ano de 2012 estariam eivados de fraude. É o que consta do item I.9 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, à fl. 1607.

O fato de que a pessoa jurídica RAIRA encontrava-se em situação de inatividade em 2012 é inequívoco e é certificado pela baixa de ofício do seu CNPJ levado a efeito por força do Ato Declaratório Executivo DEFIS/SPO nº 21, exarado em 16/02/2016.

Esse ato encontra-se disponível para consulta na internet e nele está registrado que fora constatada a "inexistência de fato da mencionada pessoa jurídica, de acordo com os registros contidos no processo administrativo nº 19515.720779/2015-04". O fato foi ainda certificado pela Notificação DRTC-I nº 053/2014, exarada pelo fisco estadual do estado de São Paulo, conforme documento juntado à fl. 1984, em sede de diligência.

Conclui-se, pois, que a descrição dos fatos que deram suporte ao lançamento de ofício, de que trata o art. 10, III, do Decreto nº 70.235/1972, encontra-se devidamente presente nos autos, não havendo razão para que a contribuinte reclame de eventual cerceamento ao seu direito de defesa. Direito esse, aliás, que foi devidamente exercido mediante a apresentação de impugnação, e de seus complementos, à exigência fiscal.

A eventual insuficiência dos argumentos e elementos probatórios trazidos aos autos pela fiscalização, para fins de comprovação da efetiva ocorrência de fraude, e em especial da participação da BANDEIRA nesses ilícitos, é matéria que diz respeito à procedência – e não à validade – do lançamento de ofício e será analisada adiante no presente voto, no segmento reservado à análise do mérito.

Assim, rechaço qualquer existência de cerceamento do direito de defesa.

4. Suposta irregularidade na glosa de valores e existência de fraude e conluio

Como se observa, o debate *in casu* centra-se, fundamentalmente, uma questão de fato: a idoneidade das notas fiscais emitidas pela empresa Raira (no ano de 2012), em que figura como destinatário dos produtos a Contribuinte Bandeira. Tais notas fiscais deram origem à contabilização, por parte da fiscalizada, de custos dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL e de créditos fiscais pertinentes à apuração do PIS e COFINS, que restaram glosados pela autoridade fazendária. De tal modo, os lançamentos efetuados de ofício tiveram por pressuposto a “inexistência de fato” da Raira, e a consequente inidoneidade de suas operações.

Em contraponto, a Contribuinte sustenta que as indigitadas notas fiscais refletem operações efetivas e que as conclusões atinentes à inexistência da Raira correspondem a fatos ocorridos em período posterior àquele das relações comerciais que foram objeto da autuação (ano de 2012).

Filio-me à leitura perpetrada pela DRJ. Vejo que há gravíssimos indícios de irregularidades, os quais culminam na inarredável conclusão de existência de operações ilícitas/ilegítimas, entre a Contribuinte e a empresa Raira. Explicarei nas linhas vindouras.

Registre-se, de plano, a ausência de documentos aptos a corroborar a vertente defensiva. Somando-se a isso, a Autoridade Fiscal procedeu com percuciente análise de todas as operações realizadas entre a Recorrente e a empresa Raira, apontando inúmeros fatos que se conjugam num único vértice, direcionado à existência de um esquema fraudulento engendrado entre as mencionadas empresas.

Nessa senda, não se trata aqui de qualquer hipótese de tributação por presunção, eis que o PAF foi conduzido de forma hígida e regular, identificando todas as operações bancárias travadas entre a Bandeira e a Raira (conforme apontado em confronto do SPED). E justamente por privilegiar o absoluto respeito à ampla defesa e contraditório, oportunizou à Contribuinte apresentar sua coletânea documental que porventura rechaçaria eventual infração. Contudo, mesmo com a emissão de vários TIF's, foram apenas juntadas notas fiscais alusivas à vendas destinadas ao Estado do Ceará. Ressalto, ainda que não restaram colacionados quaisquer escriturações contábeis-fiscais.

Precisamente quanto à idoneidade das notas fiscais (e da consequente glosa dos valores), é interessante pontuar que a fiscalização teve o cuidado de verificar toda operação financeira da Contribuinte (ao longo de 2012), de modo que a defesa não logrou juntar aos autos qualquer elemento concreto que viesse justificar todas as interações entre as empresas Bandeira e

Raira. Nessa senda, não consigo identificar quais seriam esses elementos materiais “fartamente comprovados”, como alega a defesa; aliás, causa espécie essa percepção da Recorrente, haja vista o máximo que o fez foi juntar um número absolutamente precário de notas fiscais, desacompanhadas de qualquer lastro escriturário contábil e fiscal. Quanto ao mais, aproveitamento para firmar minha compreensão segundo a qual um número restrito de notas fiscais – de suposta idoneidade apenas por gozar de carimbo fiscal – é incapaz de cancelar um universo imenso de operações realizadas entre as partes.

De mais a mais, no que cinge à comprovação de retenção/pagamento de tributos exclusivamente por notas fiscais, sabe-se que o CARF rechaça a possibilidade de reconhecer tal feito. Isso por conta da imperatividade de conjugá-las com as escriturações contábeis e fiscais. Cito os seguintes julgados:

a. Acórdão nº 1302-004.265, Rel. Cons. Ricardo Marozzi Gregorio, sessão de 21/01/2020

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

ARBITRAMENTO. RECEITA CONHECIDA COM BASE EM NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS.

A emissão de notas fiscais eletrônicas, por si só, não implica na contabilização das correspondentes receitas nem no seu oferecimento à tributação. No presente caso, de forma reiterada nos períodos fiscalizados, a contribuinte apresentou as DIPJ com os valores de todas as fichas “zeradas” (custos, despesas, demonstrações do resultado e do lucro real, cálculos do IRPJ e CSLL, balanço patrimonial, etc.). Não apresentou as devidas escriturações contábil e fiscal conforme as determinações regulamentares do Sistema SPED. Não fez qualquer recolhimento e/ou confessou débitos relativos aos tributos lançados. Quando por diversas vezes intimada e reintimada, não atendeu aos reclamos para a apresentação dos arquivos digitais que dariam suporte à escrituração, mesmo que extemporânea, dos registros contábeis de suas atividades.

b. Acórdão nº 1402-002.891, Rel. Cons. Evandro Correa Dias, sessão de 20/02/2018

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

A emissão de notas fiscais sem os seus respectivos registros na escrituração da contribuinte que resulta na redução do lucro real do período de apuração, via omissão de receita, realizados os ajustes necessários em função de devoluções de vendas inicialmente não computadas pela Fiscalização, configura a forma mais tradicional de sonegação fiscal, tendo ainda como agravante a conduta reiterada da contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEVOLUÇÃO DE VENDAS

O registro na escrituração de devoluções de vendas em valor expressivamente maior do que aquele documentalmente comprovado, implica em omissão de receita passível de autuação.

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

Cabível o lançamento de ofício das receitas escrituradas que não compuseram a base de cálculo do imposto declarado em DIPJ ou confessado em DCTF.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Devem ser glosadas as despesas não comprovadas, que foram utilizadas como parcela dedutível na apuração do lucro real.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ADICIONAL DE IRPJ
Comprovado que a infração capitulada no auto de infração como insuficiência de recolhimento do adicional do IRPJ implicava em duplicidade, posto que o adicional já havia sido incluído no cálculo do tributo devido, deve ser expurgado do lançamento realizado o valor associado à referida infração.

Assim, a despeito da recalcitrância da Contribuinte, é por completo inoportuno achar que uma simples amostragem de notas fiscais seria suficiente a corroborar tamanha movimentação de valores. Especialmente quando desacompanhadas das indigitadas escriturações.

Aliás, cumpre lembrar o teor do art. 47, §5º, da Instrução Normativa nº 1.634, de 2016, que reza:

Art. 47. É considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por entidade cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta ou baixada.

(...)

§ 5º O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.

Fosse realmente a Recorrente uma adquirente de boa-fé dos produtos da Raira, nessa tão expressiva magnitude, esperar-se-ia um mínimo de diligência em documentar suas operações. Nesse mesmo teor, acaba por ser igualmente infundado o argumento que se pretende transferir à Contribuinte o adimplemento de obrigações acessórias de terceiros. Essa abordagem ofende a razoabilidade e malferir toda prática de *due diligence* demandada daqueles que manejam tamanho vulto financeiro. Nesse prisma, merece também destaque o fato da Fiscalização ter certificado a inexistência material da pessoa jurídica Raira desde o ano de 2010! E tal elemento causa ainda mais espécie quando se observa os valores transitados entre as empresas nos anos posteriores, sem que seus sócios não tivessem qualquer ciência desse aspecto.

E, nesse mesmo indicativo quanto à idoneidade, segue o teor da Súmula nº 509 do Superior Tribunal de Justiça:

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.

Assim, conforme bem concluído no bojo do Acórdão da DRJ, houve uma inequívoca construção fraudulenta, precisamente destinada a lesar os cofres públicos. Por concordar com suas razões, transcrevo partes significativas do mencionado Voto de piso, que doravante passam a integrar o presente *decisum*:

Inequivocamente, a análise dos elementos de prova juntados aos autos pelas partes corrobora a existência de severos indícios de anormalidades, relativamente à atuação da pessoa jurídica RAIRA. Senão, vejamos.

Em primeiro plano, cumpre frisar que é incontroverso que a RAIRA teve seu CNPJ baixado de ofício no ano de 2015 pela fiscalização federal, conforme Ato Declaratório Executivo exarado em 16/02/2016, com base no disposto na IN RFB nº 1.470/2014. Em que pese essa circunstância não permita concluir, de per si, quanto à inexistência material ou inatividade da RAIRA em 2012¹, ela representa – somada a outras evidências coligidas pela autoridade fazendária – indício inarredável da utilização de documentos fiscais inidôneos supostamente emitidos por essa pessoa jurídica também em períodos passados, conforme analisado adiante.

Destaca-se aqui o fato de que as várias diligências levadas a efeito pela fiscalização evidenciaram que as operações comerciais formalizadas pela RAIRA não reverteram em benefício próprio dessa empresa ou de seus sócios, muito embora tenha apurado um faturamento de R\$ 70 milhões no período fiscalizado. Pelo contrário, os sócios figuravam como "laranjas" e vários dos beneficiários das transferências financeiras realizadas reportaram sequer ter conhecimento da existência da pessoa jurídica RAIRA (ver relatório fiscal, fls. 1639/1640).

De outro lado, os registros constantes do campo "Transporte" das notas fiscais eletrônicas emitidas pela RAIRA contra a BANDEIRA em 2012 não confirmam a informação prestada pela impugnante de que o frete corria por conta da emitente. Senão, vejamos a transcrição a seguir dos dados relativos à nota fiscal 442, extraída do site público de consulta à NF-e:

(...)

Repiso: as informações registradas pela emitente da nota fiscal dão conta que o frete fora contratado "por conta do destinatário", e não "por conta do emitente", em flagrante descompasso com a tese apresentada pela impugnante. Registre-se, ainda, a ausência completa da apresentação, por parte da adquirente, de informações relativas a conhecimentos de transporte, transportadora, motoristas ou veículos, o que esvazia – salvo prova em contrário – a credibilidade das informações contidas nos referidos documentos.

(...)

O resultado da diligência, provido por meio dos documentos de fls. 1863/1987, não deixa dúvidas quanto à veracidade dos selos de trânsito presentes na maioria das notas fiscais sob análise, o que, em tese, vai ao encontro da tese da fiscalizada de que a mercadoria indicada nesses documentos fiscais teria sido transportada de fora do estado do Ceará para o seu estabelecimento. Ocorre, todavia, que também no curso da diligência fiscal a autoridade fazendária juntou às fls. 1979/1984 elementos de prova extraídos de processo administrativo atinente à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, que certificam a decretação da nulidade da inscrição estadual da empresa RAIRA, com efeitos a partir de 30/08/2010, por conta da inexistência do estabelecimento, conforme reportado em minudente relatório que acompanha a respectiva notificação. Tal circunstância é deveras relevante, de vez que evidencia a impossibilidade material de que os produtos indicados nas notas fiscais tenham por origem a pessoa jurídica RAIRA e também – e principalmente – porque aprofunda a dúvida a respeito da veracidade de todo o conjunto restante de informações contidas nesses documentos.

(...)

Situações da espécie, em que a comprovada inidoneidade de notas fiscais coexiste com indícios de que tenha efetivamente ocorrido – em alguma medida – o fluxo dos bens e valores a que se referem esses documentos, não são incomuns no contencioso administrativo. À vista de consulta ao repositório de acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, a solução que tem sido encontrada para esses casos tangencia a verificação (i) da existência de boa-fé da empresa adquirente quanto à idoneidade das operações, (ii) da comprovação da efetiva entrada dos produtos no estoque da empresa adquirente, bem como de sua utilização na produção, e (iii) da efetividade do pagamento dos custos correspondentes. Nesse particular, transcrevo

excerto do voto proferido pelo relator do acórdão proferido pela 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF de nº 1401-002.156, de 19/02/2018, Abel Nunes de Oliveira Neto:

(...)

Diante dessa orientação jurisprudencial, tem-se que a comprovada inidoneidade das 109 notas fiscais de que se trata não é, de fato, condição suficiente para que se promova a desconsideração dos custos correspondentes para fins tributários. Todavia, essa situação provoca inequivocamente a inversão do ônus da prova no caso concreto, cabendo à contribuinte demonstrar o efetivo atendimento aos três requisitos acima referidos, quais sejam, a boa-fé do adquirente, a efetividade do ingresso dos produtos no estoque e o regular pagamento do preço.

(...)

Ou seja, o rastreamento levado a efeito pela fiscalização evidencia a inexistência de pagamentos regulares, vinculados a operações comerciais normais, como também a utilização das contas bancárias da pessoa jurídica RAIRA em benefício da própria BANDEIRA, o que corrobora o raciocínio da fiscalização de que a RAIRA era uma "empresa de fachada" dolosamente utilizada "com a finalidade de emitir Notas Fiscais frias", como se vê à fl. 1654.

(...)

Em apertada síntese, tem-se que os elementos juntados aos autos revelam não apenas a inidoneidade das notas fiscais glosadas pela fiscalização, mas também a utilização das contas bancárias da pessoa jurídica RAIRA na operacionalização de um mecanismo financeiro eivado por fraude, com óbvia participação da pessoa jurídica fiscalizada, que repercutiu diretamente na redução dos tributos devidos pela BANDEIRA. Apesar de existirem indícios acerca da subjacência de operações reais, foi impossível à fiscalização (e ao presente relator...), em face da ausência de apresentação de elementos de prova por parte da contribuinte, determinar objetivamente qual a parcela dos custos contabilizados de R\$ 13.340.075,23 que corresponde a compras efetivas, não havendo outra solução ao caso concreto que não seja confirmar a glosa da totalidade desse montante.

De mais a mais, especialmente no que cinge à necessidade de acervo documental, vale ressaltar a inexorabilidade da inversão do ônus da prova, ante a existência de um cenário turvo quanto à regular prestação das informações requeridas pelo Fisco. E, justamente, nessa mesma trilha seguem os posicionamentos do CARF:

a. Acórdão 1402-003.420, Rel. Cons. Caio Cesar Nader Quintella, sessão de 18/09/2018

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO VÁLIDA. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE CONJUNTO PROBATÓRIO HÁBIL. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA.

A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento de ofício dos tributos correspondentes sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos lá creditados.

Diante da legítima constatação de omissão de receitas tributáveis, cabe ao contribuinte o ônus da prova de insubsistência da infração. As alegações do contribuinte devem ser cabalmente comprovadas através de meio hábil, com teor diretamente relacionado aos créditos constituídos.

b. Acórdão 1201-002.375, Rel. Cons. Luis Fabiano Alves Penteado, sessão de 18/08/2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos não for comprovada pelo titular.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. LANÇAMENTOS DECORRENTES.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, quando devidamente intimado.

c. Acórdão 1301-003.677, Rel. Cons. Nelso Kichel, sessão de 23/01/2019

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (LEI Nº 9.430/96, ART. 42). OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. PROVA INDIRETA.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito, poupança e/ou investimento, junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Para imputação por presunção legal da infração omissão de receitas (fato probando) compete ao fisco comprovar a existência do fato indiciário, mediante extratos bancários de conta corrente cuja movimentação financeira bancária não foi registrada na escrituração contábil/fiscal e a pessoa jurídica, embora intimada, não comprove a origem dos recursos ingressados a crédito na conta corrente bancária.

A partir do fato indiciário (fato conhecido), depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, presume-se a ocorrência ou existência de omissão de receitas (fato probando).

A presunção legal tem caráter relativo, apenas inverte o ônus da prova.

O ônus probatório da não ocorrência do fato probando omissão de receitas é do sujeito passivo, que poderá afastá-la mediante produção de prova hábil, idônea e cabal.

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROVA DIRETA.

No curso do procedimento de fiscalização, após cotejo entre DIPJ, DCTF e DACTON e outros documentos apreendidos em operação de busca e apreensão autorizada judicialmente, restando comprovado que o contribuinte omitiu receitas da atividade na apuração fiscal do período, a prova direta, vale dizer, obtida por meio idôneo, é suficiente para amparar a imputação da omissão de receitas.

Logo, resta ainda mais robustecido o efeito deletério derivado da absoluta falta de lastro documental, cujo múnus de adimplemento quedava-se incumbido essencialmente à Contribuinte.

Quanto ao conluio, sua ocorrência resta *per se* materializada nas condutas fraudulentas das mencionadas empresas; não seria de modo algum possível atribuir as irregularidades unicamente à Raira, em especial por conta do volume de transações realizadas e a identificação do retorno dos valores pagos àqueles sócios da própria Bandeira! Transcrevo o TVF (e-fls. 1.640 e 1.641):

Em decorrência da quebra do sigilo bancário da RAIRA, no decorrer de sua fiscalização, constatamos, através da análise das contas bancárias da RAIRA, que o fluxo de numerário RAIRA x BANDEIRA ocorria, em sua maior parte, através do Banco Bradesco, e, em menor escala, através do Banco Santander. Em valores numéricos temos:

- BANDEIRA enviou / pagou à RAIRA R\$ 25.905.523,71, sendo R\$ 17.787.309,77 através do Bradesco e R\$ 8.118.213,94 através do Santander.
- BANDEIRA recebeu da RAIRA apenas R\$ 105.977,24 através do Bradesco.

Conta Bancária	Discriminação	Valor Débito	Valor Crédito
Bradesco - Ag. 463 - CC. 23000	PJ 09.643.536/0001-08 Bandeira Indústria de Alumínio Ltda.	(105.977,24)	17.787.309,77
Santander - Ag. 60 - Cc. 130066136	PJ 09.643.536/0001-08 Bandeira Indústria de Alumínio Ltda.	-	8.118.213,94
Total Geral		(105.977,24)	25.905.523,71

. Através do numerário que havia em suas contas bancárias, a RAIRA pagava seus “fornecedores”, que na verdade, prestavam serviços à BANDEIRA, seja na forma de empregados ou de prestadores de serviços Pessoas Jurídicas, conforme já exposto.

. Concluimos, assim, que a RAIRA recebia valores da BANDEIRA e pagava a diversos beneficiários, levando-nos à constatação que as contas bancárias da RAIRA no Bradesco e Santander são contas de passagem, utilizadas para receber valores da BANDEIRA e efetuar pagamentos aos beneficiários da própria BANDEIRA.

Por assim ser, e considerando todo o cenário exposto alhures, creio que resta absolutamente comprovada o comportamento fraudulento/sonegação, bem como o conluio existente entre a Recorrente e a empresa Raira, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. E, por assim ser, cumpre a manutenção da multa punitiva (qualificada) como consectário inarredável.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

A qualificação da multa foi claramente exposta no TVF e está associada à conduta reiterada, fartamente demonstrada, de a contribuinte não oferecer a receita auferida à tributação (por conseguinte não recolheu nem confessou valores relativos ao IRPJ e CSLL). Desse modo, ficou configurada a sonegação tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

(Acórdão 1302-004.265, Rel. Cons. Ricardo Marozzi Gregorio, sessão de 21/01/2020)

5. Da multa agravada – 225%

No que cinge à multa agravada, igual razão assiste à Autoridade *a quo*. Conforme se extrai do PAF, houve inequívoca falta de colaboração com a Fiscalização; nesse sentido, insta

destacar as inúmeras tentativas da Autoridade Fiscal em obter informações, cujos TIF's foram absolutamente desprezados. Aliás, ressalta-se a expedição do "Termo de Embaraço à Fiscalização" (e-fls. 1.579 a 1.591), o qual repisou os elementos outrora requerido à Contribuinte, e destacou as consequências do acréscimo punitivo decorrente de seu eventual descumprimento. Por assim ser, creio restar o caso inteiramente enquadrado na circunstância descrita no art. 959 do RIR/99:

Art. 959. As multas a que se referem os incisos I e II do art. 957 passarão a ser de cento e doze e meio por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 70, I):

I - prestar esclarecimentos;(...)

Por fim, filio-me inteiramente ao arrazoado exposto no Acórdão da DRJ, o qual doravante passa integrar a presente fundamentação:

Conforme descrito junto ao tópico "I. Considerações Iniciais" do "Termo de Verificação e Constatação Fiscal" (ver fl. 1597), a presente autuação foi precedida por auditoria-fiscal inaugurada no ano de 2015 junto à pessoa jurídica RAIRA, em que várias empresas que figuravam como clientes da RAIRA – entre elas a BANDEIRA – foram objeto de intimações. A partir da análise dos elementos coletados no contexto dessa primeira auditoria-fiscal, a autoridade fazendária firmou a convicção de que a RAIRA era uma "empresa de fachada" que teria fornecido notas fiscais "frias" a outras pessoas jurídicas. Senão, vejamos a transcrição do excerto a seguir, extraído do Termo de Verificação de Constatação Fiscal (ver fl. 1609):

Assim sendo, partindo-se da premissa de que a RAIRA é uma Empresa de fachada, criada com o intuito de emitir Notas Fiscais "frias", foram abertas fiscalizações nas empresas diligenciadas que compraram produtos da RAIRA, ou seja, seus clientes, sendo a BANDEIRA uma destas empresas. Os valores devidos serão nestes clientes lançados, sendo que a cobrança se fará na Pessoa Jurídica destes clientes com Responsabilidade Solidária na Pessoa Física de seus respectivos sócios, bem como na dos sócios laranja da RAIRA (Marcelo Breda Rodrigues e Jacson Pires de Oliveira).

Seguindo essa dinâmica, a fiscalização inaugurou, em 20/07/2017 (ver termo de fl. 1555), auditoria-fiscal na pessoa jurídica BANDEIRA, mediante formalização de procedimento administrativo autônomo. No curso desse novo procedimento, a BANDEIRA foi intimada e reintimada pela fiscalização a apresentar documentos e prestar esclarecimentos diversos, conforme descrito no Termo de Embaraço à Fiscalização de fls. 1579/1591. A contribuinte, todavia, não atendeu à nenhuma das intimações realizadas no curso do procedimento fiscal contra ela instaurado.

A falta de atendimento a essas intimações subsume-se, inequivocamente, à hipótese de incidência prevista no art. 959, I, do RIR/99 (transcrito a seguir), que prevê o agravamento do percentual da multa de ofício, tal qual levado a efeito pela autoridade fazendária:

(...)

Os argumentos da contribuinte de que teria fornecido "todos os documentos necessários" no curso da fiscalização pretérita e de que teria "deixado de atender uma última intimação pelo simples fato de que os documentos nela solicitados já haviam sido entregues desde a abertura da fiscalização" (ver fl. 1827) são insubsistentes, de vez que as intimações realizadas a partir de 20/07/2017 contemplam inúmeros elementos que não haviam sido requeridos anteriormente pela autoridade fazendária, como revela a análise comparativa das intimações de fls. 186/193 e 1012/1015 (realizadas no curso da auditoria junto à RAIRA) com as intimações de fls. 1555/1591 (realizadas no curso da auditoria junto à BANDEIRA). Ademais, a contribuinte sequer comunicou à

fiscalização, dentro do prazo para atendimento às intimações, que a ausência de manifestação deveu-se ao suposto entendimento de que já teria prestado as informações requeridas em momento anterior, tal qual alegado na impugnação.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário e, na parte conhecida, por rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas pela recorrente e reconhecer, de ofício, a nulidade dos lançamentos de PIS e COFINS e, no mérito por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira