



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

**Processo n°** 11065.002677/2007-29  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1102-001.287 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de fevereiro de 2015  
**Matéria** IRPJ. CSLL. GLOSA DE CUSTOS.  
**Recorrente** CURTUME SULINO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002, 2003

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei regularmente editada, tarefa privativa do Poder Judiciário.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE PRODUÇÃO DE PROVAS.

Estando os autos instruídos com os documentos necessários para embasar o convencimento do julgador, indefere-se o pedido para a realização de perícias e diligências, as quais não se destinam a suprir eventuais deficiências na prova que incumbe às partes produzir.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2003

GLOSA DE CUSTOS. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. PAGAMENTO. RECEBIMENTO DOS BENS. ADQUIRENTE DE BOA FÉ. ÔNUS DA PROVA.

É ônus do fisco comprovar a inidoneidade do documento, bem como de comprovar que o contribuinte tinha ou deveria ter conhecimento daquela inidoneidade. É ônus do contribuinte comprovar o efetivo recebimento dos bens e o pagamento do respectivo preço, no caso de aquisições lastreadas em documentos considerados inidôneos, sob pena de glosa dos custos por parte da autoridade fiscal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2002, 2003

**GLOSA DE CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

Tratando-se de custos não comprovados, cabível a sua glosa para fins de apuração da CSLL.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2002, 2003

**PAGAMENTO SEM CAUSA.**

Sujeita-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, o pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado, assim como o pagamento efetuado ao sócio ou a terceiros, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002, 2003

**JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*Documento assinado digitalmente.*

João Otávio Oppermann Thomé – Presidente e Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Ricardo Marozzi Gregório, Marcos Vinicius Barros Ottoni, Jackson Mitsui, Marcelo Baeta Ippolito e Antonio Carlos Guidoni Filho.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto por CURTUME SULINO LTDA, contra acórdão proferido pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Porto Alegre, que concluiu pela procedência parcial do lançamento de ofício efetuado.

A autuação compreende os lançamentos de ofício do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e o Imposto de

Renda Retido na Fonte (IRRF), nos anos de 2002 e 2003, perfazendo o valor total de R\$ 3.494.827,19, aí incluídos os juros de mora e a multa de ofício de 150%.

O caso foi assim relatado pela autoridade julgadora *a quo*:

“O contribuinte dedica-se precipuamente à industrialização de couro bovino.

A opção de tributação do IRPJ e do CSLL no período relativo aos lançamentos deu-se pelo lucro real anual.

A autuação se deveu à suposta utilização de notas fiscais inidôneas, contabilizadas para majorar custos e reduzir tributos e dissimular pagamentos sem causa.

A inidoneidade das notas fiscais foi identificada a partir da verificação de que os documentos, aparentemente emitidos por dois fornecedores distintos (pessoas físicas), de municípios catarinenses diferentes (Indaial e Brusque), continham a informação do mesmo número de autorização da receita estadual para impressão dos talonários, apresentavam mesmo padrão de preenchimento e eventualmente eram emitidos fora da ordem de numeração. No caso de um fornecedor, até o seu nome constava com a grafia incorreta. A quantidade de couro envolvida nas transações seria incompatível com os hipotéticos fornecedores, eis que eles não apresentavam declarações de renda (não declararam rendimentos), não possuíam movimentação bancária, negaram haverem efetuado tais vendas ou emitido os documentos fiscais e afirmaram não ter relações diretas com o autuado.

O contribuinte reconhece e sustenta que as compras foram formalizadas e pagas ao *agenciador* comum, Vilberto Dias, do município catarinense de Canelinha, reconhecido por *Beto Canelinha*. Diz que transportou os produtos a partir dessa localidade com a utilização de caminhões próprios – embora tal ocorrência não conste nas notas fiscais e os endereços dos emitentes sejam distintos.

Os documentos apresentados pelo fiscalizado para comprovar os pagamentos também não ratificaram as operações. Em geral, representaram valores superiores aos das notas fiscais. Embora as condições de pagamento não viessem indicadas nas notas fiscais, a contribuinte vinculou-as a diversos pagamentos, cujos prazos chegavam a até 6 meses. Nunca supostos vendedores eram os beneficiários dos pagamentos e alguns cheques utilizados foram sacados pelo próprio Curtume Sulino.

A fiscalização ressalta que documentos apresentados pela contribuinte, tais como guias de recolhimento de ICMS, notas fiscais com carimbos da fiscalização estadual e tíquetes de pesagem em que constava a expressão "*Beto Canelinha*", não confirmam as aquisições juntos aos emitentes. O contribuinte não conseguiu provar qualquer pagamento aos emitentes das notas fiscais.

Os autuantes glosaram os custos relativos às notas fiscais que consideraram inidôneas. Os pagamentos vinculados foram reputados sem causa. Foi lançada a multa de ofício qualificada (150%), com o evidente intuito de fraude caracterizado em sonegação, devido à utilização de notas fiscais eivadas de falsidade ideológica para comprovar custos.

Os autos de infração foram cientificados ao autuada [*sic*] em 25/10/07 (fls. 373, 379 e 384) e a impugnação foi apresentada em 22/11/07.

A impugnação alicerça-se na concepção de que a fiscalização baseou-se em premissas infundadas para levar à falsa conclusão de que parte das compras de

matérias-primas não teria ocorrido – o que contradiz com o faturamento indicado na contabilidade. Afirma que as empresas do ramo em que atua encontram dificuldades no abastecimento de couro, pois o mercado é dependente do comércio de carne, onde sabidamente há muita clandestinidade e onde atuam pequenos e médios abatedouros e particulares que vendem peles de animais abatidos para consumo próprio. Os adquirentes se sujeitam a inúmeras exigências dos fornecedores para conseguir um suprimento regular, como o fornecimento com documento fiscal de responsabilidade de terceiro, pagamento em dinheiro vivo, entrega fora do padrão de qualidade, etc. O mercado é dominado pelos chamados *barraqueiros*, que compram o couro cru do produtor de carne, salgam-no e estocam-no em barracas, e por intermediários, que agem de forma autônoma e são profundos conhecedores dos labirintos do comércio de couro cru.

O contribuinte enfatiza que o fisco restringiu sua análise a questões meramente formais e de responsabilidade exclusiva dos fornecedores, sobre os quais o Curtume Sulino não teria qualquer controle. Pondera que, embora não disponha de mecanismos de controle sobre a situação cadastral e fiscal dos fornecedores, por exclusivos do fisco, vem adotando medidas desde 2005 para eliminar aqueles em situação irregular, efetuando o pagamento do couro comprado com cheques emitidos em favor dos emitentes das notas.

O impugnante reclama que os autuantes não se preocuparam em analisar o efetivo ingresso das matérias-primas no estoque, bem como os pagamentos realizados (o fisco só entendeu como regulares os pagamentos com cheques nominiais) e a destinação dos recursos hipoteticamente desviados. Do contrário, partiram de critérios subjetivos para *escolher* notas fiscais dentre milhares e considerá-las falsas – procedimento que causou estranheza, pois os indícios presentes nessas também estavam presentes nas notas fiscais dadas como boas. Os fiscais não ponderaram que os fornecedores rejeitados são pessoas físicas com CPF, que mantinham cadastro na Receita Federal, possuíam inscrição estadual, emitiam notas fiscais mediante autorização do fisco estadual e cumpriam as exigências que lhes impunha.

Outras alegações do contribuinte merecem destaque:

a) Ainda que as questões formais relativas ao preenchimento das notas fiscais fossem de responsabilidade exclusiva do emitente, (1) as falhas quanto à numeração sequencial podem decorrer da utilização simultânea de mais de um talão; (2) intervalos longos entre a emissão de uma nota fiscal e a seguinte podem decorrer de poucas vendas, vendas esporádicas em maior quantidade, vendas sem emissão de documentário; (3) a emissão de notas somente em favor do impugnante talvez se justifique por ser o único comprador a fazer a exigência ou por ser fornecedor único; (4) a falta de indicação de forma de pagamento pode decorrer da metodologia de pagamento usualmente praticada (fl. 46: *"os 'catadores' de couros são pessoas humildes, de pequena cultura e poucos recursos, geralmente não possuem conta bancária e se utilizam de conhecidos, de amigos, do comércio local ou terceiros para descontar os cheques recebidos em pagamento dos fornecimentos de couros e alguns casos eles aproveitam o próprio cheque recebido para efetuar pagamento de dívidas junto a terceiros"*); (5) a falta de referência quanto à retirada das mercadorias no município de Canelinha não pode inquirar a confirmação do trânsito e o ingresso das matérias-primas no pátio da empresa.

b) O trânsito das mercadorias está comprovado pelos carimbos fiscais apostos nas notas fiscais, cuja efetividade pode ser comprovada junto ao fisco estadual, salvo no caso de 4 documentos, devido a greve dos funcionários fazendários.

c) Houve recolhimento do ICMS respectivo à circulação das mercadorias no BESC de Canelinha.

d) Tiquetes de pesagem comprovam o ingresso do couro em suas instalações.

e) Os registros contábeis das operações, ainda que examinados pelo fisco, oram desconsiderados – as declarações de rendimento atestam a correção das demonstrações financeiras e demonstram que a empresa apresenta estabilidade de margens entre custos e receitas, dentro dos padrões de seu segmento.

f) O fisco foi informado de todos os pagamentos efetuados, individualizados por fornecedor e por nota fiscal (fls. 40/45).

g) Os pagamentos são feitos conforme exigem os fornecedores, na forma mais apropriada para a pronta obtenção das matérias-primas; por isso não ocorreram pagamentos com cheques nominais aos emitentes das notas fiscais.

h) O atraso no pagamento de fornecedores pode justificar-se pela incompatibilidade da qualidade de couro fornecido com o programa de produção em andamento. Nesse caso, a matéria-prima fica estocada, sem pagamento, até que surja encomenda que permita sua utilização.

i) Os pagamentos tidos como sem causa de fato correspondem a efetivos pagamentos pela compra de matéria-prima, sendo inaplicável a exigência de IRRF.

j) Seria ilógico retirar clandestinamente recursos da empresa se esses valores poderiam ser distribuídos na forma de lucros, sem tributação. Se houvesse pagamentos sem causa, obviamente seriam canalizados para os sócios e teria provocado distorções nas declarações de rendimentos, o que não foi constatado.

k) Admitindo-se, em tese, serem inidôneas as notas fiscais, haveria incompatibilidade entre as duas infrações autuadas (glosa de custos e pagamentos sem causa), pois existem normas especiais que autorizam se considere as glosas de custos ou despesas e as omissões de receitas como sendo reservas livres, passíveis de serem distribuídas com isenção de imposto de renda. Há equívoco em considerar o mesmo valor, ao mesmo tempo, como lucro e como pagamento sem causa. Esse equívoco fez a tributação atingir 87,85% da receita.

l) A orientação constante do livro Perguntas e Respostas, questão nº 666, é no sentido de que a receita tributada como omitida pode ser distribuída aos sócios sem nova tributação.

m) Não cabe a multa agravada, eis que não foi comprovada a fraude; no máximo, existem meros indícios. Se as denunciadas irregularidades ocorreram, são de responsabilidade exclusiva de terceiras empresas.

Ao final, o impugnante pede o recebimento e o deferimento da impugnação, solicitando, ainda, a determinação de perícias, diligências ou a produção de quaisquer provas necessárias aos esclarecimentos da controvérsia.”

A DRJ, ao apreciar a impugnação, indeferiu o pedido para realização de diligências ou perícias, e, no mérito, julgou-a parcialmente procedente, para manter o principal relativo ao IRPJ e à CSLL, mas para reduzir o montante do IRRF lançado sobre os pagamentos tidos como sem causa com relação aos valores comprovadamente utilizados para o pagamento de tributo estadual (ICMS) discriminados no voto, bem como para desqualificar a multa de ofício aplicada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

O valor exonerado não atingiu o limite de alçada e não houve interposição de recurso de ofício.

A ementa do Acórdão nº 10-15.255 possui a seguinte redação:

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

Ano-calendário: 2002, 2003

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS. É legítima a glosa de custos suportados por documentação inidônea, mormente se o contribuinte não prova a efetividade das operações.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA. É devido o imposto na fonte no caso de pagamentos para os quais o contribuinte não comprove a causa.

MULTA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. A multa de ofício qualificada somente se justifica quanto ficar comprovado que o contribuinte agiu com intuito doloso de fraudar o fisco.

No recurso (fls. 521-552), o contribuinte tece críticas à decisão recorrida, que diz seguir na mesma trilha do autuante, e reprisa os argumentos expostos por ocasião da inicial, para requerer o acolhimento do recurso e a declaração de insubsistência das exigências fiscais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O contribuinte solicita que sejam determinadas perícias, diligências ou a produção de quaisquer outras provas, sempre que necessárias ao pleno esclarecimento de questões pertinentes à controvérsia.

No caso, a controvérsia está perfeitamente delineada, e os autos estão devidamente instruídos com os documentos necessários para embasar o convencimento do julgador. Ademais, perícias e diligências não se destinam a suprir eventuais deficiências na prova que incumbe às partes produzir.

A autuação está lastreada na acusação fiscal de utilização, por parte do contribuinte, de notas fiscais inidôneas em sua contabilidade, relativas à pretensa aquisição de matéria prima (couros).

O contribuinte se defende alegando que a acusação fiscal se ampara em meras presunções e alegadas irregularidades formais concernentes ao preenchimento das Notas Fiscais, cuja responsabilidade é exclusiva do fornecedor, e que tampouco tem como saber sobre a exata situação cadastral e fiscal dos seus fornecedores, aliás, nos limites de suas



possibilidades, destaca que os questionados fornecedores apresentam-se como pessoas físicas regulares, bem como também se apresentam regulares as notas fiscais por eles emitidas.

Afirma ainda que comprovou: (i) o efetivo trânsito das mercadorias; (ii) a entrada da mercadoria na sede do Curtume Sulino; e (iii) o pagamento relativo às aquisições.

Em síntese, poder-se-ia resumir a defesa dizendo que o contribuinte busca colocar-se na posição do chamado *adquirente de boa fé*, conforme ele mesmo ressalta na sua peça de defesa.

A legislação fiscal, de fato, ampara o contribuinte que demonstre ser adquirente de boa fé. Neste sentido, o parágrafo único do artigo 82 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que, nos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprovar a efetivação do pagamento do preço respectivo, bem como o recebimento dos bens, direitos e mercadorias, ou a utilização dos serviços, ele não poderá ser punido em razão da constatação da inidoneidade de documentos fiscais utilizados na operação.

Contudo, tal dispositivo tem de ser compreendido dentro de um contexto em que haja efetiva – ou ao menos razoável – demonstração de que o contribuinte adquirente de fato não soubesse, ou não tivesse como saber, da inidoneidade dos documentos fiscais em questão.

Conforme já tive a oportunidade de registrar em outro precedente julgado por esta turma (processo nº 10835.721527/2012-54), entendo que incumbe ao fisco o ônus da prova: (i) de que os documentos são inidôneos; e (ii) de que o contribuinte, no caso de utilização de documentos inidôneos, em data anterior à da publicação do respectivo Ato Declaratório de Inaptidão (quando houver), sabia ou deveria saber que tais documentos não seriam idôneos. Por outro lado, não há dúvidas, até mesmo pelo teor do dispositivo legal antes citado, que é do contribuinte o ônus de comprovar não somente a veracidade da operação de compra e venda, mas também a efetivação do pagamento do respectivo preço.

Destaco que o entendimento do Superior Tribunal de Justiça não discrepa do quanto acima exposto. Neste sentido, destaco o seguinte precedente:

O vendedor ou comerciante que realizou a operação de boa-fé, acreditando na aparência da nota fiscal, e demonstrou a veracidade das transações (compra e venda), não pode ser responsabilizado por irregularidade constatada posteriormente, referente à empresa já que desconhecia a inidoneidade da mesma. **(REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999)**

De fato, é intuitivo que, para que se possa considerar que o adquirente tenha tido boa-fé, se parta do pressuposto que ele tenha sido levado a acreditar que os documentos seriam regulares.

Mais recentemente, o STJ, em acórdão proferido na sistemática do art. 543-C do CPC (REsp 1.148.444-MG), pacificou a questão relativa à situação do adquirente de boa fé. Transcrevo a seguir a ementa do referido julgado:

**PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-**

**CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.**

1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: **EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR**, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; **REsp 737.135/MG**, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; **REsp 623.335/PR**, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; **REsp 246.134/MG**, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; **REsp 556.850/MG**, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; **REsp 176.270/MG**, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; **REsp 112.313/SP**, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; **REsp 196.581/MG**, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e **REsp 89.706/SP**, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "*salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*" (norma aplicável, *in casu*, ao alienante).

3. *In casu*, o Tribunal de origem consignou que:

*"(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes ."*

4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos *ex tunc*, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

**(REsp 1.148.444-MG, Relator Min. Luiz Fux, acórdão transitado em julgado 08-06-2010)**



Da ementa acima transcrita, destaque-se a referência feita ao caso concreto analisado pelo STJ, o que permite reafirmar o quanto antes exposto, com relação à *aparência de regularidade* das notas consideradas inidôneas pelo fisco.

No caso ora sob análise, entendo que o fisco reuniu um robusto conjunto probatório que comprovam não apenas a inidoneidade dos documentos, mas também o fato de que o contribuinte sabia, ou deveria saber, da sua inidoneidade.

Neste sentido, transcrevo os seguintes excertos do Relatório da Ação Fiscal (fls. 358 e seguintes), relativos ao fornecedor Valmir Bordignon, destacando que a situação do fornecedor Jorge da Silva Santos é praticamente idêntica:

a) Em consulta ao cadastro de pessoas físicas (CPF) verificamos que o fornecedor Valmir Bordignon (CPI: 657.066.419-00) encontra-se com seu cadastro na situação "Suspensa" desde 28/07/2000. Não constam declarações de renda entregues a Receita Federal do Brasil pelo mesmo para nenhum período. Portanto, não há nenhum rendimento declarado por este fornecedor.

b) Da mesma forma, em consulta a sistemas internos da RFB, verificamos que o contribuinte Valmir Bordignon (CPF 657.066.419-00) não apresentou movimentação financeira em contas bancárias em nenhum ano-calendário;

c) A quantidade de couro fornecida nos 7 meses decorridos entre a emissão da primeira e da última dessas notas totaliza 8653 peças que, ao peso médio de 26kg (informado pela própria fiscalizada na resposta ao Termo de Intimação N°05), atingem a sorna de 225 toneladas e um valor total de R\$ 793.356,00. Não é usual que uma pessoa física, sem rendimentos declarados e sem movimentação financeira, tenha capacidade para fornecer tamanha quantidade de couro ou ainda que movimente tal valor sem utilizar conta bancária;

d) O suposto emitente das notas fiscais (Valmir Bordignon), em atendimento à nossa intimação, firmou declaração **negando qualquer venda ou emissão de notas fiscais de venda de couro para o Curtume Sulino** (folhas 62).

e) O próprio Curtume Sulino, conforme declaração em resposta ao Termo de Intimação N° 10 (folhas 53/59), informa que não manteve contato com o Sr. Valmir Bordignon. De acordo com o Curtume Sulino, "Valmir Bordignon e Jorge da Silva Santos não possui contato direto com o curtume".

f) Relativamente as notas fiscais emitidas por Valmir Bordignon, o Curtume Sulino reconhece (fls. 55/56) que "as compras são contratadas diretamente de Vilberto Dias o qual é agenciador de negócios de couros".

g) As notas fiscais apresentadas pelo Curtume Sulino para comprovar as aquisições de couro junto ao fornecedor Valmir Bordignon são notas fiscais avulsas, supostamente emitidas pelo próprio Sr. Valmir. E de se destacar que a grafia utilizada nas Notas Fiscais (Valmir **Bordignon**) não é a correta, pois o sobrenome do Sr. Valmir é **Bordignon**. Não é usual que uma pessoa não saiba, ao menos, escrever corretamente o seu próprio nome.

h) As notas fiscais emitidas pelos dois fornecedores (Valmir Bordignon e Jorge da Silva Santos) são notas avulsas impressas a partir da mesma Autorização de Impressão (AIDF **011992476**) e freqüentemente são pertencentes ao mesmo bloco, conforme pode ser verificado pela numeração das mesmas e dos blocos (Tabela 02), apesar dos emitentes localizarem-se em cidades 49 Km distantes uma da outra

(Indaial e Brusque, respectivamente). Da mesma forma apresentam **o mesmo padrão de preenchimento** (letra, separadores, maiúsculas/minúsculas, campos preenchidos/vazios);

i) As notas de número 145007, 145012 e 145014 foram emitidas fora da ordem crescente de numeração (com data posterior As notas de maior numeração 145037, 145041 e 145043 do próprio fornecedor);

j) No que se refere aos **pagamentos** das notas fiscais, conforme pode ser verificado na Tabela Anexa ao Termo de Intimação N° 09 (folhas 37/52), nas cópias dos comprovantes de pagamentos apresentados (folhas 96/167) e nos registros contábeis da fiscalizada (folhas 209/213):

j.1) **Nenhum dos beneficiários** dos cheques apresentados para comprovar os pagamentos das notas fiscais **é o emitente** das mesmas. Constatou-se pelo menos 42 diferentes beneficiários apostos nos cheques (alguns se encontravam ilegíveis) para as 26 notas fiscais emitidas no período analisado pelos fornecedores Valmir Bordignon e Jorge da Silva Santos;

j.2) Das notas fiscais não consta nenhuma anotação indicativa de que o valor da operação tenha sido parcelado ou que se trate de venda à vista ou a prazo. Todavia, para cada nota fiscal foram vinculados diversos pagamentos, chegando alguns destes pagamentos terem sido efetuados mais de seis meses após a data da emissão da nota fiscal;

j.3) Alguns dos cheques utilizados nos pagamentos foram sacados no Banco pelo próprio Curtume Sulino. Outros foram depositados nas contas dos beneficiários cujos nomes constam das cópias de cheques apresentadas. Não foi identificado **nenhum depósito em nome dos emitentes** das notas fiscais;

j.4) O somatório dos comprovantes de pagamentos (cheques/TED/DOC) não corresponde ao valor exato da nota fiscal, exceto em relação à duas notas fiscais (144865 e 145695) emitidas por Valmir Bordignon, em que a parcela "final" foi paga com recursos provenientes de cheque sacado no Banco pelo próprio Curtume Sulino. Em relação à maioria das notas fiscais, os documentos apresentados para comprovar os pagamentos têm valor superior ao da nota fiscal;

k) Em atendimento ao Termo de Intimação n° 09, o Curtume Sulino reconhece (folhas 49/50) que o pagamento relativamente as notas fiscais emitidas por Valmir Bordignon foi feito ao Sr. Vilberto Dias, agenciador de negócios na região de Canelinha (SC);

l) A Fiscalizada não consegue comprovar ter efetuado um único pagamento ao suposto fornecedor, Sr. Valmir Bordignon;

m) As notas fiscais emitidas por Valmir Bordignon não fazem qualquer referência ao fato de que as mercadorias a que se referem seriam retiradas em Canelinha (SC). Ao contrário, indicam como endereço do emitente das notas fiscais o município de Indaial – SC. Já o Curtume Sulino informa (folha 55) ter retirado o couro adquirido de Valmir Bordignon em Canelinha (SC), tendo transportado referidos produtos em caminhões próprios;

n) O contribuinte argumenta que a documentação por ele apresentada (guias de recolhimento de ICMS, notas fiscais com carimbos da fiscalização estadual, "tickets" de pesagem dos quais consta a expressão "Beto Canelinha" (Vilberto Dias, de Canelinha (SC), etc.) comprova ter havido a aquisição de couros. Todavia,

nenhum destes documentos comprova que as aquisições tenham sido efetuadas junto ao Sr. Valmir Bordignon. Ao contrário, conforme esclarece reiteradas vezes a própria fiscalizada, os documentos sugerem que as compras teriam sido efetuadas do "agenciador" Vilberto Dias."

Neste contexto, não há como discordar da conclusão a que chegou também a autoridade julgadora *a quo*, no sentido de que a inidoneidade das notas fiscais é evidente.

E as alegações do contribuinte, no sentido de que não teria como saber da inidoneidade desses documentos, no caso, caem por terra, em síntese, pelo que a seguir se expõe.

O contribuinte reconhece não manter nenhum contato com os supostos fornecedores, que, conforme visto, negaram de forma veemente terem efetuado as operações em discussão. Assim, toda a operação teria sido contratada diretamente do "agenciador de couros" Vilberto Dias, conforme alegações da própria recorrente.

Ora, se a recorrente comprou couros do Sr. Vilberto Dias, porque aceitou documentação fiscal emitida por terceira pessoa? Por outro lado, se é de fato terceira pessoa a fornecedora, então ao Sr. Vilberto Dias não seria devida tão somente uma comissão a este Sr. pelo "agenciamento"? Neste caso, onde está a prova do pagamento dessa comissão (e o respectivo documento fiscal correspondente)?

Ademais, se o fornecimento foi de fato efetuado por aquelas terceiras pessoas, qual a justificativa para que os pagamentos tenham sido efetuados a outros beneficiários? Não há nos autos um único documento sequer, afora as inidôneas notas fiscais, emitido por aqueles supostos fornecedores de couro, autorizando ou solicitando que os pagamentos fossem feitos a terceiros. Como admitir que a recorrente aceitasse com naturalidade o fato de pessoas físicas fornecerem couros mas não exigirem para si o pagamento?

O contribuinte, quando indagado acerca da comprovação de eventual autorização para que os pagamentos fossem feitos para terceiros, limitou-se a afirmar que os emitentes das notas fiscais em questão seriam "*do relacionamento do agenciador de negócio Vilberto Dias*", o qual seria "*responsável pela compra e venda e pagamentos em sua região*" (fls. 51).

Relembrando: a fiscalização constatou que, para as 26 notas fiscais emitidas no período analisado pelos fornecedores Valmir Bordignon e Jorge da Silva Santos, havia ***pelo menos 42 diferentes beneficiários apostos nos cheques***, sendo que nenhum desses 42 beneficiários era o próprio emitente das notas fiscais!

Inadmissível que, em circunstâncias assim, se alegue o desconhecimento da inidoneidade dos documentos fiscais emitidos, para invocar a sua condição de *adquirente de boa fé*.

Ainda no que toca ao pagamento pelas pretensas aquisições de matéria prima, destaque-se as seguintes constatações do fisco:

- a) alguns dos cheques utilizados nos pagamentos foram sacados no Banco pelo próprio Curtume Sulino;
- b) alguns dos pagamentos foram efetuados mais de seis meses após a data da emissão da nota fiscal;
- c) o somatório dos comprovantes de pagamentos, com relação à maioria das notas fiscais, supera o valor da nota fiscal;

d) apenas com relação a duas notas fiscais emitidas por um dos fornecedores em questão (notas fiscais nº 144865 e 145695), o somatório dos pagamentos equivale ao valor da nota fiscal, mas justamente nessas duas a “parcela final” foi quitada com recursos provenientes de cheque sacado no Banco pelo próprio Curtume Sulino.

As justificativas apresentadas pelo contribuinte para estas distorções não merecem credibilidade, sendo algumas delas até mesmo contraditórias, conforme já destacara a decisão recorrida, quando observou que o contribuinte ora alegou que os pagamentos eram feitos na forma em que exigidos pelos fornecedores e que a recorrente tinha de submeter-se a essas exigências para assegurar a pronta obtenção das matérias-primas, e ora alegou, para justificar o largo prazo de pagamento em alguns casos, que o pagamento atrasado somente seria realizado quando surgisse uma encomenda que permitisse a utilização de matéria-prima cujo “padrão de qualidade do couro fornecido” fosse “compatível com o exigido pelo programa de produção em andamento”.

Embora a decisão recorrida tenha ressalvado uma restrição quanto ao afirmado no item ‘d’ acima, observando que não seria apenas nas duas notas fiscais referidas pela fiscalização que haveria aquela equivalência entre o valor das notas fiscais e o dos correspondentes pagamentos (e isto porque conseguiu identificar a existência de pagamentos que participariam da quitação de mais de uma nota fiscal, conforme os exemplos que cita no voto), remanesce mesmo assim a ausência de comprovação da correlação entre os pagamentos efetuados e as pretensas aquisições de couro.

Neste sentido, transcrevo o seguinte quadro elaborado pela autoridade julgadora *a quo*, bastante elucidativo:

<i>Nota fiscal</i>	<i>Incompatibilidades</i>						
	<i>a</i>	<i>b</i>	<i>c</i>	<i>d</i>	<i>e</i>	<i>f</i>	<i>g</i>
144803	x			x			
144805	x	x		x		x	x
144864	x						
144865					x	x	x
144869						x	x
144870		x		x		x	x
144971	x				x	x	x
144973		x	x				x
145007		x					x
145008			x		x	x	x
145012	x	x					x
145013	x	x					
145014					x		x
145036		x					x
145037		x	x	x			x
145041		x	x				x
145043		x	x				x
145044	x		x	x			x
145694	x		x		x		x
145695			x	x	x		x
145696	x				x		x
145697			x		x		x
145698			x		x		x
145861			x		x		x
145862		x			x		x
145863	x		x				

As incompatibilidades referidas pela DRJ, acima codificadas, são as seguintes, *verbis*:

“Incompatibilidades:

- a) divergência entre os valores das notas fiscais e os pagamentos indicados;
- b) ausência de comprovantes de pagamentos;
- c) cheques utilizados para quitar guias de ICMS não provam a utilização pelos emitentes;
- d) cheques tomados por concessionárias de veículos não provam a utilização pelos emitentes e sugerem a utilização para fins não coincidentes com a finalidade comercial proposta;
- e) cheques sacados pelo próprio Curtume Sulino — a alegação de que esses pagamentos decorreriam das *"peculiaridades do mercado (...), conforme exige o fornecedor, ou ainda, na forma mais apropriada para se obter, prontamente, a matéria-prima necessária"* não se coaduna com a emissão dos cheques (supostamente para efetuar pagamentos em espécie) em momentos consideravelmente posteriores à emissão das notas fiscais;

f) pagamentos efetuados a terceiros sediados em localidades razoavelmente distantes das supostas regiões de aquisição das mercadorias;

g) distancia temporal elevada para quitação dos débitos, considerando nada constar nas notas fiscais a respeito de pagamentos a prazo — a justificativa de que o pagamento atrasado somente seria realizado quando surgisse uma encomenda que permitisse a utilização de matéria-prima cujo *"padrão de qualidade do couro fornecido não é compatível com o exigido pelo programa de produção em andamento"* é contrária às propaladas condições em que o mercado daria as cartas do jogo."

Consoante ao norte já referido, é ônus do contribuinte comprovar a veracidade da operação de compra e venda, bem como a efetivação do pagamento do respectivo preço.

E, neste sentido, pede-se vênia para mais uma vez destacar a referência feita pelo STJ ao caso concreto analisado em sede de recurso repetitivo, conforme a ementa antes transcrita, no sentido de que havia nos autos *"comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas"*.

No caso ora em análise, ao contrário, não há absolutamente nenhuma comprovação de pagamento às pessoas físicas cujas notas fiscais foram consideradas inidôneas.

No contexto dos autos, portanto, tem-se que: (i) o fisco comprovou a inidoneidade dos documentos; (ii) o fisco reuniu um conjunto probatório suficiente a demonstrar que o contribuinte sabia, ou deveria saber, da inidoneidade daqueles documentos; (iii) o contribuinte não comprovou ter pago o preço relativo às pretensas aquisições que fez.

Neste contexto, perdem força probatória os demais elementos apresentados pelo contribuinte, no sentido de tentar demonstrar a efetividade do transporte e da entrada das mercadorias no seu estabelecimento, mesmo porque, também com relação a estes pontos, elencou o fisco uma série de inconsistências, que deixo de reprimir, por já mencionadas.

Portanto, afigura-se legítima a glosa fiscal dos valores contidos nos documentos fiscais inidôneos apresentados, posto que não comprovadas as operações neles registradas.

Tal glosa atinge tanto o IRPJ quanto a CSLL, pois, no caso, se trata de custos glosados por falta de comprovação, e não de custos ou despesas apenas indedutíveis em face da legislação própria do IRPJ.

Com relação à exigência do IRRF, aduz o contribuinte, em síntese, o seguinte: (i) inexistência de pagamentos "sem causa", pois as compras foram realizadas e pagas; (ii) não é lógico o procedimento de onerar de forma fictícia os custos da empresa, para retirar, clandestinamente, recursos de seu caixa, se tais recursos podem ser legalmente distribuídos na forma de lucros, sem tributação; (iii) se mantida a glosa de custos, a tributação pelo IRRF não pode prosperar, por constituir inegável contradição; (iv) existência de normas especiais que asseguram a inexigibilidade do IRRF, na medida em que autorizam se considere as glosas de custos ou despesas e as omissões de receitas como sendo reservas livres, passíveis de serem distribuídos com isenção de imposto de renda (art. 654, do RIR/99); (v) incide em equivoco a decisão recorrida quando afirma que a exigência do IRRF não está sendo feita sobre os mesmos valores glosados, pois no Relatório da Ação Fiscal, às fls. 364, os autuantes



afirmam categoricamente que “*Porquanto foram descaracterizadas as operações de compra junto aos fornecedores supracitados, restaram sem causa todos os pagamentos a elas associados, os quais, por esta razão ficaram sujeitos ao imposto de renda exclusivamente na fonte (...)*”.

Seus argumentos, contudo, não merecem prosperar.

Rejeita-se o primeiro argumento, pois, ao contrário do alegado, não houve a comprovação da efetivação das compras.

Por outro lado, embora dissociados das alegadas compras, houve sim a comprovação da realização de pagamentos, e, justamente por não haver qualquer correlação desses pagamentos com a sua alegada causa (a pretensa aquisição de matéria prima), subsiste a ocorrência do denominado “pagamento sem causa”, conforme previsto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 (art. 674 do RIR/99). Não há, portanto, nenhuma contradição entre as exigências.

Tampouco há duplicidade, ou *bis in idem*, posto que, ainda que possam em tese se apresentar quantitativamente equivalentes as infrações a partir das quais se apura o valor tributável e o tributo devido, o fato é que são distintos os fatos captados por cada um dos tributos lançados, bem como os momentos (aspecto temporal) de sua ocorrência. No caso do IRPJ e CSLL, pune-se a indevida redução do lucro tributável, no momento correspondente ao aproveitamento fiscal do custo inexistente; e no caso do IRRF, pune-se o pagamento efetuado sem causa que o justifique, e no momento de sua efetivação.

Quanto ao argumento de que as glosas, acaso procedentes, formariam uma reserva de lucro passível de distribuição isenta aos sócios, trata-se de mero argumento retórico que desborda completamente do litígio aqui posto, que nada tem a ver com distribuição de lucros.

Procedente também, portanto, a exigência do IRRF, sendo de se destacar que a decisão recorrida já afastou a referida exigência sobre os valores com relação aos quais foi perfeitamente identificada a sua causa, não havendo mais nenhuma outra ocorrência que mereça tal reconhecimento.

Com relação à multa qualificada, esta já restou definitivamente afastada pela decisão recorrida.

Com relação às alegações contidas em parágrafos esparsos na peça recursal, no sentido da ilegalidade, inconstitucionalidade, ou irrazoabilidade das exigências, de se observar que todas as exigências estão expressamente previstas em lei, que não pode ser ignorada nem afastada pelo julgador administrativo. O mesmo se diga com relação à utilização da taxa Selic, indiretamente contestada na peça recursal. Neste sentido, as seguintes súmulas do CARF:

**“Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

**“Súmula CARF nº 4:** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Processo nº 11065.002677/2007-29  
Acórdão n.º **1102-001.287**

**S1-C1T2**  
Fl. 17

---

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

*Documento assinado digitalmente.*

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

CÓPIA