



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10293.000073/96-12
Recurso n° 1.010.004 Voluntário
Acórdão n° 9101-001.352 – 1ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente FLORESTA ENGENHARIA CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA E REFLEXOS.

Exercícios: 1991 a 1994

DECADÊNCIA. NÃO CONFIGURAÇÃO. CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO OCORRIDA EM 14 DE JUNHO DE 1996. PERÍODOS FISCALIZADOS DE 1991 A 1994.

Não se verifica a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, tendo em vista que a ciência do auto de infração deu-se em 26 de dezembro de e os períodos fiscalizados encerraram os anos de 1991 a 1994.

MULTA. AGRAVAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. APLICAÇÃO DA LEI N° 9430/96, MAIS BENIGNA.

Somente se pode impor multa qualificada quando há no lançamento tributário indicação individualizada e específica sobre a conduta fraudulenta do contribuinte. A fraude não pode ser presumida e a sua tipificação deve estar determinada no ato administrativo da imposição de multa. Não pode ser exigida a multa qualificada quando não há nos autos elementos que atestam, de forma inequívoca, o evidente intuito de fraude por conta do contribuinte, bem como não há discriminação da conduta fraudulenta.

GLOSA DAS DESPESAS FINANCEIRAS. AUSÊNCIA DE MANUTENÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL À COMPROVAÇÃO DOS VALORES RELATIVOS A DESPESAS COM CORREÇÃO MONETÁRIA.

Deve-se manter a glosa das despesas financeiras se o contribuinte não apresenta à fiscalização a documentação de suporte da escrituração, e depois não a atesta de forma evidente nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva e Silvana Rescigno Guerra Barretto. E, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para desagravar a multa lançada.

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Valmar Fonsêca de Menezes, Marcos Shigueo Takata, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Hugo Correia Sotero, Alberto Pinto Souza Júnior, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva e Silvana Rescigno Guerra Barretto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte, em face da decisão proferida pela antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Lavrou-se o auto de infração contra o contribuinte, com base na constatação dos seguintes fatos:

“- falta de recolhimento do imposto de renda mensal sobre receitas de prestação de serviços dos meses de agosto/93 a dezembro/94, com exceção do mês de maio/94;

- omissão de receita operacional em 01/01/92, caracterizada por suprimentos de caixa não comprovados com documentação hábil;

- omissão de receita operacional em 02/01/93 e 01/01/94, caracterizada pela não comprovação da origem de suprimentos de caixa;

- omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo circulante, conta fornecedores e outras, dos Balanços Patrimoniais de 31/12/90, 31/12/91, 31/12/92 e 31/12/93, de obrigações já pagas ou não comprovadas

- glosa de custos em virtude da contabilização de documentos considerados inidôneos das empresas Pacaembu Comércio Representação de Materiais P/Construção Ltda., Pereira Gomes e Cia. Ltda. e Vico Válvulas Indústria Conexões Ltda.;

- glosa de custos relativos à conta Material Aplicado, do grupo Materiais e Insumos, em decorrência da inexistência dos documentos comprobatórios;

- glosa de custos relativos a serviços prestados por Lourenço Xavier da Costa, motivada por irregularidade na nota fiscal fornecida e falta de comprovação da efetividade do pagamento; serviços de terceiros, por falta de apresentação de documento; e serviços de fretes e carretos, em virtude de existir tão-somente cópias de RPAs;

- glosa de custos, relativos a conta "Conservação de Veículos e Equipamentos de Transportes, motivada pelo lançamento da nota fiscal n.º 0456, de A. F. Silva de Araújo, pelo valor de Cr\$ 7.000.000.000,00, quando o seu valor é de Cr\$ 7.000.000,00;

- glosa de despesas relativas a conta Correção Monetária S/Financiamentos P/Capital de Giro, do grupo Despesas Financeiras, motivada pela falta de comprovação por meio de documentação hábil;

- glosa de despesas financeiras, referentes a conta Juros e Comissões Bancárias, em decorrência de sua não comprovação;

- correção monetária a menor sobre empréstimos às empresas ligadas/coligadas Floresta Agropecuária Indústria e Comércio Ltda. e Madeireira Floresta Ltda.;

- despesa indevida de correção monetária apurada sobre investimento na empresa Madeireira Floresta Ltda., decorrente da utilização, indevida, do resultado negativo apurado por Equivalência Patrimonial;

- omissão de receita de correção monetária, decorrente do fato da fiscalizada não ter corrigido os créditos mantidos com as empresas ligadas Madeireira Floresta Ltda. e Floresta Agropecuária Indústria e Comércio Ltda.;

- omissão de receita de correção monetária, motivada pelo fato da fiscalizada não ter corrigido o estoque de imóveis destinados a venda;

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 394/412.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Manaus/AM (fls. 850/884) julgou o lançamento procedente em parte, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

*Reflexos: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO FUNDO DE
INVESTIM. SOCIAL- FINSOCIAL*

EMENTA:

PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA - O Termo de Início de Fiscalização não está vinculado ao prazo de vinte dias para apresentar esclarecimentos. Não ocorre preterição ou cerceamento do direito de defesa na lavratura de atos ou termos, inclusive o Auto de Infração; esta obstrução somente resulta de despachos e decisões.

PERÍCIAS OU DILIGÊNCIAS - Indefere-se o pedido de perícia ou diligência quando os motivos expostos, de forma subjetiva e genérica, não justificam sua realização e considerando-a prescindível pelos elementos constantes dos autos.

MULTA ESPECÍFICA - Comprovado o recolhimento mensal por estimativa, torna-se inaplicável a multa prevista no art. 7º da Lei nº 8.849/94.

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS - Está afastada a presunção de omissão de receitas quando o suprimento não seja efetuado por administrador, sócio ou titular da pessoa jurídica suprida.

PASSIVO FICTÍCIO - A falta de comprovação do pagamento dos saldos registrados no passivo leva à presunção de que houve omissão de receitas, excluindo-se os valores tributados como glosa de custos. Não elide a presunção a baixa dos saldos em exercício posterior, se não for comprovado que o pagamento ocorreu nesse período.

GLOSA DE CUSTOS - A falta de comprovação ou a comprovação com documentação desprovida das características de idoneidade tornam os custos indedutíveis para os efeitos da legislação do imposto de renda.

FRAUDE NÃO COMPROVADA - Não estando comprovado o evidente intuito de fraude, descabe o agravamento da multa de lançamento de ofício.

CORREÇÃO MONETÁRIA - E dever das pessoas jurídicas que são tributadas pelo lucro real procederem a correção monetária por ocasião da elaboração do balanço patrimonial, incluindo-se entre as contas corrigíveis aquelas representativas de imóveis para venda e de mútuo com pessoas ligadas, sendo glosada a correção monetária efetuada em valor maior que o permitido pela legislação de regência.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - Em virtude da relação de causa e efeito que os vincula, aplica-se aos reflexos o que ficar decidido no lançamento principal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

Recorreu-se de ofício.

Nos termos do documento constante de fls. 1129, procedeu-se, em face da interposição do recurso voluntário e do recurso de ofício, ao desdobramento do processo.

A antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 1131/1158) deu parcial provimento ao Recurso de Ofício, conforme a seguinte ementa:

NOTAS FRIAS - MULTA AGRAVADA - A comprovação de que os fornecedores, à época das supostas vendas, não mais figuravam nos cadastros de contribuintes da Receita Federal e dos órgãos fazendários dos estados em que estão estabelecidos, fato aliado à outras evidências de que as notas fiscais não representam aquisições efetivas, caracteriza o intuito de sonegação da contribuinte, tornando lícita a exigência das multas agravadas de 150% e 300%.

PASSIVO FICTÍCIO - ONUS DA PROVA - A elisão da presunção de omissão de receitas por passivo fictício não pode se dar sem a apresentação de provas objetivas de que os saldos eram devidos nas datas a que se referem.

CUSTOS E DESPESAS - DEDUTIBILIDADE - Os custos e despesas escriturados são dedutíveis na apuração do lucro real quando necessários à atividade da empresa e estiverem apoiados em documentação hábil e idônea.

Recurso Provido em Parte.

O contribuinte interpôs o presente recurso voluntário (fls. 1183/1190), sob o título de complemento ao recurso voluntário.

Insurgiu-se contra a decisão que manteve o entendimento do passivo fictício referente às despesas financeiras, que entendeu correta a imposição das multas agravadas de 150% e de 300%. Suscitou, por outro lado, a ocorrência de decadência, tendo em vista que “a exigência do ano-base de 1990 ocorreu no primeiro dia útil do exercício de 1996. O auto de infração somente veio a ser lavrado em 20 de maio de 1996 e cientificada a autuada em 14 de junho do mesmo ano”.

Segundo o recorrente, a decadência ocorreu, em relação ao ano-base de 1990, em 31/12/1995, seis meses antes da lavratura do auto de infração.

Quanto ao passivo fictício afirmou que:

Em relação à glosa financeira de 628.435.524,01 de 11s. 25 (7 — Outros Resultados Operacionais -- Glosas de Despesas Financeiras), a recorrente na oportunidade da impugnação fez a devida comprovação conforme documentos de fls. 706 a 758. A recorrente de fato era devedora ao Banco do Brasil S/A e Banco do Estado do Acre S/A, documentação já examinada e reconhecida pelo Sr. Julgador de 1º Instância, exonerando-a da exigência fiscal.

Em 31-12-91 a recorrente lançou o valor de 628.435.524,01a título de correção de Empréstimo Bancário, sendo que esse valor

foi somado ao saldo anterior de 55.919.300,97 totalizando 684.354.824,98 conforme fl. 48 do razão.

Conforme contrato de renegociação da dívida fls. 720 a 727, a dívida da empresa foi negociada para ser paga a longo prazo tendo o valor de 684.354.824,98 sido transferido para a conta 2.2.1.02.001-0 Banco do Brasil em data de 31-07-92 (fl. 707).

Com os pagamentos efetuados em 1.992, e após ser lançada a correção monetária do empréstimo, o saldo em 31-12-92 ficou em 2.645.271.793,00 o qual confere com o demonstrativo fornecido pelo banco. (fl. 708).

O valor lançado como correção monetária com igual a 628.435.524,01, ref. a correção de empréstimo Banco do Brasil poderá ser comprovado através de diligência junto a referida instituição financeira.

Os anexos I, II e III de Os. 8 a 10, lançamentos do LIVRO RAZÃO da recorrente provam as DESPESAS FINANCEIRAS, sendo portanto descabida a GLOSA.

Às fls. 1370/1374, o contribuinte manifestou-se no sentido de ter optado pelo Refis. No entanto, constatou que os débitos discutidos nos autos não se encontravam inseridos. Postulou, assim, pela complementação da Declaração do Refis para a inclusão àquele programa de todos os débitos fiscais da requerente.

A Delegacia da Receita Federal em Rio Branco-Acre (fls. 1375/1378) indeferiu o pleito do contribuinte, nos seguintes termos:

PESSOA JURÍDICA OPTANTE DO REFIS INCLUSÃO DE DÉBITOS NO REFIS

EMENTA: - Não ocorrida a desistência de contestação administrativa na forma e prazo definidos pela legislação tributária, é de se indeferir o pleito;

Não atendidos os pressupostos de admissibilidade do pedido, é incabível a análise de pleito relativo aos débitos da empresa Madeireira Floresta Ind. Com. Imp. Exp. Ltda."

Os autos subiram então a esta 1º Turma da CSRF, para análise do recurso voluntário do contribuinte.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso voluntário é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Primeiramente, alega a ocorrência de decadência, alegação que não foi feita anteriormente, todavia, por ser matéria de conhecimento de ofício passo a conhecê-la.

O contribuinte tomou ciência da lavratura do auto de infração em 14/06/1996. Os fatos geradores apurados ocorreram entre os exercícios de 1991 e 1994, de sorte que não há que se falar em decadência.

Ainda que houvesse alguma alegação relativa ao ano de 1991 há que se salientar que os documentos juntados aos autos indicam que não houve qualquer pagamento no decorrer do ano de tal modo que, a teor da decisão em sede de Recurso Repetitivo do STJ, o prazo decadencial deve seguir o previsto no artigo 173, I do CTN, de tal modo que não há que se falar da ocorrência de decadência no presente caso.

Por outro lado, no que tange ao outro ponto abordado pelo contribuinte no seu recurso voluntário, impõe-se delimitar, neste item, a questão da multa qualificada.

Na decisão recorrida, reformou-se o julgado da DRJ, no ponto em que se entendeu incabível a aplicação das multas agravadas de 150% e 300%, decorrentes da glosa de custos baseada nos seguintes fatos: compras realizadas, no ano-base de 1990, das fornecedoras Pacaembu Comércio e Representações de Materiais Para Construção Ltda. e Pererira Gomes & Cia. Ltda. E, nos anos-base de 1991 e 1992, da fornecedora Vico Válvulas Industriais Conexões Ltda.

A aplicação das multas agravadas foi consequência, no que se refere às operações acima listadas, das seguintes apurações, conforme exposto no acórdão recorrido:

a) PACAEMBU COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.

- as notas fiscais emitidas pertencem a talonários tidos por extraviados pelo Fisco do Estado de São Paulo, domicílio fiscal da fornecedora;

- os livros de registros de Entradas e de Saídas de Mercadorias bem como o Livro de Registro de Inventário dos períodos de 1989 a 1993 encontram-se sem movimento;

- em branco também estão as declarações de rendimentos dos períodos -base de 1990 e 1993.

b) PEREIRA GOMES & CIA. LTDA.

- a empresa está extinta no cadastro da SRF desde 27/09/89.

c) VICO VÁLVULAS INDUSTRIAIS E CONEXÕES LTDA.

- a empresa está com a inscrição estadual suspensa desde 1991 e com CGC extinto desde 1987;

- em diligência realizada não foram localizados o estabelecimento da contribuinte e os seus sócios. Aos fatos

relatados, (que a contribuinte não nega mas diz que deles não tinha conhecimento) o julgador de primeira instância acrescentou outros, que levam a concluir que as mercadorias não ingressaram na empresa autuada. Das razões do julgador, merecem ser destacadas as seguintes:

a) PACAEMBU COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.

"NF de um mesmo bloco emitidas com datas descontínuas, fora da sequência, como por exemplo: NF 326, 328 emitidas em 19.08.90; 316, 317, 318 em 23.08.90; 309, 311, 312, em 03.10.90"; "apesar do fornecedor situar-se no Estado de São Paulo e o destinatário no Estado do Acre e a via de transporte ser rodoviário, não há indicação do transportador"; "sendo as NF série CI - Interestadual, não consta carimbo da autoridade do fisco estadual, o que provaria a passagem das mercadorias pelas barreiras de fiscalização ou sua entrada no Estado de destino" (fls. 873).

b) PEREIRA GOMES & CIA. LTDA.

"a impugnante não apresentou documentos que provassem a legitimidade dos custos, como por exemplo, comprovantes de pagamento." (fls. 873)

c) VICO VÁLVULAS INDUSTRIAIS E CONEXÕES LTDA.

"As NF (exceto as de serviço) apresentam carimbos da Secretaria de Fazenda do Acre/Sub - Agências Corrente e Extrema assinados e do Estado do Mato Grosso sem assinaturas, mas apresentam algumas incoerências, tais como: mesmo aquelas em que a via de transporte é aérea (fls. 790 e 799) contêm os mesmos carimbos das demais, o que não seria possível; a NF de fls. 790 tem data de emissão em 26.07.91, enquanto a data dos dois carimbos da SEFAZ é 07.07.91, sendo impossível uma NF passar por uma barreira antes de sua emissão, e não se alegue erro porque não se pode admitir que duas autoridades fiscais cometam o mesmo erro estando em locais distintos. Quanto ao valor apurado em 1992, a impugnante não apresentou documentos.

Diante de todos estes elementos, considerou-se, no acórdão recorrido, caracterizado o evidente intuito de fraude, ensejador da aplicação das multas agravadas, exceto em relação à empresa Pereira Gomes & Cia Ltda (porque não caracterizada, aqui, a fraude), e a natureza da fraude

Ocorre que o entendimento constante do Acórdão Recorrido não está consubstanciado no ato administrativo do lançamento os motivos que levaram o agente fiscalizador a agravar a multa.

Ora, o artigo 142 do CTN estabelece que:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Neste sentido, conforme o dispositivo reproduzido, faz-se necessário, no lançamento, que a autoridade fiscal proceda à devida verificação da ocorrência do fato gerador, determinando a matéria tributável, calculando o tributo devido e identificando o sujeito passivo e aplicando a penalidade cabível, sendo o caso.

Especialmente, para a qualificação da multa de ofício, como no presente caso, a autoridade fiscal deveria ter detalhadamente delineado a tipicidade da conduta do contribuinte no que tange aos pressupostos fáticos imprescindíveis à qualificação da multa, propriamente aqueles previstos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/76. Isto, contudo, não ocorreu.

Com efeito, verificando o auto de infração, em momento algum consta qualquer menção expressa à ocorrência de fraude, conforme se depreende das seguintes passagens do documento concernente à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 78/79):

“Omissão de Receita Operacional, no valor de Cr\$ 35.156.463,91. caracterizada pelo que segue:

a) Manutenção no Passivo Circulante, conta Fornecedores, do Balanço Patrimonial de 31.12.90, de obrigações incomprovadas, no valor de Cr\$ 21.920.000,00, relativos a empresa PACAEMBU COMERCIO REPRES. MAT. P/ CONSTRUÇÃO LTDA. - conta cod.2313.

b) Manutenção no Passivo Circulante, conta com titulo Outras Contas, do Balanço Patrimonial de 31.12.90, de obrigações incomprovadas no valor de, Cr\$ 13.236.463,91, relativos a empresa PEREIRA GOMES EIA.-LTDA. - conta cod. 2586. Anexos, copias do Razão de 1990 - documento 17a a 17b.”

Em razão dessa infração, foi aplicada multa de 150%. Ensejou, também, a aplicação da multa qualificada a seguinte infração:

“3- CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS COMPROVAÇÃO INIDÔNEA

Glosa de custos, no valor de Cr\$ 162.133.488 7 89 7 em virtude da contabilização de documentos inidôneos (notas fiscais) para acobertá-los. A glosa se efetivou em relação a dois supostos fornecedores e em decorrência de fatos, como a seguir expostos:

a) PACAEMBU COMERCIO REPRES., DE MATERIAIS P/ CONSTRUÇÃO LTDA., CGC nº 59.693.804/0001-60. Glosado no valor de Cr\$139.325.000 7 00 7 em decorrência de as notas

fiscais utilizadas para justificá-lo, pertencerem a talonários tidos como extraviada pelo fisco do Estado de São Paulo, onde se achava estabelecida, conforme cópia do Termo de Ocorrência lavrado em 1998 no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências. Tais fatos foram constatados a partir de diligência fiscal realizada pela Delegacia da Receita Federal em Presidente Prudente - SP, junto a esta empresa.

Ademais, os livros fiscais Registro de Entradas de Mercadorias, Registro de Sai das de Mercadorias e Registro de Inventário de Mercadorias dos períodos-base 1989 a 1993 estão registrados SEM MOVIMENTO; o mesmo acontecendo com as Declarações de Imposto Renda Pessoa Jurídica do exercício 1991 ano base 1.990 e, do ano calendário 1993.

(...)

b) PEREIRA GOMES E CIA. LIDA., CGC nº 04.128.270/000i-88 - Glosado o valor de Cr\$ 22.808.480,89 em decorrência de:

1. Impossibilidade de localização de seu domicílio fiscal e de seus SÓCIOS; 2. A empresa esta extinta junto a SRF desde 27/09/89, cfe. extrato de dados cadastrais anexo - documento 8 3. Foram exibidas pela fiscalizada, em Janeiro de 1996 as notas fiscais originais de n. 180 e 196 e entregues suas cópias, constatando-se que a de n. 196, no valor Cr\$ 300.000,00 não foi contabilizada; cfe. cópias do Livro Razão e das referidas notas fiscais - documentos 9, 10a e 10b, anexos.

Finalmente, Floresta Engenharia Construção e Comércio Ltda., intimada em duas ocasiões, relativamente as empresas Pacaembu Com. Repres. Mat. p/ Construção 1.t: da Pereira Gomes e Cia. Ltda, sendo:

a) A primeira intimação, datada de 11.01.96, de número 004, visava a apresentação dos comprovantes de pagamentos feitos nos anos-base de 1990 e 1991; e foi respondida em 14.03.96, com a informação de que os documentos não foram localizados - documento 12.

b) A segunda intimação, datada de 20.03.96, de número 068, pretendia a apresentação das notas fiscais aquisições junto às duas empresas acima referidas, no ano-base de 1990; foi respondida, em 28.03.96 com a informação de não haverem sido localizadas, após solicitação de prorrogação de prazo, cfe. documentos. 14 e 15, anexos. E de ressaltar que em Janeiro, de 1996 foram apresentadas as cópias relativas às notas fiscais de aquisição junto à Pacaembu Com. Repres. Mat. p/ Construção Ltda. igualmente como haviam sido apresentadas cópias de NFs de Pereira Gomes e Cia. Ltda. como já citado acima - documento 16a a 1.6 aA.”

Vê-se, desta forma, que a autoridade fiscal não se esforçou em demonstrar que a conduta do contribuinte e os fatos apurados caracterizasse a perpetração de fraude, de sorte que a multa qualificada, sob esta perspectiva, não se revela cabível.

Ademais, a qualificação da multa, conforme pacífico entendimento jurisprudencial, demanda a constatação de evidente intuito de fraude, na conduta do contribuinte, não se sustentando, simplesmente, pela verificação de omissão de receitas ou rendimentos. É o que dispõe o enunciado nº 14 da Súmula jurisprudencial do CARF:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Conforme se depreende dos julgados que levaram à edição da súmula, tem-se que o evidente intuito de fraude não se presume, devendo encontrar-se patentemente comprovado nos autos. Citemos trechos destes julgados, que explicitam bem a linha de entendimento do CARF acerca do tema:

a) no acórdão nº 104-19.384, de relatoria do Conselheiro Nelson Mallmann, expôs-se que:

“O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.”

E prossegue:

“Se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancada, pelo contribuinte, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias (...).”

b) no Acórdão nº 104-19.806, de relatoria do mesmo Conselheiro, fixou-se os requisitos necessários à caracterização do dolo:

“O dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminosa de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Para caracterizar dolo, o ato deve conter quatro requisitos essenciais: (a) o ânimo de prejudicar ou fraudar; (b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada (c) uma relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o benefício por ele conseguido; e (d) a participação intencional de uma das partes no dolo.”

Deste modo, importa verificar se os fatos apurados nos autos efetivamente configuram o evidente intuito de fraude por parte do contribuinte.

Não se pode ignorar que a DRJ, na decisão de primeira instância, considerou infundado o agravamento da multa, pois que o evidente intuito de fraude não restou

demonstrado. Transcrevo, neste sentido, por relevante, a seguinte passagem do acórdão de primeira instância:

“Quanto ao agravamento da multa, previsto no art. 728, inciso III, do 4º, RIR/80 (150%) e no art. 4º inciso II, da Lei 8.218/91 (300%), não há provas de que a Autuada tenha cometido fraude. O fato de as notas fiscais pertencerem a empresas consideradas inexistentes por não terem sido localizadas ou terem os blocos de notas extraviados ou extintas por omissão de DIRPJ, não é prova suficiente para incriminar a compradora, pois quando se adquire uma mercadoria, não é possível verificar-se a regularidade fiscal da vendedora junto aos órgãos de fiscalização. Sem que seja comprovado a participação da destinatária na emissão desses documentos, não se justifica a cobrança da multa agravada, pois a fraude não se presume, prova-se.”

Acertada a posição do colegiado de primeira instância.

As provas coligidas aos autos não permitem que se afirme, de forma despida de qualquer dúvida, que o contribuinte agiu com intuito de fraude, isto é, com a finalidade de sonegar, impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou evitar o seu pagamento (nos termos do que dispõem os artigos 71 e 72 da Lei nº 4502/64.

Veja que os fundamentos do acórdão recorrido que levaram ao restabelecimento das multas qualificadas, não tem o condão de caracterizar, de forma efetiva, o evidente intuito de fraude.

O fato de as notas fiscais emitidas pertencerem a talonários tidos por extraviados pelo Fisco do Estado de São Paulo, domicílio fiscal da fornecedora (PACAEMBU COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA) não diz nada se não se apura a causa do extravio dessas notas fiscais. O fisco deveria comprovar a autoria do extravio e a sua causa. E mais, se havia conluio do contribuinte com a fornecedora.

Assim, também, no que se refere ao fato de que *“os livros de registros de Entradas e de Saídas de Mercadorias bem como o Livro de Registro de Inventário dos períodos de 1989 a 1993 encontram-se sem movimento; e o fato de que em branco também estão as declarações de rendimentos dos períodos -base de 1990 e 1993”*.

Tais fatores podem ensejar o lançamento, mas não a imposição da multa qualificada.

Por outro lado, a suspensão da inscrição estadual desde 1991 da empresa Vico Válvulas Indústrias e Conexões Ltda. também não pode levar à conclusão de evidente intuito de fraude do contribuinte.

Desta forma, não havendo segurança no sentido de se afirmar a ocorrência do evidente intuito de fraude, a multa a ser aplicada deve ser a prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (75%), por ser mais benigna em relação à prevista no artigo 4º da Lei nº 8218/91.

Restabeleceu-se, por outro lado, a glosa das despesas financeiras (no valor de Cr\$ 628.435.524,01), com base na ausência de sua comprovação por parte do contribuinte, que pretendeu atestá-las “*através da juntada, tão-somente, de cópias de comprovantes de financiamentos bancários, representados por Escrituras Públicas de Confissão de Dívidas e seus Aditivos (fls. 710/744).*”

Neste aspecto, com a razão o acórdão recorrido.

No caso, a glosa recaiu sobre as contas “Correção Monetária sobre Financiamentos para Capital de Giro” e “Juros e Comissões Bancárias”.

Conforme o documento de fls. 285, em resposta ao “Termo de Solicitação de Documentos período base 1991”, tem-se que o contribuinte informou não terem sido localizados, em seus arquivos, os comprovantes concernentes às despesas de correção monetária referente a empréstimos para capital de giro, entre outros documentos comprobatórios que também não foram encontrados.

Às fls. 710/744, o contribuinte apresentou documentação (Escrituras Públicas de Confissão de Dívidas e seus Aditivos) que comprova a existência de financiamento bancário com a incidência de correção monetária e juros.

Para a comprovação, no entanto, das despesas financeiras, faz-se imprescindível que o contribuinte mantenha, de forma correta, com a correspondente comprovação, que deve ser idônea, do quanto contabilizado. Era o que, efetivamente, dispunha o Regulamento do Imposto de Renda de 1980, nos termos do seu artigo 174, §1º:

“A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 90. § 1º)”.

Sem a existência de tal documentação, é dado à fiscalização proceder à autuação, considerando-se, como no caso se fez, a existência do passivo fictício. Não se pode esquecer que o contribuinte não apresentou, conforme se depreende do documentos de fls. 285, os documentos hábeis à comprovação das despesas em questão, respondendo à fiscalização que não os havia encontrado em seus arquivos. É, com efeito, dever do contribuinte mantê-los (esses documentos) sob sua guarda, sob pena de sujeitar-se à autuação fiscal.

Os documentos apresentados posteriormente, relativos aos financiamentos bancários, não comprovam, por si só, as despesas financeiras glosadas, já que deles não se pode depreender os valores exatamente correspondentes às tais despesas.

Ressalte-se que na medida em que o contribuinte não mantém de forma correta as suas escriturações, no conceito do que se integra a pertinente comprovação, do quanto escriturado, por documentos comprobatórios hábeis, cabe a ele esforçar-se em atestar, em face de uma fiscalização, a veracidade exata das suas escriturações. O dever de mantê-las, de forma correta, repita-se, implica também o dever de manter os documentos comprobatórios correspondentes.

Trazer aos autos documentos que atestam a existência de financiamento bancário, sobre o qual incide correção monetária não é suficiente à comprovação exigida, uma vez que não retrata propriamente os valores das despesas concernentes à correção monetária.

Neste sentido, cito o seguintes julgado:

1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara / ACÓRDÃO 108-07.376 em 13.05.2003

IRPJ e OUTROS - Anos: 1991 a 1995

*IRPJ - GLOSA DE **DESPESAS** - As **despesas** dedutíveis na apuração do lucro real são aquelas necessárias e usuais à atividade da pessoa jurídica, comprovadas por documentos hábeis e idôneos, preenchendo os requisitos do art. 191 do RIR/80.*

*IRPJ - AQUISIÇÃO DE AERONAVE - INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - A data da ativação de aeronave importada é a do desembarço aduaneiro e sobre o valor apurado deve incidir a correção monetária das demonstrações **financeiras**, sendo tributável a redução indevida do resultado do exercício pela falta de correção monetária da conta representativa de aeronave desde a sua incorporação ao patrimônio da empresa.*

*IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - **PASSIVO FICTÍCIO** - A falta de comprovação, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, dos saldos das contas componentes do passivo do balanço patrimonial autoriza a presunção legal que as obrigações foram pagas com receitas mantidas à margem da escrita, cabendo à contribuinte a prova da improcedência desta presunção.*

PIS - COFINS - IRRF E CSL - LANÇAMENTOS DECORRENTES - O decidido no julgamento do lançamento principal do imposto de renda pessoa jurídica faz coisa julgada no dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso negado.

Por unanimidade de votos, NEGAR provimento.

Manoel Antônio Gadelha Dias - Presidente

Publicado no DOU em: 14.11.2003

Relator: Nelson Lósso Filho

*Recorrente: HIMACO HIDRÁULICOS E MÁQUINAS LTDA.
Recorrida: DRJ-PORTO ALEGRE/RS*

Diante de todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte, para que:

- a) não reconhecer a decadência alegada,
- b) seja imposta a multa de 75%, prevista no artigo 44, inciso I, na Lei nº 9430/96, sem agravamento,
- c) se mantenha a glosa concernente às despesas financeiras (no valor de Cr\$ 628.435.524,01).

Sala das Sessões, em 15 de maio de 2012 15 de maio de 2012

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann