



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

Processo n° 10314.724450/2014-15
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-002.504 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria GLOSA DE DESPESAS. RESPONSABILIDADE.
Recorrentes INFINITY BIO-ENERGY BRASIL PARTICIPACOES S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

COMPETÊNCIA DA DRJ. ÂMBITO NACIONAL.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ são órgãos de jurisdição nacional e podem apreciar litígios instaurados em qualquer local do território nacional.

VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.
CARÁTER INQUISITÓRIO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal dizem respeito ao controle interno das atividades da Receita Federal. Eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

OMISSÃO DO JULGADO QUANTO A PONTO TRAZIDO NA DEFESA.
OFENSA AO CONTRADITÓRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

O relatório da decisão não pode ignorar os argumentos trazidos pela parte, no entanto isso não significa que o julgador esteja obrigado a, necessariamente, rebater cada uma das teses da defesa. A interpretação conjunta dos artigos 31 e 59 do Decreto 70.235/1972 revela que a omissão do julgador sobre fundamento trazido pela parte apenas é relevante quando resulta em afronta ao contraditório. Não ocorre tal afronta no caso de acolhimento de tese que, lógica ou juridicamente, prejudica a análise das demais.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário decai em cinco anos, contados: da data da ocorrência do fato gerador, se houve declaração ou pagamento espontâneo, ou então do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DESPESA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS.

Para se comprovar uma despesa, de sorte que ela se apresente dedutível em face da base de cálculo de determinado tributo, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve desembolso: é indispensável demonstrar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido, que é justamente o fato que torna o pagamento devido.

LUCRO REAL. AJUSTE. AÇÃO FISCAL.

A retificação, em momento posterior à ação fiscal, do lucro apurado em livro contábil é elemento neutro para a avaliação da procedência ou não do lançamento impugnado.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. FORÇA PROBANTE.

A escrituração faz prova em favor do sujeito passivo apenas quando acompanhada dos documentos que embasaram os lançamentos nela contidos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO DOS RESPONSÁVEIS DO POLO PASSIVO NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSTERIOR COBRANÇA JUDICIAL. POSSIBILIDADE.

O fato de os responsáveis serem excluídos do polo passivo da obrigação em sede de processo administrativo implica que eles não poderão constar da Certidão de Dívida Ativa - CDA a ser ao final extraída, mas não significa que tais pessoas retem permanentemente salvos de uma futura cobrança do tributo. Caso a PFN reúna provas de que as pessoas praticaram atos capazes de implicar sua responsabilização, esta poderá pleitear perante o Judiciário o reconhecimento da aplicação, ao caso, das normas acerca da responsabilidade previstas no Código Tributário Nacional - CTN.

MULTA AGRAVADA. INAPLICABILIDADE. GLOSA DE DESPESAS.

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo no procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso.

JUROS SOBRE MULTAS. É legítima a incidência de juros de mora sobre multas fiscais, as quais integram o crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade para, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício e aos recursos voluntários da contribuinte e dos apontados como responsáveis solidários, vencida a conselheira Letícia Domingues Costa Braga que dava provimento ao recurso voluntário tão somente em relação aos juros sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Livia de Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes ao ano-calendário de 2009, em razão das seguintes supostas infrações:

0001 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

A empresa deixou de atender ao solicitado pela fiscalização e não apresentou os contratos de prestação de serviços e notas fiscais, referentes aos valores contabilizados nas contas:

37302011.63470 - Serviços de Advocacia;
37302024.64280 - Serviços de Auditoria;
37302023.63490 - Serviços de Consultoria - PJ;
37302014.63480 - Serviços de Terceiros (Outros) - PJ.

A não apresentação da documentação, corroborou na consideração pela fiscalização que as despesas incorridas não eram necessárias à atividade da empresa ou à manutenção da fonte produtora e que não estavam vinculadas, intrinsecamente, com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2009	912.733,37	225,00
27/02/2009	912.733,37	225,00
31/03/2009	912.733,37	225,00
30/04/2009	912.733,37	225,00
29/05/2009	912.733,37	225,00
30/06/2009	912.733,37	225,00
31/07/2009	912.733,37	225,00
31/08/2009	912.733,37	225,00
30/09/2009	912.733,37	225,00
30/10/2009	912.733,37	225,00
30/11/2009	912.733,37	225,00
31/12/2009	912.733,37	225,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

3. AMORTIZAÇÃO

0002 AMORTIZAÇÃO
VALORES NÃO AMORTIZÁVEIS

A empresa deixou de apresentar a fiscalização documentação referente ao pagamento de ágio, cujas despesas foram amortizadas através das contas;

37601001.12062 - Amortização de Despesas;

37601010.12063 - Amortização do Ágio;

37302010.8786 - Amortização;

A não apresentação da documentação, corroborou na consideração pela fiscalização, de se tratar de valores não amortizáveis.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/01/2009	3.471.588,25	225,00
27/02/2009	3.471.588,25	225,00
31/03/2009	3.471.588,25	225,00
30/04/2009	3.471.588,25	225,00
29/05/2009	3.471.588,25	225,00
30/06/2009	3.471.588,25	225,00
31/07/2009	3.471.588,25	225,00
31/08/2009	3.471.588,25	225,00
30/09/2009	3.471.588,25	225,00
30/10/2009	3.471.588,25	225,00
30/11/2009	3.471.588,25	225,00
31/12/2009	3.471.588,25	225,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 249, inciso I, 251, 299, 324, §§ 2º e 4º, e 325 do RIR/99

0003 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL
EXCLUSÕES INDEVIDAS

Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	6.460.379,49	112,50
31/12/2009	108.315.857,27	112,50
31/12/2009	3.901.128,31	112,50

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247 e 250 do RIR/99

O relatório da decisão recorrida assim descreve os argumentos das impugnações e o desenvolver do processo administrativo:

Inconformada com o lançamento, do qual tomou ciência em 28/10/2014 (fls. 393), a interessada interpôs, no dia 24 do mês seguinte, a impugnação de fls. 419 e ss, alegando, em síntese:

que foi desrespeitado o MPF da ação fiscal, que outorgava poderes a dois auditores e dizia respeito a IRPJ, não podendo, por conseguinte, os autos de infração serem assinados por somente uma autoridade fiscal e nem contemplar lançamento de CSLL, razão pela qual são nulos (Portaria RFB nº 3.014/2011, artigo 7º);

que os autos de infração também são nulos em razão da inexistência de MPF e de intimações para os responsáveis solidários (CTN, artigo 121, I e II; Portaria RFB nº 3.014/2011, artigos 2º, I, e 3º, I, que teria revogado “por incompatibilidade” a Portaria RFB nº 2.284/2010, artigo 2º, § 2º);

- *que os autos de infração também são nulos em razão da perda de eficácia do termo de intimação fiscal nº 2 e da nulidade dos termos de intimação seguintes, posto que foram lavrados distando mais de sessenta dias daquele (Decreto nº 70.235/1972, artigo 7º, § 2º);*
- *que, antes da lavratura dos autos de infração, apresentou vários documentos, e, especificamente sobre o ágio, informou ter sido adicionado ao lucro, gerando um efeito tributável igual a zero. Em seu entender, contudo, a fiscalização desconsiderou todos esses dados ao formular o lançamento. Por essa razão, os autos de infração seriam nulos por falta de “fundamentação e motivação jurídica e fática necessárias” (CF, artigos 5º, II, e 37, caput; CTN, artigos 3º, 142 e 144);*
- *que, a sobredita não manifestação da fiscalização sobre os documentos apresentados também ensejam a nulidade dos autos de infração por cerceamento ao direito de defesa;*
- *que, também pela inexistência de “indicações dos fundamentos fáticos para a aplicação das Multas de 112,5% e 225%”, o lançamento é nulo;*
- *que, “a partir do momento em que a empresa apresenta no curso da fiscalização elementos comprobatórios da inexistência de motivos para a realização do lançamento, compete a (sic) fiscalização dar continuidade a (sic) fiscalização ou provar no auto de infração não serem tais elementos capazes de afastar a exigência fiscal, algo que no caso tratado nestes autos não exitiu”, o que seria razão de nulidade para o lançamento;*
- *que, com relação ao ágio, “a fiscalização desconsiderou a realidade dos fatos e exigiu tributo sobre algo inexistente”, o que seria o caso de “erros de direito e de fato motivadores da improcedência da autuação”;*
- *que há, também, nulidade “porque a impugnante não foi intimada previamente para se manifestar sobre o encerramento da fase instrutória os (sic) trabalhos fiscais”, no prazo de dez dias (Lei nº 9.784/99, artigo 44);*
- *que ocorreu um arbitramento irregular, “uma vez que a fiscalização desconsiderou na apuração do crédito tributário a necessária verificação dos elementos necessários para se apurar a existência do tributo devido como os documentos apresentados, o fato de ter sido o ágio adicionado ao lucro e outras questões” (CTN, artigo 148; RIR/99, artigo 928);*
- *que, do total de despesas com serviço, no montante de R\$ 8.938.986,08, apresenta, com a impugnação, comprovantes que somam R\$ 3.055.154,42, acompanhados de contratos de prestação dos serviços. E “o valor residual de R\$ 5.883.831,66, cujos documentos estão sendo levantados pela impugnante, foi adicionado no cálculo do LALUR (...) não gerando qualquer efeito tributário”;*
- *que as irregulares exclusões do lucro, tipificadas na infração nº 003, são, em verdade: reversões dos saldos de provisões (R\$ 6.460.379,49) e variação cambial ativa diferida (R\$ 108.315.857,27) (RIR/99, artigo 377; Lei nº 9.249/1995, artigo 13, I; Lei nº 9.430/1996, artigo 14);*
- *que “os autos de infração também merecem ser cancelados porque jamais poderiam ter sido exigidas quaisquer penalidades da impugnante porque está no estado de espontaneidade” (súmula CARF nº 75);*
- *que a multa de 112,5% não encontra respaldo na falta de atendimento aos “pedidos da fiscalização”, como comprovam os documentos anexos;*

□ *que a multa de 225% “não pode ser aplicada porque não estão presentes nenhuma das hipóteses capituladas no inciso I, do caput do artigo 44 e no seu § 1º [Lei nº 9.430/1996], especialmente quanto a este, que deixou de ter qualquer eficácia porque os seus incisos foram revogados”, ademais “nunca existiu por parte da impugnante qualquer ato passível de ser considerado sonegação, fraude ou conluio” (Lei nº 9.430/1996, artigo 44; Lei nº 4.502/1964, artigos 71 a 73);*

□ *que não cabe a exigência de juros de mora sobre a multa (CF, artigo 146, III, “b”; CTN, artigo 61, caput).*

Culmina a peça de defesa com os seguintes pedidos:

□ *que seja dado provimento à impugnação;*

□ *que, caso os autos de infração não sejam cancelados integralmente, os valores de IRPJ e CSLL sejam reduzidos para R\$ 738.156,37 e R\$ 274.376,29, conforme demonstrativo apresentado no corpo da impugnação, e a multa de ofício seja calculada à razão de 75%;*

□ *que o patrono seja intimado previamente da sessão de julgamento.*

Impugnação de Fernando Antônio Bertin, Silmar Roberto Bertin, Natalino Bertin, Reinaldo Bertin; Mário Henrique Frare Bertin às fls. 1.256 e ss, com os seguintes argumentos:

□ *que o conselho de Administração da interessada foi extinto em AGE realizada em 23/12/2008 e recriado em 04/03/2010, noutra AGE. Assim, no intervalo entre essas datas, a interessada apenas uma Diretoria;*

□ *que, “considerando o conteúdo do termo de sujeição passiva solidária, os impugnantes foram incluídos porque não teriam atendido às intimações encaminhadas pela fiscalização em relação a tributos com fatos geradores ocorridos no ano de 2009 antes de seu ingresso no Conselho de Administração”, com fulcro no CTN, artigo 124, II;*

□ *que os impugnantes só participaram do Conselho de Administração a partir de 2010, ainda assim sem competência para fornecerem documentos, e que “nunca a RFB solicitou (sic) aos impugnantes documentos da empresa porque todas as solicitações foram no sentido de intimar apenas a Infinity a apresentar documentos”;*

□ *que o atendimento à fiscalização, conforme o próprio termo de verificação fiscal, teria sido efetuado pelos senhores Eric Fonseca Hintze dos Santos e Luiz Antônio Carnielli, diretores da interessada à época da ação fiscal, e por procuradores por eles nomeados;*

□ *que inexistiu MPF específico para os impugnantes (CTN, artigo 121, II; Portaria RFB nº 3.014/2011, artigos 2º, I, e 3º, I);*

□ *que contra os impugnantes não foi iniciado qualquer procedimento fiscal envolvendo as questões indicadas nestes autos, razão pela qual devem ser excluídos do feito (Decreto nº 70.235/1972, artigos 7º, I a III, e 9º; CTN, artigo 142);*

□ *que a fiscalização não comprovou a prática, por parte dos impugnantes, de atos de intervenção ou omissivos, ou mesmo praticado com excesso de poderes, contrários à lei ou ao estatuto social (CTN, artigos 134 e 135);*

□ *que a fiscalização não intimou os impugnantes “para suas próprias pessoas cumprirem com determinações fiscais uma vez que apenas a Infinity foi*

intimada para dar esse cumprimento”, inclusive com repercussão na esfera criminal (Lei nº 8.137/1990, artigo 1º);

□ que não restou comprovado que os impugnantes tenham “assinado quaisquer documentos fiscais, recebido quaisquer benefícios pela falta de pagamento de tributos ou participado de qualquer dos atos de natureza fiscal indicados no termo de verificação de infração fiscal”;

□ que a forma genérica como a imputação da responsabilidade tributária aos impugnantes fora formulada cerceou-lhes o direito de defesa, ao não demonstrar quais atos específicos teriam praticado;

□ que “os impugnantes foram incluídos como responsáveis e solidários porque teriam deixado de cumprir as solicitações e intimações realizadas pela fiscalização”, algo que “não possui relação com a infração de deixar de pagar o IRPJ e a CSLL relacionados a fatos geradores ocorridos no ano de 2009”. E se fosse o caso de descumprimento de determinação da Receita Federal, caberia apenas aplicação de multa (Lei nº 12.873/2013, artigo 57 e RIR/99, artigo 968);

□ que os impugnantes não figuravam como membros do conselho de administração no ano de 2009 e que “perante a RFB apenas figuravam como administradores responsáveis pela Infinity os Srs. (sic) Eric Fonseca Hintze dos Santos e Sr. Luiz Antônio Carnielli”. E que, “como se não bastasse isto, esta DRJ deve considerar que a situação do conselho de administração de uma empresa em recuperação judicial é diferente porque, no caso, existe um administrador judicial acompanhando a empresa recuperanda. No caso foi nomeada pela Justiça do Estado de São Paulo a Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda”;

□ que “a fiscalização fundamentou a responsabilização dos impugnantes nos artigos 124, II, 134 e 135 do CTN. O artigo 124, inciso II do CTN trata de solidariedade passiva das pessoas expressamente designadas por lei, tendo a fiscalização citado no termo de sujeição passiva solidária os artigos 8º do Decreto-Lei nº 1.736/79, 153 da Lei nº 6.404/76 e 1º da Lei nº 8.137/90 como leis de natureza ordinária submetidas aos efeitos dessa disposição legal”, não obstante “essa matéria é privativa de legislação complementar conforme prescreve o artigo 146, inciso III da Constituição Federal de 1988”;

□ que inexistente nexo de causalidade para a responsabilização dos impugnantes no ano de 2009 (CTN, artigos 136 e 137);

□ que a multa qualificada somente pode ser aplicada contra a pessoa jurídica, “não sendo possível aplicar para terceiros sem qualquer relação com os fatos geradores das autuações fiscais”;

□ que “os autos de infração do IRPJ e da CSLL devem ser cancelados totalmente porque nada obstante terem os impugnantes sido intimados dos mesmos no dia 28/11/2014 apura-se abrangerem fatos geradores ocorridos antes do dia 28/11/2009” (CTN, artigo 150, § 4º);

□ que “reiteram todos os argumentos defendidos” pela interessada em sua impugnação.

Culmina a peça de defesa com pedidos de:

- Declaração de decadência dos lançamentos de IRPJ e CSLL;*
- Exclusão da responsabilidade tributária dos impugnantes;*

□ *Caso seja mantida a responsabilidade, sua consequência seja apenas a aplicação da multa prevista no artigo 968 do RIR/99.*

Impugnação de Marie Joseph Jean Gerard Lesur às fls. 2.518 e ss, com farta exposição doutrinária e jurisprudencial, e da qual se extraem, em síntese, os seguintes argumentos:

□ *que não procede a informação fiscal, segundo a qual as intimações não foram atendidas, pois, embora o impugnante, quando do início da fiscalização, já não possuísse qualquer vínculo com a interessada, respondeu ao termo de constatação fiscal nº 02, informando tal condição;*

□ *que “o impugnante não pode ser considerado, para fins de constituição do crédito tributário, com (sic) ‘Administrador’ da empresa Contribuinte (...), porquanto sua função na empresa era de ‘Diretor de Operações’, e como tal, não dispunha de qualquer poder ou ingerência nas áreas fiscal, contábil ou financeira”;*

□ *que não há interesse comum, entre o impugnante e a interessada, a justificar a solidariedade;*

□ *que não se comprovou conduta do impugnante com abuso de poderes ou infração à lei ou ao instrumento societário;*

□ *que a conduta dolosa deveria ter sido apurada em prévio processo, sem o qual é nula a responsabilização tributária no p.p.;*

Culmina a peça de defesa com pedidos de:

□ *Juntada posterior de documentos;*

□ *Declaração de procedência da impugnação.*

Impugnação de José Antônio dos Santos Malta às fls. 2.638e ss, com razões de direito similares àquelas contidas na impugnação oferecida por Sérgio Schiller Thompson Flores (fls. 2.688 e ss), que, contestando unicamente a sujeição passiva solidária, aduziu os seguintes argumentos:

□ *que, embora a fiscalização tenha consigando que o impugnante “era sócio e representante da sócia majoritária do Sujeito Passivo à época da ocorrência dos fatos apurados”, “de fato o impugnante era sócio da empresa atuada no ano-calendário 2009 e representante legal de sua sócia majoritária, Infinity Bio-Energy Ltda (...). Importante ressalva deve ser feita, no entanto, para destacar que o impugnante detinha apenas 1 (uma) cota institucional da empresa atuada, representando, portanto, apenas 0,00001% das ações ordinárias”;*

□ *que é “essencial a produção de prova de dolo do sujeito, durante o procedimento fiscal, para que haja a responsabilização pelo não pagamento de tributos”;*

□ *que o não atendimento a intimações “foi a única conduta atribuída diretamente aos responsáveis solidários identificados pela fiscalização”, o que “não configura crime e nem tampouco autoriza a responsabilização de terceiros”;*

□ *que “o impugnado desligou-se da empresa atuada em 2010, pelo que logicamente não tem responsabilidade alguma quanto às intimações não respondidas em 2013 e 2014”;*

□ *que “o Termo de Verificação Fiscal (fls. 326/354) e o Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 369/370) não contém elementos mínimos de prova e nem mesmo relato detalhadadas alegadas ilegalidades (infração à lei, ao estatuto ou*

ação com excesso de poder, nos termos exigidos pelo CTN) cometidas pelo impugnante que justifiquem sua responsabilização (...) Tais omissões da fiscalização, em última análise, representam até mesmo cerceamento ao direito de defesa do impugnante, que desconhece as infrações que lhe são imputadas, sendo obrigado a comparecer aos autos para comprovar o que não ocorreu”.

Culmina a peça de defesa com pedidos de cancelamento de ofício do termo de sujeição passiva solidária e de exclusão da responsabilidade do impugnante.

Em sessão realizada em 29 de julho de 2016, esta 15ª Turma de Julgamento proferiu a Resolução nº 12-000.734, pela qual:

Reconheceu a renúncia tácita de José Antônio dos Santos Malta ao julgamento administrativo;

Converteu o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem cumprisse a determinação judicial afeta a José Antônio dos Santos Malta e respondesse manifestação de Alberto Mendes Tepedino.

Conforme despacho de fls. 3.288 a autoridade autuante efetuou a exclusão de José Antônio dos Santos Malta (fls. 3.272/3.273) e de Alberto Mendes Tepedino (fls. 3.282) do pólo passivo, respectivamente em 08 de setembro 2016 e em 03 de abril de 2017.

Em 23 de maio de 2017, os autos retornaram conclusos a esta DRJ (fls. 3.291).

É o relatório.

Em 31 de agosto de 2017, a DRJ no Rio de Janeiro - RJ julgou as impugnações parcialmente procedentes, para reduzir as multas para 75% e excluir os responsáveis, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

INTIMAÇÃO. PATRONO. PARTICIPAÇÃO EM SESSÃO DE JULGAMENTO. Não há previsão legal específica permissiva da participação do sujeito passivo ou de seu patrono nas sessões de julgamento realizadas na primeira instância de julgamento do contencioso tributário federal. Tampouco cabe o direcionamento das intimações de interesse do contribuinte ao seu advogado, posto que o regimento do processo administrativo fiscal determina a realização de tais comunicações, quando pela via postal, diretamente ao interessado.

PROVA. JUNTADA POSTERIOR. PRECLUSÃO. Em regra, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, referente a fato ou a direito superveniente, ou destina-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). RESPONSABILIDADES SOLIDÁRIAS. O MPF é mero instrumento administrativo de controle interno da atividade fiscal, por conseguinte documento sem qualquer feição atribuidora de poderes à autoridade fiscal para a realização do lançamento, prerrogativa funcional

esta decorrente de lei. Sua não lavratura contra aqueles que, ao cabo da ação fiscal, são arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário não representa violação ao direito ao contraditório e nem à ampla defesa.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. AMPLA DEFESA. IMPUGNAÇÃO. Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa. Ademais, após a ciência do auto de infração, com o litígio instaurado entre o fisco e o contribuinte, a legislação concede na fase impugnatória, ampla oportunidade para apresentação documentos e razões de fato e de direito.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo cuja exigência se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação decai em cinco anos, contados: (a) da data da ocorrência do fato gerador, se houve pagamento espontâneo, ou (b) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na ausência de pagamento prévio.

DESPESA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS. Como corolário geral da teoria das provas do direito processual, em processo fiscal predomina o entendimento segundo o qual as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pela Fazenda, enquanto aquelas que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao sujeito passivo. Nesse mister, para se comprovar uma despesa, de sorte que ela se apresente dedutível em face da base de cálculo de determinado tributo, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve desembolso: é indispensável demonstrar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido, que é justamente o fato que torna o pagamento devido.

DESPESA. DEDUÇÃO. NECESSIDADE. Somente são dedutíveis da tributação as despesas que se mostram indispensáveis à pessoa jurídica, posto que diretamente ligada à atividade econômica que desenvolve.

LUCRO REAL. AJUSTE. AÇÃO FISCAL. A retificação, em momento posterior à ação fiscal, do lucro apurado em livro contábil é elemento neutro para a avaliação da procedência ou não do lançamento impugnado.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. FORÇA PROBANTE. A escrituração faz prova em favor do sujeito passivo apenas quando acompanhada dos documentos que embasaram os lançamentos nela contidos.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. O agravamento da penalidade, por falta de atendimento à intimação, para prestar esclarecimentos, tem que se basear em fatos que configurem embaraço à fiscalização, mas em relação aos quais não haja na legislação preceitos próprios para tratamento da falta de colaboração do fiscalizado, na apuração dos tributos e contribuições devidos. A falta de comprovação da legitimidade das deduções realizadas sujeitaram a pessoa jurídica à glosa de custos supostamente incorridos e à exigência do correspondente crédito tributário, não servindo como suporte fático para a aplicação da multa agravada.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. Faz-se mister afastar a exigência da multa de ofício em sua forma qualificada quando a fiscalização não apresenta motivação para a imposição da penalidade mais gravosa e nem dos autos se colhe elementos fáticos para tanto.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista nos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO. Embora a responsabilidade solidária seja matéria a ser resolvida no âmbito e no ato da execução fiscal, pode a autoridade autante relacionar aqueles que julgar responsáveis já no auto de infração, de sorte a dar amplo espectro aos direitos dos a priori responsabilizados ao contraditório e à ampla defesa, desde que individualiza e detalhe as condutas que elevaram cada um dos responsáveis elencados a tal posição.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada em 15 de setembro de 2017 (fl. 3.359 e 3.361), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 2 de outubro de 2017 (fl. 3.426), alegando, em síntese:

- nulidade do acórdão por ter sido proferido pela DRJ em Rio de Janeiro (RJ) sem competência para apreciar e julgar a Impugnação Administrativa tendo em vista que a Recorrente possui domicílio fiscal no Município de São Paulo;

- nulidade do acórdão por não ter apreciado os seguintes argumentos de defesa contidos na impugnação:

1) Nulidade dos Trabalhos fiscais por ofensa ao artigo 7º da Portaria RFB nº 3.074, de 29 de junho de 2011 (o MPF-F este outorgou poderes a 2 (dois) AFRFB, não permitindo assim a assinatura dos autos por apenas um auditor, como foi o caso, e também não abrangeu a fiscalização da CSLL);

2) Nulidade dos Trabalhos fiscais por falta do MPF para os responsáveis solidários;

3) Não analisaram com emissão de juízo de valor a nulidade dos Autos de Infração pela inexistência de motivação e fundamentação jurídica considerando os documentos apresentados pela empresa na época da fiscalização e a questão do ÁGIO que não teve qualquer efeito fiscal (Tópico 11.1.4);

4) Não analisaram o argumento envolvendo a nulidade dos autos de infração no artigo 44 da Lei nº 9.784/99 (falta de intimação para se manifestar sobre o encerramento da fase instrutória os trabalhos fiscais);

5) Nulidade dos Lançamentos por ter sido realizado um arbitramento irregular ofendendo o artigo 148 do CTN; e

6) Ser apenas possível exigir, no máximo, o IRPJ e da CSLL nos valores de R\$ 738.156,37 e R\$ 274.376,29, respectivamente.

- vícios no procedimento de fiscalização (apontados acima) e mais (i) falta do MPF para os responsáveis solidários; (ii) Ofensa ao artigo 7º, §2º do Decreto 70.235/72 (ausência de prorrogação do MPF); (iii) diante do recebimento dos documentos solicitados a fiscalização deveria ter intimado a Recorrente para apresentar seus esclarecimentos e eventualmente novos documentos.

- não existiram indicações dos fundamentos fáticos para a aplicação das Multas de 112,5% e 225%.

- no mérito, defende que:

a) apresentou na impugnação documentos (docs 10 a 14) comprobatórios de parte das despesas com serviços, no valor de R\$ 3.055.154,42, alegando, ainda, que o valor residual de R\$5.883.831,66, cujos documentos estão sendo levantados, foi adicionado no cálculo do LALUR não gerando qualquer efeito tributário.

b) em relação aos itens dos autos de infração relacionados ao ágio, a fiscalização desconsiderou a realidade dos fatos e exigiu tributo sobre algo inexistente, já que a Recorrente procedeu a adições ao LALUR que geraram efeito tributário zero.

c) as exclusões do lucro líquido objeto do item 3 do auto de infração do IRPJ estão corretas, por se tratar de provisões (Reversões dos saldos de provisões - no valor de R\$6.460.379,49 e Variação cambial ativa diferida - no valor de R\$108.315.857,27). "Apenas quanto ao valor de R\$ 3.901.128,31 a empresa ressalta ter deixado de excluí-lo no cálculo do LALUR, gerando um efeito igual a zero e a impossibilidade da exigibilidade do IRPJ e da CSLL".

- subsidiariamente: apenas poderiam ser admitidos como válidas a exigibilidade do IRPJ e da CSLL nos valores de R\$738.156,37 e R\$ 274.376,29, respectivamente

- jamais poderiam ter sido exigidas quaisquer penalidades da Recorrente porque está no estado de espontaneidade nos termos do artigo 70, §2º do Decreto nº 70.235/72

- não cabimento de juros de mora sobre a multa de ofício.

- ao final, alega genericamente decadência dos autos de infração "*porque abrangerem Fatos Geradores ocorridos fora do prazo previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN*".

Os responsáveis foram intimados nas seguintes datas:

- Alberto Mendes Tepedino (15/09, AR de fl. 3.372)

- Fernando Antonio Bertin (27/09, Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo fl. 3.363 - abertura do documento em 28/09, fl. 3.365)

- José Antônio dos Santos Malta (15/09, AR de fl. 3.371)

- Marie Joseph Jean Gerard Lesur (18/09, AR de fl. 3.370)

- Mário Henrique Frare Bertin (15/09, AR de fl. 3.367)

- Natalino Bertin (28/09, Termo de Ciência por Abertura de Mensagem fl. 3.364; 26/09, Termo de Abertura de Documento fl. 3362)

- Reinaldo Bertin (15/09, AR de fl. 3.369)

- Sérgio Schiller Thompson Flores (19/09, AR de fl. 3.366)

- Silmar Roberto Bertin (15/09/14, AR de fl. 3.368)

Em 29 de setembro de 2017 (fl. 3.373), apresentaram recurso voluntário conjunto tempestivo os responsáveis Reinaldo, Silmar, Fernando, Natalino e Mário, especificamente quanto à menção, na decisão recorrida, da possibilidade de a Procuradoria da Fazenda Nacional, em sede de execução fiscal, direcionar-lhes a cobrança.

Não apresentaram recursos voluntários os responsáveis Alberto, José, Marie e Sérgio.

Recebi o processo em distribuição realizada em 13 de abril de 2018.

Voto

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

Recursos voluntários

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto deles conheço.

Recurso voluntário da contribuinte

A contribuinte sustenta primeiramente a nulidade do acórdão por ter sido proferido pela DRJ em Rio de Janeiro (RJ) sem competência para apreciar e julgar a Impugnação Administrativa tendo em vista que possui domicílio fiscal no Município de São Paulo.

Alega, que, nos termos do artigo 13, II e III da Lei 9.784/1999, não podem ser objeto de delegação a decisão de recursos administrativos e as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade.

Ocorre que não houve tais delegações. É que as Delegacias de Julgamento da Receita Federal têm jurisdição nacional e a distribuição dos processos entre elas é atividade de cunho exclusivamente operacional, prestando-se apenas a empreender maior eficácia e celeridade ao julgamento administrativo de primeira instância. Por consequência, a transferência de processos entre as unidades de julgamento administrativo é mero ato administrativo.

Sobre a matéria, diz o Decreto nº 70.235/1972:

Art.25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

[...]

§5o O Ministro de Estado da Fazenda expedirá os atos necessários à adequação do julgamento à forma referida no inciso I do caput. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Ao exercer a atribuição prevista no §5o acima transcrito, o Ministro da Fazenda reconheceu a ampla competência territorial das DRJ ao firmar, no Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, a caracterização destas unidades de julgamento como órgãos de jurisdição nacional. Veja-se, neste sentido, a redação do artigo 277 da Portaria MF 430/2017 (grifamos):

*Art. 277. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), **com jurisdição nacional**, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:*

I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;

II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência de crédito tributário;

III - relativos à exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e

IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a:

a) restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de alíquotas de tributos;

b) Pedido de Revisão da Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Perc);

c) indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Simples Nacional; e

d) exclusão do Simples e do Simples Nacional.

§ 1º Às DRJs compete ainda gerir e executar as atividades de comunicação social, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização e modernização.

§ 2º O julgamento de impugnação de penalidade aplicada isoladamente em razão de descumprimento de obrigação principal ou acessória será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o correspondente tributo.

§ 3º O julgamento de manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, ressarcimento ou

reembolso e contra a não homologação de compensação será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o tributo ao qual o crédito se refere.

No mesmo ato, o Ministro da Fazenda estabeleceu as atribuições do Secretário da Receita Federal do Brasil, dentre as quais destaca-se estabelecer a área de jurisdição das unidades da RFB (art. 327, XV).

E, exercendo esta atribuição, o Secretário da RFB nada mais fez do que reafirmar a jurisdição nacional das Delegacias de Julgamento, ao editar a Portaria RFB 2.231/2017, atribuindo à Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (Cocaj) a competência para identificar os processos a serem distribuídos às DRJ, de acordo com as prioridades estabelecidas na legislação, a competência por matéria; e a capacidade de julgamento de cada DRJ.

Resta claro, portanto, que o Ministro da Fazenda definiu que as Delegacias de Julgamento da Receita Federal têm jurisdição nacional, e que o julgamento do presente processo pela DRJ/RJ é regular, em observâncias às normas regimentais.

Neste contexto, tem-se por válida a decisão recorrida proferida por uma Turma de Julgamento de uma Delegacia de Julgamento da Receita Federal, independentemente do local onde esta Delegacia de Julgamento se situe.

Acrescente-se, por fim, que tais órgãos estão definidos no artigo 25 do Decreto 70.235/1972 como de deliberação interna, sem qualquer intervenção presencial do impugnante no julgamento, o que reafirma a irrelevância, para determinação da validade deste, do local onde se processa o julgamento. Assim, nem mesmo sob o ângulo do cerceamento ao direito de defesa se pode cogitar de nulidade.

Rejeita-se, assim, a arguição de nulidade da decisão recorrida reafirmando-se a competência da DRJ no Rio de Janeiro.

A Recorrente sustenta também a nulidade do acórdão recorrido por não ter apreciado alguns argumentos de defesa contidos na impugnação.

Neste tópico, cumpre a análise da máxima de que o julgador não está obrigado a se pronunciar sobre todos os argumentos trazidos pela parte.

O artigo 31 do Decreto 70.235/1972 estabelece que a decisão deve conter "*relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.*" Disso se depreende que o relatório não pode ignorar os argumentos trazidos pela parte, mas tal dispositivo não tem o condão de obrigar o julgador a, necessariamente, rebater cada uma das teses de defesa.

É que há casos em que a omissão do julgador sobre fundamento trazido pela parte não resulta em afronta ao contraditório. É o caso, por exemplo, de acolhimento de tese que, lógica ou juridicamente, prejudica a análise das demais.

Daí porque o citado artigo 31 deve ser analisado em conjunto com o artigo 59, II, do mesmo Decreto 70.235/1972, o qual estabelece que são nulas as decisões proferidas com preterição ao direito de defesa.

Há, basicamente, quatro situações em que se pode dizer que a omissão resulta em afronta ao contraditório:

1 - quando o órgão julgador deixa de se manifestar sobre um dos pedidos.

2 - quando, acolhendo um pedido, o julgador não se manifesta sobre argumento trazido pela parte contrária que, levado em conta individualmente, seja, em tese, bastante para justificar a rejeição.

3 - quando, de outro lado, rejeitando um pedido, o julgador não se pronuncia sobre argumento que, individualmente considerado, seja, em tese, suficiente para justificar o acolhimento. É o que se dá num caso em que o contribuinte aponta diversos motivos independentes para que um auto de infração seja cancelado e o julgador rejeita apenas um deles, sem, porém, examinar todos os motivos apresentados.

4 - quando o órgão julgador deixa de se manifestar sobre situação da qual pode – e, portanto, deve – tomar conhecimento de ofício.

No caso, entendo que não estamos diante de quaisquer de tais situações.

Isso porque a decisão recorrida se manifestou expressamente sobre a inexistência das reputadas nulidades dos trabalhos fiscais ao discorrer sobre o caráter inquisitório da ação fiscal, sobre o fato de o MPF ser mero instrumento administrativo de controle interno da atividade fiscal e sobre a circunstância de que a fase processual, com os deveres de observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, é instaurada apenas com a apresentação de impugnação ao auto de infração (fls. 3.318 e seguintes dos autos).

Vale ressaltar que alguns dos itens que a Recorrente defende como supostas causas de nulidade dos trabalhos fiscais resultariam, no máximo, na declaração de improcedência do auto de infração, por se referirem ao mérito da cobrança. Assim, também sobre estes a DRJ se manifestou, em tópico pertinente relativo ao mérito.

Do exposto, entendo não estarem presentes as causas de nulidade da decisão recorrida sustentadas pela Recorrente, razão pela qual rejeito tal preliminar.

Outrossim, a Recorrente reitera os argumentos da impugnação quanto à nulidade dos trabalhos fiscais. Quanto a estes, considero que a decisão recorrida os rejeitou de forma contundente, razão porque adoto aqui as mesmas razões de decidir ali expostas.

De fato, as nulidades do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e dizem respeito ou à incompetência da autoridade ou, especificamente no caso de despachos e decisões (que não se confundem com o ato final do procedimento de fiscalização, que é o auto de infração), à preterição do direito de defesa.

Repita-se: por conta do caráter inquisitório da ação fiscal não há que se falar em contraditório ou ampla defesa antes da lavratura do auto de infração. O auto de infração deve ser devidamente fundamentado e conter provas dos fatos que deram ensejo à cobrança, sob pena de improcedência, no entanto, salvo situações específicas expressamente previstas na legislação (como é o caso da comprovação dos métodos relacionados aos preços de

transferência) não há nessa fase qualquer dever de a autoridade fiscal dar fala ao contribuinte antes de documentar a cobrança do tributo.

Assim, a autoridade fiscal exerce atividade plenamente vinculada, nos termos do artigo 142 do CTN, devendo lavrar o auto de infração e produzir prova das circunstâncias que a levaram à conclusão pela existência de tributo devido. Não obstante, uma vez que tais provas tenham sido produzidas, a autoridade autuante não está obrigada a franquear ao fiscalizado ou às pessoas que pretende indicar como responsáveis qualquer direito de fala, nem a se manifestar sobre todas as falas e documentos que se lhes apresente.

Como visto, as normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal (MPF) dizem respeito ao controle interno das atividades da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, quando muito caracterizaria infração disciplinar da autoridade fiscal.

Eventuais omissões ou incorreções afligindo o MPF não contaminam automaticamente a autuação pois a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, a teor do art. 142 do CTN. O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no pleno gozo de suas funções, detém competência exclusiva para o lançamento, não podendo se esquivar do cumprimento do seu dever funcional em função de portaria administrativa e em detrimento das determinações superiores estabelecidas no CTN.

Portanto, considero não haver vícios na atividade fiscal mesmo em não tendo havido emissão de MPF para os responsáveis solidários (não existe qualquer exigência legal neste sentido), ressaltando que também não houve ofensa ao artigo 7º, §2º do Decreto 70.235/1972.

E por não vislumbrar as nulidades do procedimento fiscalizatório apontadas pela Recorrente, oriento meu voto por rejeitar as preliminares suscitadas.

Passo ao mérito.

Nesse ponto, a Recorrente não traz qualquer argumento que possa infirmar a autuação. Em verdade, limita-se a produzir defesa semelhante à apresentada na impugnação, a qual foi validamente rebatida no voto condutor da decisão recorrida, o qual se adota conforme veremos a seguir.

Primeiramente, observo que a Recorrente alega genericamente decadência dos autos de infração "*porque abrangerem Fatos Geradores ocorridos fora do prazo previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN*".

Ora, o lançamento ora impugnado é referente ao ano-calendário 2009, e portanto poderia ter sido efetuado, por cinco anos, a partir de 31 de dezembro de 2009 (data do fato gerador). Tendo a ciência ocorrido no decorrer de 2014, revela-se não alcançada a decadência alegada pela defesa.

Especificamente, os itens do auto de infração foram os seguintes:

(0001) CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

(0002) AMORTIZAÇÃO. VALORES NÃO AMORTIZÁVEIS

(0003) EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. EXCLUSÕES INDEVIDAS.

Passo a tratar de cada um deles.

Itens 1 e 2 - Despesas não necessárias e valores não amortizáveis

A fiscalização promoveu a glosa do valor de R\$ 10.952.800,40, ao passo que a Recorrente informa ter trazido aos autos, em sede de impugnação, a comprovação de parte dessas despesas, no valor de R\$ 3.055.154,42, bem como ter adicionado ao lucro no Lalur outra parte (R\$ 5.883.831,66). Sobre tais argumentos, a decisão recorrida observou:

A interessada informou, ainda, ter efetuado a comprovação dessas despesas já no curso da ação fiscal, juntando às fls. 518 e-mails que teria enviado à autoridade autuante com notas fiscais das despesas anexas. De fato, as mensagens eletrônicas existem, mas delas consta resposta do auditor informando pendência no envio da documentação. Às fls. 599, a interessada junta as tais notas fiscais, acompanhadas de contratos que, supostamente, lhes dariam lastro factual. Ocorre que, como a fiscalização já havia assinalado no sobredito e-mail, não há procurações que demonstrem que os signatários, pela interessada, eram seus legítimos procuradores. Em verdade, nem mesmo a identificação dos signatários consta de todos os contratos. E não é só: trata-se de diversos e vultosos pagamentos por serviços especializados em relação aos quais a interessada não se interessou em apresentar relatórios ou papéis de trabalho que emprestassem materialidade à efetiva prestação dos serviços.

A deficiência na comprovação efetiva da prestação dos serviços permanece, mesmo após a impugnação. É que a interessada limitou-se a juntar notas fiscais e contratos, como se não fosse típico no caso dos serviços em questão a produção de extensa documentação de projeto e relatórios capazes de atestar, com firmeza, que os serviços se desenvolveram. No mais, a simples demonstração de pagamento ao terceiro não tem o condão de suprir a dita documentação técnica, sendo insuficiente tão somente para a comprovação o fluxo financeiro, a despeito da oportunidade de a interessada falar nos autos no interregno recursal.

Não há, portanto, como declarar comprovadas essa parcela das despesas glosadas.

Quanto a outra parcela das despesas, os R\$ 5.883.831,66 que a interessada diz ter sido adicionada ao lucro no Lalur. A documentação juntada pela defesa apresenta um Lalur registrado em novembro de 2014, portanto após a ciência do lançamento e sem qualquer efeito para a exclusão da exigência fiscal. O mesmo vale para o ágio indevidamente amortizado e que a interessada alega ter sido adicionado no Lalur.

Mantenho, assim, o lançamento quanto à primeira e à segunda infração.

De fato, a acusação é de desnecessidade das despesas, de maneira que caberia à Recorrente, além de fazer prova dos documentos que respaldam os pagamentos efetuados, comprovar que eles diziam respeito a sua atividade, sendo necessários usuais e normais. Não havendo tal comprovação, procede a glosa.

Quanto à parcela das despesas que a Recorrente diz ter adicionado ao LALUR, observou a decisão recorrida que tal adição ocorreu após o lançamento, de maneira que não é capaz de elidir a cobrança. Pelo contrário, apenas reforça a correção da autuação, na

medida em que coma adição a empresa demonstra concordar com a autuação. E por ter realizado tal conduta após a autuação e ter apresentado recurso, todavia, não se lhe beneficiam os efeitos da espontaneidade.

Correta, portanto, a decisão recorrida.

Item 3 - exclusões indevidas

Quanto as exclusões do lucro líquido objeto do item 3 do auto de infração, a decisão recorrida observa que a empresa se defende da infração informando que as exclusões do lucro real que promoveu seriam fruto de reversões de provisões e de variação cambial ativa, juntando partes do livro Razão, as quais sequer se pode afirmar anteriores à ação fiscal. Além disso, ainda que assim fosse, é preciso esclarecer que a escrituração contábil faz prova em favor do contribuinte desde que acompanhada de documentos que lhe dêem respaldo (artigo 923 do RIR/99). Assim, diante da ausência de tal documentação, manteve-se a autuação.

Em sede recursal a contribuinte não endereça tal argumento, preferindo repetir os termos da impugnação. Diante de tal ausência de dialeticidade, não vejo como superar os argumentos da decisão recorrida para a manutenção do auto de infração.

Assim, oriento meu voto por manter a autuação também neste item.

Quanto ao argumento subsidiário de que apenas poderiam ser admitidos como válidas a exigibilidade do IRPJ e da CSLL nos valores de R\$738.156,37 e R\$ 274.376,29, respectivamente, considero que este sequer foi suficientemente arguido.

De fato, não há sequer uma palavra sobre as razões pelas quais tal argumento vingaria, eis que a Recorrente se limita a reproduzir planilhas sem qualquer explicação ou conclusão do porque seus cálculos estariam corretos e não os da autuação.

Neste sentido, reproduzo integralmente a seguir as "razões" da Recorrente quanto a este item:

II.2.6 – A Recomposição do IRPJ e CSLL

83. Caso os AUTOS DE INFRAÇÃO não sejam cancelados pelos motivos descritos acima, diante das circunstâncias acima indicadas, apenas poderiam ser admitidos como válidas a exigibilidade do IRPJ e da CSLL nos valores de R\$ 738.156,37 e R\$ 274.376,29, respectivamente.

84. Isto pode ser apurado nas seguintes apurações diante dos fatos relatados na IMPUGNAÇÃO e neste RECURSO:

Infinity Bio-Energy Brasil Part. S/A - 2009	Apuração	Apuração após Glosas
IRPJ - LUCRO REAL	DEZEMBRO	DEZEMBRO
Lucro Líquido Contábil do Mês	(143.621.708,45)	(143.621.708,45)
Adições	254.385.081,97	262.753.124,44
Amortização de Ágio	38.964.721,66	38.964.721,66
Provisões para Garantias e Bonificações	11.811,00	11.811,00
Provisões p/ Contingências	2.260.468,01	2.260.467,98
Equivalência Patrimonial	213.148.081,30	213.148.081,30
Despesas com documentação não identificada	-	5.883.831,66
Amortização das despesas	-	2.462.270,46
Amortizações	-	21.940,38
Exclusões	118.677.365,07	114.776.236,76
Reversão dos Saldos das Provisões	6.460.379,49	6.460.379,49
Varição Cambial Ativa	108.315.857,27	108.315.857,27
Varição Cambial Passiva (não temos Composição)	3.901.128,31	-
Lucro Real Antes da Comp. Do Prej. Fiscal	(7.913.991,55)	4.355.179,23

Processo nº 10314.724450/2014-15
Acórdão n.º 1401-002.504

S1-C4T1
Fl. 3.853

Infinity Bio-Energy Brasil Part. S/A - 2009	DEZEMBRO	DEZEMBRO
IRPJ - LUCRO REAL		
Lucro Líquido Contábil ACUMULADO	(143.621.708,45)	(143.621.708,45)
Adições	254.385.081,97	262.753.124,44
Amortização de Agio	38.964.721,66	38.964.721,66
Provisões para Garantias e Bonificações	11.811,00	11.811,00
Provisões p/ Contingências	2.260.468,01	2.260.467,98
Equivalência Patrimonial	213.148.081,30	213.148.081,30
Despesas com documentação não identificada	-	5.883.831,66
Amortização das despesas	-	2.462.270,46
Amortizações	-	21.940,38
Exclusões	118.677.365,07	114.776.236,76
Reversão dos Saldos das Provisões	6.460.279,49	6.460.279,49
Variação Cambial Ativa	108.315.857,27	108.315.857,27
Variação Cambial Passiva (não temos Composição)	3.901.128,31	-
Lucro Real Antes da Comp. Do Prej. Fiscal	(7.913.991,55)	4.355.179,23
Prejuízo Fiscal	-	1.306.553,77
Lucro Real Após a Comp. Do Prej. Fiscal	(7.913.991,55)	3.048.625,46
IRPJ Apurado	-	738.156,37
15,00%	-	457.293,82
Ad - 10%	-	280.862,55
Deduções	-	-
. IRRF A RECUPERAR	-	-
. PER/DCOMP	-	-
. CREDITOS ANTECIPAÇÃO	-	-
Imposto a Recolher	-	738.156,37
. PAGAMENTO	-	-
IRPJ a PAGAR / (RECUPERAR)	-	738.156,37

Obs: Após Apuração e considerando as glosas efetuadas, o valor de IRPJ à pagar é de R\$ 738.156,37

Infinity Bio-Energy Brasil Part. S/A - 2009	Apuração	Apuração após Glosas
CSLL - LUCRO REAL	DEZEMBRO	DEZEMBRO
Lucro Líquido Contábil do Mês	(143.621.708,45)	(143.621.708,45)
Adições	254.385.081,97	262.753.124,44
Amortização de Ágio	38.964.721,66	38.964.721,66
Provisões para Garantias e Bonificações	11.811,00	11.811,00
Provisões p/ Contingências	2.260.468,01	2.260.467,98
Equivalência Patrimonial	213.148.081,30	213.148.081,30
Despesas com documentação não identificada	-	5.883.831,66
Amortização das despesas	-	2.462.270,46
Amortizações	-	21.940,38
Exclusões	118.677.365,07	114.776.236,76
Reversão dos Saldos das Provisões	6.460.379,49	6.460.379,49
Varição Cambial Ativa	108.315.857,27	108.315.857,27
Varição Cambial Passiva (não temos Composição)	3.901.128,31	-
Lucro Real Antes da Comp. Do Prej. Fiscal	(7.913.991,55)	4.355.179,23
Infinity Bio-Energy Brasil Part. S/A - 2009		
CSLL - LUCRO REAL	DEZEMBRO	DEZEMBRO
Lucro Líquido Contábil ACUMULADO	(143.621.708,45)	(143.621.708,45)
Adições	254.385.081,97	262.753.124,44
Amortização de Ágio	38.964.721,66	38.964.721,66
Provisões para Garantias e Bonificações	11.811,00	11.811,00
Provisões p/ Contingências	2.260.468,01	2.260.467,98
Equivalência Patrimonial	213.148.081,30	213.148.081,30
Despesas com documentação não identificada	-	5.883.831,66
Amortização das despesas	-	2.462.270,46
Amortizações	-	21.940,38
Exclusões	118.677.365,07	114.776.236,76
Reversão dos Saldos das Provisões	6.460.379,49	6.460.379,49
Varição Cambial Ativa	108.315.857,27	108.315.857,27
Varição Cambial Passiva (não temos Composição)	3.901.128,31	-
Lucro Real Antes da Comp. Do Prej. Fiscal	(7.913.991,55)	4.355.179,23

36

Prejuízo Fiscal	-	1.306.553,77
Lucro Real Após a Comp. Do Prej. Fiscal	(7.913.991,55)	3.048.625,46
CSLL Apurado	-	274.376,29
Deduções	-	-
. CSLL a Recuperar	-	-
. PER/DCOMP	-	-
. CREDITOS ANTECIPAÇÃO	-	-
Imposto a Recolher	-	274.376,29
. PAGAMENTO	-	-
CSLL a PAGAR / (RECUPERAR)	-	274.376,29

Obs: Após Apuração e considerando as glosas efetuadas, o valor da CSLL a pagar é de R\$ 274.376,29

PREJUÍZOS FISCAIS ACUMULADOS

DATA	ACUMULADO	COMPENSADO	SALDO
01/01/2009			35.360.063,87
31/12/2009		1.306.553,77	34.053.510,10

II.2.7- A Decadência

Assim, por absoluta falta de descrição, considero que tal argumento sequer merece ser conhecido.

Por fim, sobre à incidência de juros de mora sobre as multas tributárias aplicadas, basta observar o disposto nos artigos 113, 139 e 161 do CTN para se chegar à conclusão de que os juros moratórios não apenas incidem sobre o principal, mas também sobre a multa de ofício proporcional, já que ambos compõem o crédito tributário constituído, *in verbis*:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1o. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(...)

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

(...)

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§1 Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§2 O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Não por outra razão, a Lei 9.430/1996, ao tratar da formalização da exigência de crédito tributário composto exclusivamente por multa ou juros de mora afirma, expressamente, a possibilidade de tal incidência:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ademais, o entendimento de se considerar legítima a incidência de juros de mora sobre a multa fiscal encontra sustentação na jurisprudência da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no REsp 1.335.688PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012), que reiterou o entendimento no sentido de ser “*legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário*”, seguindo a linha já adotada pela Segunda Turma do mesmo Tribunal (REsp nº 1.129.990/PR, em 1/9/2009).

Ante o exposto oriento meu voto para afastar as alegações de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte.

Recurso voluntário dos responsáveis Reinaldo, Silmar, Fernando, Natalino e Mário

Embora tenham sido excluídos do polo passivo da obrigação, os responsáveis acima mencionados apresentaram recurso voluntário especificamente contra a ressalva, feita

pela decisão recorrida, da possibilidade de a Procuradoria da Fazenda Nacional, em sede de execução fiscal, direcionar-lhes a cobrança.

Alegam, assim, vícios insanáveis no auto de infração que não permitiriam o redirecionamento da cobrança quanto a eles.

Observam que foram incluídos como responsáveis com fundamento no artigo 124, inciso II do CTN, porque, como membros do Conselho de Administração, existiria lei expressa designando-os como responsáveis, nos seguintes termos:

" 2- Constatei que V.Sa., era membro do Conselho de Administração do Sujeito Passivo, à época da ocorrência dos fatos apurados pela fiscalização, conforme Atas de Reunião de Sócios e do Estatuto Social, e que deixou de atender às intimações encaminhadas por esta fiscalização, infringindo assim o inciso I do Artigo 1º da Lei 8.137, de 27/11/1999"

Ocorre que no ano de 2009 não existia conselho de administração na Infinity, eis que, nos termos da ata de AGE no dia 23/12/2008, o Conselho de Administração da empresa foi extinto. Assim, em 2009 a Infinity apenas possuiu uma Diretoria composta pelos seguintes diretores, reeleitos para o cargo com mandato de 3 anos, ou seja, até o dia 13/07/2010, abrangendo assim o período dos fatos geradores: Sérgio Schiller Thompson-Flores, Marte Joseph Jean Gerar Lesur e Alberto Mendes Tepedino (também incluídos como responsáveis tributários) e o Sr. Rodrigo Caldas de Toledo Aguiar.

Somente no dia 04/03/2010, a AGE da Infinity recriou seu conselho de administração, tendo nomeado os recorrentes como membros.

Disso se depreende que, de fato, os Recorrentes não possuíam competência e poderes para praticar os atos indicados pela autoridade fiscal como base para a sua indicação como responsáveis tributários.

Neste sentido, procede a conclusão defendida pelos responsáveis em questão de que não é possível, com base nos autos de infração objeto do presente processo administrativo, imputar-lhes qualquer responsabilidade tributária.

Acontece que foi exatamente por isso que a decisão recorrida mencionou, como condição para que a Procuradoria da Fazenda Nacional redirecione a cobrança aos responsáveis em questão, que esta faça prova dos requisitos legais necessários para tal imputação.

Que fique claro: o que decidiu a decisão recorrida foi que os autos de infração objeto do presente processo não contêm provas de que as pessoas físicas indicadas como responsáveis tenham incorrido nas hipóteses legais que permitiriam sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária. Neste sentido, não é possível, com base em tais autos de infração, cobrar o débito de tais pessoas, eis que o título executivo que ao final poderá ser extraído (a Certidão de Dívida Ativa) mencionará apenas a empresa contribuinte.

Ocorre que o fato de a autoridade fiscal ter cometido erros ou omissões quanto aos responsáveis tributários implica apenas que o auto de infração não os mencionará como devedores do valor eventualmente mantido contra o contribuinte nos autos do processo administrativo, de maneira que a PFN terá o ônus de, caso entenda que estes devam ser responsabilizados, produzir as provas pertinentes e defender tal tese perante o Judiciário.

Em outros termos, o fato de os responsáveis serem excluídos do polo passivo da obrigação em sede de processo administrativo não significa que eles restam

permanentemente salvos de uma futura cobrança do débito já que, caso a PFN reúna provas de que as pessoas praticaram os atos capazes de implicar a responsabilização esta poderá, sim, buscar tal responsabilização em processo de conhecimento perante o Judiciário.

Ante o exposto oriento meu voto para negar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis.

Recurso de ofício

O recurso de ofício versa sobre a redução da multa e sobre a exclusão dos responsáveis do polo passivo da obrigação tributária.

A fiscalização justificou a exasperação das penas com a seguinte singela passagem no termo de verificação fiscal:

“(...) pelo não atendimento e pela falta de apresentação da documentação solicitada através dos Termos de Intimação Fiscal e dos Termos de Constatação Fiscal lavrados no curso desta ação, esta fiscalização lavrou a respectiva representação fiscal para fins penais e considerou como embaraço a fiscalização (sic) e, em tese, também sonegação de tributos.

Portanto, o presente Auto de Infração foi lavrado, com multas agravadas e qualificadas (...).”

O agravamento da multa em 50% encontra amparo nos incisos I a III do parágrafo 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (i) prestar esclarecimentos, (ii) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; e (iii) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. No caso, a autoridade autuante sequer indicou em qual das hipóteses no seu entender o caso e questão se encaixaria.

No caso de intimação para prestar esclarecimentos (inciso I), a hipótese de incidência da multa é tão ampla que, na prática, todo procedimento fiscal que redundasse em lançamento poderia, em certa medida, autorizar a incidência da norma tributária sancionatória. Diante disso, deve-se encontrar uma interpretação que seja capaz de restringir a aplicação da multa e, ao mesmo tempo, garantir a proteção ao bem jurídico que ela visa tutelar.

Neste sentido, concordo com o racional constante da decisão recorrida de que a multa agravada por falta de atendimento às intimações para prestar esclarecimentos se insere no contexto de estímulo à colaboração do sujeito passivo com a fiscalização, e conseqüentemente de desestímulo à conduta de embaraço ou de óbice às atividades de fiscalização. Tal embaraço à fiscalização deve, todavia, ficar patente, sendo devidamente registrado pela autoridade autuante por meio do respectivo termo de embaraço à fiscalização, o qual não consta dos presentes autos.

É preciso distinguir as hipóteses de embaraço à fiscalização da simples não apresentação de documentos e esclarecimentos. No caso, a tímida participação da empresa no procedimento fiscal e a não apresentação de justificativas para as exclusões que promoveu sobre o lucro real (R\$ 118.677.356,07), bem como para as despesas crivadas pela fiscalização (R\$ 10.952.800,40) e para a amortização de ágio e outros itens (R\$ 41.659.059,00) até facilitou

o trabalho da autoridade autuante pois resultou diretamente na glosa de tais deduções, não havendo portanto base fática para a exasperação da multa.

Para se sustentar, a multa agravada tem que se basear em fatos que configurem embaraço à atividade de verificação da regularidade fiscal do sujeito fiscalizado, mas em relação aos quais não haja na legislação preceitos próprios para tratamento da falta de colaboração na apuração dos tributos devidos. Especificamente quanto a deduções não comprovadas, o ordenamento autoriza a glosa dos valores, configurando claro excesso cumular tal medida com a imposição de multa de ofício aumentada de metade.

Ante o exposto, oriento meu voto por negar provimento ao recurso de ofício neste item, mantendo afastado o agravamento da multa em 50%.

Quanto à qualificação da multa de ofício, esta também se mostra desarrazoada, eis que realizada sem qualquer fundamentação.

Assim, oriento meu voto para negar provimento ao recurso de ofício também quanto à qualificação da multa.

Sobre a responsabilidade tributária, a imputação feita pela autoridade fiscal indicou como fundamento legal as normas apostas no inciso I do artigo 124 do CTN, para algumas situações, e no inciso III do artigo 135 do mesmo Código, para outras.

Ocorre que, conforme ponderou a decisão recorrida, não constam dos termos de sujeição passiva solidária (fls. 357 e segs) as razões para a responsabilização das pessoas que elencam. Já o termo de verificação fiscal se limita a informar o seguinte:

“No Estatuto Social da empresa em seu Capítulo IV – Administração estabelece em seu Artigo 9º constatamos (sic) que:

(...)

‘A Companhia será administrada por um Conselho de Administração e por uma Diretoria’

Os sócios, membros do Conselho de Administração, diretores foram intimados e reintimados no curso desta ação fiscal a prestar esclarecimentos, a apresentar a comprovação dos lançamentos contábeis e a apresentação da documentação fiscal que comprovem a regularidade das informações e até o encerramento deste procedimento fiscal não atenderam as intimações realizadas.

Portanto, entendemos que a empresa, os sócios, seus administradores, e o Conselho de Administração, são solidários pelos atos praticados, e pela omissão de informações às autoridades fiscais a fim de postergar e embaraçar a fiscalização e o lançamento do crédito tributário.”

Como se vê, em síntese, a responsabilização solidária foi atribuída aos dirigentes em razão do não atendimento, por eles, de intimações pessoais para a prestação de informações sobre a pessoa jurídica.

Todavia, o ato de não atender a intimações pode resultar na consequência de agravamento da multa aplicada à pessoa jurídica (art. 44, § 2º, da Lei 9.430/1996), não sendo causa direta para a responsabilização de sócios ou diretores quer em função do artigo 124 do CTN (que pressupõe a demonstração, pela autoridade fiscal, de interesse comum na situação que constitua o fato gerador ou de lei específica prevendo a responsabilidade por tributos), quer

em função do artigo 135, III, do CTN (aplicável quando se registre infração à lei ou aos instrumentos de constituição da pessoa jurídica).

Em ambos os casos, é bom lembrar, é necessário que a autoridade fiscal autuante indique expressamente os atos que a levaram a concluir pela existência de interesse comum e/ou infração de lei/contrato social, a fim de que se franqueie ao imputado responsável justificar os atos de forma a se defender da acusação.

Não tendo a autoridade fiscal indicado expressamente quais os atos ou fatos que a levaram a subsumir a hipótese às de responsabilização por tributos devidos pela pessoa jurídica resta maculado o lançamento quanto às pessoas físicas.

Concordo com decisão recorrida quando esta afirma que, no caso dos autos, nem se pode afirmar que a falta de resposta às intimações signifique interesse comum, tampouco que se trate de conduta abusiva ou ilegal. Assim, malgrado possa ter se concretizado hipótese de imputação de responsabilidade solidária ao sentir da autoridade autuante, tais impressões não foram devidamente materializadas nestes autos.

Por conseguinte, mantenho afastada a responsabilidade dos que receberam tal qualificação, ressalvando a possibilidade de a Procuradoria da Fazenda Nacional direcionar a cobrança a todos aqueles que entender pertinentes ao pólo passivo da relação jurídica, inclusive os que, por força do presente julgado, por ora restam excluídos de tal condição, desde que naquela ocasião faça prova dos requisitos legais necessários para tal imputação, já que tal prova não consta dos presentes autos e não permitirá que tais nomes constem da CDA.

Ante o exposto oriento meu voto para negar provimento ao recurso de ofício.

Dispositivo

Ante o exposto oriento meu voto para afastar as alegações de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte, para negar provimento ao recurso voluntário dos responsáveis, bem como para negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

