



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

Processo nº 10580.733639/2011-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.459 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2013
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente IMPERIAL AUTOMÓVEIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA FISCAL. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. Por outro lado, as perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Assim, a perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE

Somente à inexistência de exame de argumentos apresentados pelo contribuinte, em sua impugnação, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante.

FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO.

Cabível o lançamento de ofício de diferenças verificadas entre o imposto devido, apurado através da declaração de rendimentos apresentada pela própria empresa, e o valor confessado ou recolhido, em conformidade com a legislação aplicável.

DESPESAS. NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental, hábil e idônea, das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora.

GASTOS COM IPVA E EMPLACAMENTO DE VEÍCULOS.

Incabível a dedução, como despesa operacional, dos valores pagos a título de emplacamento e IPVA pela revendedora de veículos, mormente quando não restar devidamente comprovado que tais dispêndios foram suportados pelo comerciante.

NOTA FISCAL INIDÔNEA. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA.

Cabível a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. Caracteriza evidente intuito de fraude, autorizando a aplicação da multa qualificada, a prática de contabilização de pagamento, amparada em nota fiscal inidônea.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista

em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração Tributária de lançar com multa de ofício as irregularidades apuradas

INCONSTITUCIONALIDADE. ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. MANIFESTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Preliminares rejeitadas.

Pedido de perícia indeferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de perícia e rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Ausente justificadamente o Conselheiro Carlos Pelá.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Paulo Roberto Cortez.

CÓPIA

Relatório

IMPERIAL AUTOMOVEIS LTDA, contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 06.204.050/0001-77, com domicílio fiscal na cidade de Salvador, Estado da Bahia, na Rua LRG dos Mares, nº 18 - Bairro Mares, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador - BA, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 1110/1122, prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1140/1203.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado, em 07/12/2011, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador – BA os Autos de Infrações de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 03/36), com ciência pessoal, em 07/12/2011 (fl. 03), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.268.491,07 a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, acrescidos da multa de ofício normal de 75% e multa qualificada de 150% (Infração nº 03) e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do tributo e contribuição referente ao exercício de 2009, correspondente ao ano-calendário de 2008.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS: Despesas não necessárias apuradas conforme o Termo de Verificação Fiscal. Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008. Infração capitulada no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, art. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300, do RIR/99.

2 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO COMPROVADAS: Despesas não comprovadas apuradas conforme o Termo de Verificação Fiscal. Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008. Infração capitulada no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, art. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300, do RIR/99. Observando, que nesta infração a multa de ofício foi qualificada (150%).

3 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE DESPESAS: Contabilidade de despesas com base em documentos inidôneos, conforme Termo de Verificação Fiscal. Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2008 e 31/12/2008. Infração capitulada no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, art. 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278 e 299, do RIR/99.

4 - SALDO INSUFICIENTE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL: O sujeito passivo compensou prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo, conforme detalhamento no Termo de Verificação Fiscal. Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2008 e 31/12/2008. Infração capitulada no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, art. 247 e 250, do RIR/99.

5 - IRPJ NÃO DECLARADO AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO OU DECLARAÇÃO INEXATA: Ausência de declaração do Imposto de Renda devido, ou declaração inexata detectada pelo confronto dos dados escriturados com os valores declarados com os valores declarados, gerado insuficiência de recolhimento do imposto, conforme Termo de Verificação Fiscal. Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2008 e 31/12/2008. Infração capitulada no art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece o lançamento através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 39/52) amparado, em síntese, nas seguintes considerações:

1 – Quanto a Declaração Inexata do IRPJ e Insuficiência de Recolhimento da CSLL:

- que essa infração foi originada da declaração a menor, em DCTF, da CSLL e do IRPJ apurados pelo sujeito passivo no ano-calendário fiscalizado;

- que levando-se em conta os valores apurados em DIPJ e os recolhidos através de DARF, constatou-se o recolhimento a maior do IRPJ no primeiro trimestre de 2008, no valor de R\$ 5.813,69, e um recolhimento a menor no quarto trimestre, no mesmo valor, sem que a contribuinte tenha apresentado Declaração de Compensação (PER/DCOMP), conforme estabelece o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Também foi verificado um recolhimento a menor do IRPJ, no segundo trimestre de 2008, no valor de R\$ 113,73;

- que levando-se em conta os valores apurados na DIPJ e os declarados em DCTF, foram constatadas diferenças maiores, conforme demonstrativo denominado DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS, anexado à fl. 62;

- que a contribuinte foi intimada a retificar as DCTF do ano-calendário de 2008, para ajustá-las aos valores efetivamente pagos antes do início do procedimento fiscal, em conformidade com a Instrução Normativa RFB nº 786, de 2007, § 4º do art. 11 e art. 13, entretanto, a interessada retificou somente a DCTF correspondente ao primeiro trimestre de 2008, ajustando apenas o valor do IRPJ declarado a maior;

- que, dessa forma, os pagamentos efetuados em valores superiores aos créditos tributários declarados em DCTF não foram aproveitados para amortizar os créditos tributários constituídos de ofício, os quais poderão servir para exonerar as multas de ofício pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, caso assim seja pleiteado pelo sujeito passivo, em conformidade com a Solução de Consulta Interna nº 08, de 30 de abril de 2007;

- que os valores constituídos de ofício estão informados no mencionado DEMONSTRATIVO DAS DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS, à fl. 62;

2 – Quanto as Despesas Não Comprovadas:

- que a fiscalizada intimada a apresentar a comprovação das despesas com serviços de terceiros, aluguel, conservação e manutenção, propaganda e promoções, vendas internas, publicidade e emplacamento e acessórios, apresentou os documentos requeridos, sendo que, após a análise desses documentos, foi efetuada a glosa das despesas consideradas não comprovadas, discriminadas no DEMONSTRATIVO DE GLOSAS, anexado às fls. 53/61, de acordo com os fatos a seguir descritos:

a) SERVIÇOS DE TERCEIROS DIVERSOS (Conta 51201010009) – não foram apresentados os comprovantes referentes a algumas despesas registradas nessa conta, no primeiro trimestre de 2008, no montante de R\$ 4.123,78;

b) CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO (Grupo de Conta 5130501) – no segundo trimestre de 2008, a glosa referiu-se à não comprovação de serviços de pintura, no valor de R\$ 24.900,00, e, no 4º trimestre de 2008, foi glosado o montante de R\$ 767,46, referente a pequenas despesas diversificadas;

c) PROPAGANDA E PROMOÇÕES (Conta 51307010009) – a glosa ocorreu no segundo trimestre de 2008 e foi decorrente de lançamento em dobro de despesa, dedução de despesa de outra empresa e falta de comprovação, no montante de R\$ 5.953,93;

d) VENDAS INTERNAS (Conta 51307010024) – as despesas denominadas “Vendas Internas” correspondem a cortesias oferecidas pela contribuinte a seus clientes. Para efeitos gerenciais, a contribuinte efetuou o registro da despesa no departamento que oferece a cortesia e, em contrapartida, registrou uma receita no departamento que “vendeu” o produto. Ex: o departamento de carros novos oferece uma cortesia de um acessório (despesa) e o departamento de acessórios registra uma receita;

- analisando-se as notas fiscais entregues pela interessada, foram constatadas as seguintes situações: o registro de valores a maior, por não serem considerados os descontos consignados nas notas; a não apresentação de documentos comprobatórios; e a existência de notas fiscais de vendas normais para clientes (CFOP 5403 ou 5102) registradas como despesas de vendas internas (CFOP 5949). Cabe salientar que as notas fiscais de vendas tiveram seu custo baixado no estoque e, portanto, não cabe sua dedução como despesa;

- como exemplo desses lançamentos, tem-se a Venda de Oficina, CFOP 5403, NF nº 15890, em nome de Marcos Ayrton Soriano de Almeida, emitida em 04/11/2008, no valor de R\$ 3.780,00, cujos lançamentos contábeis estão discriminados no demonstrativo às fls. 42 e 43;

e) CONSULTORIA E ASSESSORIA (Conta 5120101007) – os valores glosados correspondem a despesas deduzidas pela empresa nos 1º e 2º trimestres de 2008, a título de serviços de consultoria, assessoria em gestão empresarial, honorários CRM e pesquisa, implantação de processos financeiros e operacionais, etc., que teriam sido executados pelas empresas Absoluta Consultoria e Dados Ltda., CNPJ 08.873.329/000179, Jorge Eduardo Oliveira de Vasconcelos Contabilidade e Gestão Empresarial, CNPJ 07.195.136/000143, e Motomarketing Ltda., CNPJ 07.423.115/000138, as duas primeiras com domicílio em Recife/PE e a última em Itabuna/BA, sendo que, em comum, essas empresas tiveram como contador o sr. Jorge Eduardo Oliveira de Vasconcelos, CPF 442.917.36487, CRC 012485/02 – PE;

- considerando os valores das despesas contabilizadas e os serviços descritos nas notas fiscais correspondentes, a interessada foi intimada a apresentar os comprovantes dos pagamentos dos serviços, os contratos de prestação de serviços e os relatórios ou documentos equivalentes que demonstrassem a efetiva execução desses serviços. Os documentos apresentados pela empresa, no entanto, não comprovam a efetiva realização dos serviços discriminados;

- foi constatado que os pagamentos foram realizados através de cheques, conforme lançamentos no Livro Razão;

- analisando-se as informações constantes dos sistemas informatizados da RFB, foram constatados alguns fatos relevantes: em relação à empresa Absoluta, só consta a entrega da DIPJ do exercício de 2008, com todos os dados zerados; para a empresa Jorge Eduardo, consta que as DIPJ dos exercícios de 2008 e 2009 também foram entregues zeradas; quanto à empresa Motomarketing, consta a entrega das declarações apenas dos exercícios de 2006 e 2007, também zeradas, sendo que essa empresa não consta em nenhuma DIMOF (Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira), ou seja, a empresa não teve nenhuma movimentação bancária. Confrontando as assinaturas dos recibos dessa empresa com as constantes no seu contrato social, verifica-se que elas não coincidem (fls. 336/351 e 369/375);

- outro fato relevante é que as notas fiscais apresentadas pela fiscalizada, para comprovar as despesas com as citadas empresas, com exceção da NF nº 0075, da Absoluta (R\$ 73.600,00), tem a caligrafia semelhante, o que indica que foram preenchidas pela mesma pessoa, apesar de se tratarem de empresas diferentes, com proprietários diferentes, sendo uma delas, inclusive, de outro Estado, tendo apenas em comum o contador;

- pelos motivos relacionados, torna-se imprescindível a efetiva comprovação da execução dos serviços, bem como a apresentação dos cheques micro-filmados, utilizados para o pagamento dessas despesas, que não foram entregues pela fiscalizada;

3 – Comprovação Inidônea de Despesa:

- que na publicidade a contribuinte registrou uma despesa no terceiro trimestre de 2008, no valor de R\$ 385.000,00, apresentando, como comprovação, a Nota Fiscal nº 044, emitida em 02/09/2008 pela empresa CNF – Comunicação, Publicidade e Marketing, CNPJ nº 03.664.041/000170;

- que ocorre que esta nota fiscal é inidônea, tendo em vista que o CNPJ da gráfica constante no documento não existe. O CNPJ apostado no documento é 12.325.258/000148, que seria da Gráfica Gastão, localizada em Feira de Santana/BA, quando, na realidade, o CNPJ 12.325.258/000147 pertence a Welington Eduardo da Silva, micro empreendedor individual, cuja atividade é de lanchonete e está localizada no município de Mirassol D'Oeste, no Estado de Mato Grosso. Cabe esclarecer que o último número do CNPJ é denominado de dígito verificador e é calculado pelo sistema da RFB quando da criação do número do CNPJ e só pode existir um, portanto, o dígito “48” não existe e o correto é o número “47”;

- que considerando esses fatos, a fiscalizada foi intimada a apresentar diversos documentos relacionados a essa operação, conforme Termo de Intimação de fls. 187, sendo que a interessada respondeu que não foram encontrados os documentos solicitados (fls. 199);

- que em diligência efetuada na empresa CNF – Comunicação, Publicidade e Marketing, foi constatado que: ela apresenta declaração como inativa desde o exercício de 2001; não existe nenhuma DIMOF em seu nome; no endereço cadastral da empresa existe apenas uma casa desabitada e, de acordo com um comerciante vizinho, o citado estabelecimento nunca funcionou, conforme Termo de Constatação apensado a este processo;

4 – Despesa Operacional Não Dedutível:

- que tratam-se de despesas com emplacements e acessórios, vendas internas e cortesias, as quais, por não serem necessárias às atividades da empresa, não são dedutíveis para a apuração da base de cálculo do IRPJ, nos termos do art. 299 do RIR/1999 e do art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, conforme detalhamento a seguir:

a) **DESPESA COM VENDAS – EMPLACAMENTO E ACESSÓRIOS** (Grupo de Contas 5140101) – intimada a apresentar os comprovantes dessas despesas, a contribuinte, alegando a grande quantidade de documentos envolvidos, apresentou uma amostra desses comprovantes, sendo que cada comprovante correspondia a um conjunto formado por uma nota fiscal de venda do veículo, uma cópia do controle interno de emissão de cheque e um resumo dos valores pagos a título de IPVA, seguro e serviços de emplacements, com indicação da data, do nome do vendedor e da nota fiscal correspondente;

- essas despesas correspondem a cortesias concedidas aos clientes da fiscalizada, quando da venda dos automóveis, que não são deduzidas nas notas fiscais de venda a título de desconto;

- também nesse grupo encontra-se a despesa denominada de acessórios, que tem a mesma natureza de cortesia, sendo que, apesar de ter como contrapartida uma conta de receita, houve também a dedução do custo dos produtos em contrapartida de estoque, conforme contas do Razão em anexo, com repercussão no resultado. Também houve a contabilização de despesas que tiveram como contrapartida a conta de fornecedores, não transitando pelo estoque nem sendo reconhecida a receita correspondente;

- com relação às despesas com emplacements, os documentos apresentados não foram suficientes para comprovar que tais despesas foram suportadas pela contribuinte;

b) **VENDAS INTERNAS** (Conta 51307010024) – essas despesas, como já esclarecido anteriormente, correspondem a cortesias oferecidas pela contribuinte a seus clientes e, embora tenha como contrapartida uma conta de receita, houve o registro dos custos em contrapartida dos respectivos estoques. A diferença é que os valores glosados nesse item corresponderam às diferenças entre o total dos valores contabilizados como vendas internas e os valores que foram glosados, a título de vendas a terceiros e valores contabilizados a maior, conforme o Demonstrativo de Glosas;

c) **CORTESIA** (Conta 51307010016) – do mesmo modo das vendas internas, as contrapartidas da maioria dos lançamentos foram em conta de receitas, porém, também houve o aproveitamento dos custos em contrapartida dos estoques, conforme conta do Razão. Também ocorreram lançamentos diretos, sem passar pela conta de estoque, ou seja, débito em despesa e crédito em fornecedores, sem lançamento em conta de receita;

- tais despesas não são dedutíveis por não se enquadrarem como necessárias às atividades da pessoa jurídica, conforme o art. 299 do RIR/1999 (transcreve), representando simples liberalidade da empresa;

5 – Compensação Indevida de Prejuízos Fiscais:

- que com as glosas efetuadas no 3º trimestre de 2008, o prejuízo apurado pela contribuinte nesse trimestre passou a ser lucro, com isso, as compensações de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL efetuadas pela empresa no 4º trimestre de 2008 foram consideradas indevidas, o que motivou sua glosa, no montante de R\$ 63.762,59.

Em sua peça impugnatória de fls. 1026/1088, apresentada, tempestivamente, em 06/01/2012, a autuada se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a contribuinte não teve oportunidade de apresentar, antes do fechamento do auto de infração, elementos que pudessem esclarecer o autuante, tendo em vista que não teve ciência das matéria que estavam sendo objeto de autuação fiscal, prejudicando a possibilidade antecipada do contraditório pleno, assegurado pela Constituição Federal de 1988;

- que a defendente tem à disposição da RFB, a qualquer tempo, os livros fiscais exigíveis e a documentação correspondente, com os quais a autoridade coatora pode obter, se necessário, os dados sobre a receita submetida à tributação e, sobretudo, sobre a verdade material dos elementos constantes dessa impugnação;

- que houve um certo cerceamento do direito de defesa, pela narração lacônica do fato fiscal, ou não individualização dos fatos concretos, pois o auto de infração, em muitos itens, está vagamente elaborado e decorre de situação claramente presumida;

- que a autoridade coatora afirma que elegeu a multa aplicada no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, considerando que, em tese (afirmação da própria autoridade), a contribuinte teria a intenção de omitir do Fisco o conhecimento da base impositível do imposto, sendo inegável que o auto de infração foi construído com base em presunções e a requerente não foi chamada para prestar os esclarecimentos que se faziam necessários;

- que a contribuinte, assim, em suas razões de defesa, fará comprovação de situações fáticas que anularão o feito, com evidências técnicas que comprovarão ser improcedentes todas as eleições nomeadas pelo auditor;

- que em direito tributário, é nulo o auto de infração baseado em flagrante imperfeição, desde que não observadas as regras e os ritos formais, ferindo o princípio do ato regrado ou vinculado à lei (CTN, arts. 97, I e III, 114, 116, I, 141 e 144; CF/1988, arts. 5º, II, 37, *caput*, e 150, I);

- que no presente caso, deve-se concluir não só pela impugnação do mérito do auto de infração, mas pelo intento confiscatório da multa e dos juros moratórios, já que a defendente demonstrará imperfeições gerais que impugnarão a peça básica. Se a autoridade aplicou multas decorrentes, qualificadas ou não, além de juros de mora, sobre um imposto que a rigor não é devido, é inegável que a sua aplicação grava a contribuinte de maneira ilegal, ferindo, inclusive, as disposições do CTN e da própria Constituição Federal em vigor;

- que, no que diz respeito a contestação dos itens glosados das despesas operacionais do contribuinte. inidoneidade de documentos comprobatórios. despesas não comprovadas por testes de legalidade, é de se dizer, que de acordo com o art. 48 da Instrução Normativa SRF nº 568, de 2005, é considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta;

- que a regra exposta não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, o adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, puder comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços;

- que nesse sentido, a requerente reproduz trecho de decisão do Conselho Estadual de Contribuintes de Santa Catarina, que analisa caso assemelhado sobre inidoneidade de documentos fiscais;

- que a interessada, nesse ponto, faz um extenso arrazoado procurando demonstrar a improcedência dos autos de infração lavrados em operações sujeitas ao ICMS, com lastro em dados constantes unicamente no Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA, por violar dispositivos constitucionais;

- que, no que diz respeito a aplicação da multa qualificada sobre a glosa do item de despesas de propaganda, é de se dizer, que a pretensa inidoneidade do documento fiscal, ou o fato de não ter prestado a totalidade dos informes à Receita Federal, não teve o condão de prejudicar direito do Fisco ou alterar a verdade dos fatos, não configurando o que a lei chama de “*dolo específico*”;

- que o lançamento dessa multa, qualificada basicamente com a pretensão de representação fiscal para fins penais, é apenas genérico, sem a configuração do dolo específico da contribuinte;

- que a autoridade fiscal reporta que, para comprovar a despesa, a fiscalizada apresentou uma nota fiscal inidônea, por que o CNPJ da gráfica constante do documento fiscal não existe, entretanto, é de se perguntar se o sujeito passivo é obrigado a conferir o CNPJ da gráfica na qual o seu prestador mandou confeccionar o talonário, ou se tal empresa apresenta declaração como inativa;

- que esta infração foi originada da declaração a menor, em DCTF, da CSLL e do IRPJ apurado pelo sujeito passivo no ano calendário fiscalizado;

- que no decorrer deste procedimento de fiscalização foi constatado que havia divergências entre os valores apurados em DIPJ, os declarados em DCTF e os recolhidos em DARF pelo contribuinte. Assim, levando-se em conta os valores apurados em DIPJ e os recolhidos através de DARF, constatamos que houve o recolhimento a maior do IRPJ no primeiro trimestre de 2008, no ao mesmo valor, porém o fiscalizado não apresentou PER/DCOMP (Pedido Eletrônico da Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação), conforme estabelece o art. 74 da Lei nº 9.430/96;

- que houve um recolhimento a menor do IRPJ, no segundo trimestre de 2008, no valor de R\$ 112,73 (cento e treze reais e setenta e três centavos);

- que através do termo de intimação fiscal nº 1, lavrado em 10/05/2011 e recepcionado em 16/05/2011, e demais Termos, o contribuinte foi intimado a apresentar a comprovação das despesas com serviços de terceiros/aluguel, conservação e manutenção; propaganda e promoções, vendas internas; publicidade e, por fim, emplacamento e acessório;

- que nenhuma destas empresas apresentou os documentos que comprovassem a efetiva realização dos serviços discriminados nas Notas Fiscais que foram deduzidas como despesa, nenhuma copia de cheque, conforme foi requerido, bem como nenhum recibo de transferência entre contas bancárias. Apenas a empresa ABSOLUTA apresentou um contrato de prestação de serviços;

- que na infração de despesas operacional não dedutível, decorrente da glosa de despesas com emplacements e acessórios, vendas internas e cortesias que, por não serem necessárias à atividade da empresa, não são dedutíveis do resultados para efeitos do IR, de acordo com ao RT. 299 do RIR 99 e art. 57 da Lei 8.981/95 para a CSLL;

- que de um modo geral houve apenas aparente correção dos procedimentos da fiscalização, e por isso a defendente não declina inclusive de seu direito de eleger Preliminares Relevantes Argüidas, que firmemente podem, desde aqui, de alguma maneira, antecipar o conhecimento de mérito, ou medidas que impossibilitarão, desde o início, o exercício do Contraditório Pleno;

- que a multa confiscatória, não há como não só pela impugnação do mérito principal, mas pelo intento confiscatório da Multa, já que a Defendente demonstrara imperfeições gerais que impugnarão a Peça Básica de Infração;

- que, portanto, a presente autuação fiscal carece mesmo ainda de maior clareza e objetividade quanto à origem da diferença que se entende devida pelo Defendente a título de Imposto de Renda o que dificulta e cerceia o seu direito de defesa, amplamente assegurado a nível constitucional (art. 5º, inciso LV), além de comprometer a seriedade dos critérios adotados para a apuração dos valores que lhe vem sendo exigidos;

- que o lançamento requer a prova segura da ocorrência de todos os fatos geradores do tributo, tratando-se de atividade plenamente vinculada (CTN, art. 3 e 142). Cumpre a fiscalização realizar as inspeções necessária à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis a constituição do credito tributário;

- que os itens glosados das despesas operacionais do contribuinte, inidoneidade de documentos comprobatórios as despesas não comprovadas por testes de legalidade, no entanto, importa agora, neste íterim, ser trazidos ao campo da melhor análise, conforme insta no art. 48, da Instrução Normativa SRF 568/2005, que é considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta;

- que da aplicação da multa qualificada sobre a glosa do item despesas de propaganda, que ocorrendo o lançamento de ofício submete-se estão o contribuinte à lavratura de multa de ofício em virtude de sua ação omissiva quando à obrigação acessória, conforme disposto no art. 44, da Lei 9.430/96;

- que a multa esta prevista na Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I e parágrafo 1º, e foi aplicada porque o sujeito passivo aparentemente teria praticado os atos enquadrados no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, mais precisaria que se caracterizasse o dolo específico, e isto não foi feito;

- que no emplacemento de veículos é claro que a autoridade Coatora parece não conhecer as características básicas do segmento de comercialização de veículos, tanto na glosa das despesas de emplacements, mesmo nas despesas de vendas internas, acessórios e o que chama de cortesias;

- que a autoridade Coatora de fato não conhece as praticas do segmento. Acha que se possa vender um veiculo sem que o cliente possa receber, direta ou indiretamente, a sensação que teve um desconto, uma bonificação, uma vantagem aparente, seja ele materializado em produtos, em serviços, ou em benefícios;

- que se usar a norma para sancionar a atividade. O fato de haver a contrapartida de uma receita a maior, sem descontos na formação do preço de venda é muito maior do que a dedução de um efeito de despesa menor no resultado, sendo ao contrário o contribuinte está gerando maior lucro;

- que as vendas internas, as notas de débitos internos, todos eles, de peças e acessórios, serviços gerais aplicados em veículos do estoque porque destinam a serem em seguida produtos comercializados, sobretudo de veículos usados. É indisfarçável que o propósito de todos os lançamentos contidos nesta fiscalização foi onerar a atividade de tributação mais onerosa e gravosa, é fazer lançamento;

- que a autoridade autuante houve por bem aplicar multa no valor de 75%, o que demonstra seu caráter confiscatório;

- que cobrados como se tributos fossem, as multas tributárias gozam dos mesmos privilégios do crédito tributário, e ao atingir o montante aqui aplicado confiscam o patrimônio do Defendente de forma ilegal e inoxidável, de que, o crédito tributário não encontra na multa abusiva albergue para sua proteção;

- que a lei que instituiu a SELIC é bastante clara ao conferir-lhe característica remuneratória, calculada em função da variação do custo do dinheiro, sofrendo, destarte, as influências do mercado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, em 06 de janeiro de 2012, os membros da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador- BA concluíram pela improcedência parcial do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que os lançamentos decorreram das seguintes infrações: falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL, apurada através do confronto entre os valores informados pela empresa em DIPJ e aqueles confessados em DCTF; despesas não comprovadas com documentos hábeis e idôneos; e despesas tidas como não dedutíveis. Em função das infrações imputadas, também houve a constatação de compensação a maior de prejuízos fiscais;

- que a interessada, preliminarmente, requer a anulação dos lançamentos, sob a alegação de que teria havido cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista a descrição lacônica ou a não individualização dos fatos, que decorrem de situações claramente presumidas, além de não terem sido observadas as garantias constitucionais, nos termos das Súmulas 346 e 473 do STF;

- que os autos de infração foram lavrados por servidor competente, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, e possuem completa descrição dos fatos e enquadramento legal, atendendo integralmente ao que estabelece o art. 10 do PAF, combinado com o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), não havendo nenhum vício formal ou cerceamento do direito de defesa, já que, conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 39/52, o autuante descreve minuciosamente todos os fatos que motivaram os lançamentos e apresenta os elementos de prova que considera suficientes, além dos dispositivos legais pertinentes. Tanto é assim que a impugnação apresentada demonstra total conhecimento, por parte da empresa, dos fatos descritos pelo autuante, já que nela a requerente também descreve, com minúcias, os fatos motivadores dos lançamentos tributários;

- que em relação ao pedido de juntada posterior de documentos, efetuado de forma genérica, não pode ser analisado por não constar do processo qualquer solicitação específica nesse sentido, o mesmo acontecendo em relação ao pedido de realização de perícia, também formulado pela contribuinte de forma genérica, por não atender ao disposto no art. 16, inciso IV, do PAF;

- que, no mérito, em função da diversidade de infrações verificadas pela autoridade fiscal, e para melhor entendimento das matérias em litígio, tais infrações serão apreciadas separadamente, na ordem em que se encontram apresentadas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 39/52);

1 – Declaração Inexata do IRPJ e Insuficiência de Recolhimento da CSLL:

- que a interessada não questiona as diferenças apontadas pelo autuante entre os valores relativos ao IRPJ e à CSLL apurados pela empresa, e informados em DIPJ, e aqueles confessados em DCTF, diferenças essas que são objeto dos autos de infração ora em julgamento;

- que, entretanto, como reconhece o próprio autuante, a contribuinte efetuou recolhimentos espontâneos da CSLL que não foram confessados em DCTF, nos valores de R\$67,08, em relação ao primeiro trimestre de 2008, e R\$ 41,16, para o segundo trimestre de 2008, conforme DARF anexados às fls. 118 e 126. Nesse caso, a Coordenação Geral de Tributação – COSIT, através da Solução de Consulta Interna nº 8, de 30 de abril de 2007, já se pronunciou no sentido de que, em função de o crédito tributário correspondente não ter sido confessado, deve ser ele constituído de ofício, em sua totalidade, exonerando-se a empresa da multa de ofício correspondente ao valor recolhido;

- que, portanto, devem ser mantidos os lançamentos do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, em relação à infração decorrente de falta de declaração, objeto do item 1 do auto de infração, exonerando-se, no entanto, a multa de ofício correspondente às parcelas espontaneamente recolhidas da CSLL, o mesmo acontecendo quanto aos juros moratórios cobrados sobre estas mesmas parcelas, devendo a autoridade competente providenciar a devida alocação dos valores pagos (DARF de fls. 118 e 126) ao crédito tributário ora constituído;

2 – Despesas Não Comprovadas:

- que, segundo o autuante, a contribuinte teria deixado de comprovar a efetividade de diversas despesas, discriminadas no Demonstrativo de Glosas anexado às fls. 53/61, registradas nas seguintes contas: Serviços de Terceiros; Conservação e Manutenção; Propaganda e Promoções; Vendas Internas; e Consultoria e Assessoria;

- que, em relação às despesas registradas como Serviços de Terceiros (conta 51201010009), no primeiro trimestre de 2008, a contribuinte deixou de comprovar, tanto durante a ação fiscal, quanto na impugnação apresentada, diversos lançamentos, listados à fl. 53, que totalizam R\$4.123,78, razão pela qual deve ser mantida a sua glosa;

- que a requerente, por sua vez, alega que a autuação foi baseada em presunções e que caberia ao agente fiscal a comprovação da infração;

- que, entretanto, o artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, matriz legal do art. 276 do RIR/1999, ao tratar do exame dos livros e documentos da escrituração do contribuinte, a ser realizado pela autoridade tributária para fins de verificação da apuração do

lucro real, determina que a escrituração da contribuinte só faz prova a seu favor dos fatos nela registrados, se mantida com observância das disposições legais e comprovada com documentos hábeis;

- que quanto às despesas com Conservação e Manutenção (grupo de contas 5130501), também deixaram de ser comprovados, durante os procedimentos de fiscalização, os dispêndios contabilizados a título de Serviço de Pintura, no valor de R\$ 24.900,00, relativo ao segundo trimestre de 2008, bem como o montante de R\$ 767,46, referente a pequenas despesas diversificadas, no quarto trimestre de 2008. A requerente, em sua impugnação, também não apresentou qualquer documento comprobatório dessas despesas, devendo ser mantida a glosa efetuada pela autoridade fiscal;

- que no tocante às despesas registradas como Vendas Internas (conta 51307010024), o agente fiscal relata, como irregularidades, as seguintes situações: o registro de valores a maior, por não serem considerados os descontos consignados nas notas fiscais; a não apresentação de documentos comprobatórios; e a existência de notas fiscais de vendas normais para clientes registradas como despesas de vendas internas, sendo que tais vendas tiveram seus custos baixados no estoque, não cabendo sua dedução como despesas;

- que a impugnante não apresentou questionamento a respeito dos valores registrados a maior, nem quaisquer documentos comprobatórios dos dispêndios listados pelo autuante nesse item. Em relação aos demais registros glosados, restou demonstrado que as vendas foram efetuadas diretamente para clientes da empresa, pessoas físicas e jurídicas, e tiveram seus custos devidamente baixados no estoque, compondo, portanto, os custos das mercadorias vendidas, o que torna indevido o seu aproveitamento também como despesa na apuração do lucro tributável;

- que quanto às despesas a título de Consultoria e Assessoria (conta 5120101007), o autuante alega que a interessada foi intimada a apresentar os comprovantes dos pagamentos dos serviços, que teriam sido realizados através de cheques, os contratos de prestação de serviços e os relatórios ou documentos equivalentes que demonstrassem a execução desses serviços, no entanto, os documentos apresentados pela interessada não comprovam a efetiva realização dos serviços contabilizados;

- que aponta ainda o autuante que: as empresas supostamente prestadoras dos serviços não apresentaram DIPJ em diversos exercícios, ou as apresentaram com os dados zerados; as assinaturas constantes dos recibos apresentados pela autuada não coincidem com aquelas apostas nos contratos sociais das citadas empresas prestadoras dos serviços; as notas fiscais apresentadas possuem a mesma caligrafia, apesar de se tratarem de empresas diferentes, sendo uma delas de outro Estado, tendo apenas em comum o contador;

- que, e importante destacar que a glosa dessas despesas teve como motivação a falta de comprovação das operações correspondentes, já que a interessada foi intimada, através do termo de fls. 149/151, a apresentar os comprovantes dos pagamentos dos serviços (cheques microfilmados), os respectivos contratos e os relatórios que demonstrassem a execução dos serviços, porém, em resposta, a contribuinte apresentou apenas recibos, deixando de comprovar os efetivos pagamentos, que teriam sido realizados através de cheques, conforme registro no Razão, bem como a efetiva realização dos serviços descritos;

3 – Comprovação Inidônea de Despesa:

- que, segundo o autuante, a empresa registrou uma despesa com publicidade (conta 51307010029), no terceiro trimestre de 2008, no valor de R\$ 385.000,00, e, para comprovar essa despesa, teria apresentado uma nota fiscal inidônea, emitida pela empresa CNF – Comunicação Publicidade e Marketing (CNPJ nº 03.664.041/000170), tendo em vista que o CNPJ da gráfica que confeccionou o documento fiscal não existe. Além disso, em diligência realizada na CNF, restou constatado que tal empresa apresentou declaração como inativa desde o exercício de 2001, não teve movimentação financeira no período e, conforme Termo de Constatação de fl. 198; não foi encontrada em seu endereço cadastral;

- que, em decorrência desses fatos, foi aplicada a multa qualificada de 150%, de acordo com o art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, alegando o autuante que a empresa, ao utilizar uma nota fiscal inidônea para justificar despesas, praticou, intencionalmente, ato visando sonegar o IRPJ e a CSLL, enquadrando-se no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964;

- que, no caso, a própria empresa reconhece a infração constatada na ação fiscal, ou seja, a falta de comprovação com documento hábil e idôneo da despesa de propaganda, contabilizada no terceiro trimestre de 2008, no valor de R\$ 385.000,00, questionando apenas a multa agravada de 150%, restando claro que a autuada não tem elementos para comprovar a despesa (fl. 199), elementos esses que foram expressamente solicitados através do Termo de Intimação de fl. 187;

- que é certo que a requerente não tem a obrigação de conhecer a situação fiscal ou cadastral de seus prestadores de serviços, entretanto, o fato de a contribuinte se apropriar de despesas reconhecidamente sem lastro em documento hábil e, adicionalmente, tentar comprovar a operação se utilizando de um documento fiscal inidôneo, confeccionado por uma gráfica cujo CNPJ é inexistente e emitido por uma empresa que não foi encontrada em seu endereço cadastral, demonstra o intuito claro, por parte da fiscalizada, de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;

- que essa conduta encontra-se perfeitamente tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo, portanto, cabível a imposição da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os tributos devidos, prevista no citado art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com as modificações da Lei nº 11.488, de 2007;

4 – Despesa Operacional Não Dedutível:

- que, nesse item, foram glosadas despesas escrituradas a título de Emplacamentos e Acessórios, Vendas Internas e Cortesias, as quais, no entender do autuante, por não serem necessárias às atividades da empresa, seriam indedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ. Com relação às despesas com emplacamento, a empresa também não teria comprovado que tais dispêndios foram por ela suportados;

- que a requerente alega, em síntese, que: se tratam de despesas absolutamente necessárias e vitais para instrumentar a venda de veículos em um segmento econômico de avassaladora concorrência; os pagamentos foram suportados pela requerente, de acordo com os documentos apresentados, e a autoridade autuante não comprovou o contrário, invertendo o ônus da prova;

- que, os gastos com emplacamentos de veículos novos não são encargos do revendedor do automóvel, mas sim do adquirente do veículo, sendo que, via de regra, as

revendedoras de automóveis funcionam como intermediárias na operação de emplacamento de veículos, recebendo o dinheiro de seus clientes e repassando para despachantes;

- que sabe-se que algumas concessionárias assumem esse ônus, como uma estratégia de *marketing*, visando atrair mais clientes e incrementar seus negócios. Entretanto, esse fato tem que restar comprovado com documento hábil e, no caso, como bem alega o autuante, foram apresentados apenas controles internos de emissão de cheques e resumos dos valores pagos a título de IPVA, que não são documentos hábeis a comprovar que os dispêndios foram suportados pela contribuinte;

- que ao contrário do que alega a impugnante, não se trata de inversão do ônus da prova, tendo em vista que a comprovação de qualquer despesa cabe à contribuinte, como já exposto no item 2 do auto de infração;

- que em relação às despesas denominadas de Acessórios, bem como aquelas descritas como Vendas Internas e Cortesia, tratam-se de simples liberalidade da empresa e, por isso, não atendem às disposições do art. 299 do RIR/1999, não podendo tais despesas ser deduzidas na apuração do lucro real, ainda mais nos casos de lançamentos que tiveram seus custos baixados no estoque, já compondo, portanto, os custos das mercadorias vendidas;

5 – Compensação Indevida de Prejuízos Fiscais:

- que mantidas as infrações apuradas, que redundaram em reversão do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL apurados no 3º trimestre de 2008, cabível a recomposição dos prejuízos compensados pela autuada no trimestre subsequente, como efetuado pela autoridade fiscal;

6 – Multa de Ofício e Juros Aplicados:

- que a impugnante aponta também que a multa lançada, de 75% sobre os tributos devidos, configura confisco, nos termos do art. 150, inciso IV, da Constituição Federal;

- que, entretanto, o percentual a ser observado pela autoridade administrativa, quando verificado o descumprimento da obrigação tributária, deve ser aquele fixado na legislação pertinente, sendo incabível a alegação de inconstitucionalidade baseada na noção de confisco, por não se aplicar o dispositivo constitucional à espécie dos autos;

- que, o legislador, ao redigir o artigo 161 do CTN, não determinou outros requisitos para a fixação dos juros moratórios. Desta forma, não cabe a discussão quanto à natureza da taxa SELIC, se remuneratória ou compensatória.

A decisão de Primeira Instância esta consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE.

O procedimento fiscal efetuado por servidor competente, no exercício de suas funções, contendo os demais requisitos exigidos pela legislação que rege o Processo Administrativo

Fiscal, tais como o enquadramento legal e a perfeita descrição dos fatos, não pode ser considerado nulo.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Considera-se não formulada a solicitação de perícia efetuada de forma genérica, por não atender aos requisitos exigidos pela legislação de regência.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.

O afastamento da aplicabilidade de lei ou ato normativo, pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária, está necessariamente condicionado à existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal declarando a sua inconstitucionalidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO.

Cabível o lançamento de ofício de diferenças verificadas entre o imposto devido, apurado através da declaração de rendimentos apresentada pela própria empresa, e o valor confessado ou recolhido, em conformidade com a legislação aplicável

DESPESAS. NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental, hábil e idônea, das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora.

GASTOS COM IPVA E EMPLACAMENTO DE VEÍCULOS.

Incabível a dedução, como despesa operacional, dos valores pagos a título de emplacamento e IPVA pela revendedora de veículos, mormente quando não restar devidamente comprovado que tais dispêndios foram suportados pelo comerciante.

MULTA QUALIFICADA. INCIDÊNCIA.

Apropriar-se de despesa com lastro em documentação inidônea constitui ação dolosa, com o intuito de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, justificando

a imposição da penalidade qualificada, de acordo com a legislação de regência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Em se tratando de base de cálculo originária das infrações que motivaram o lançamento principal, deve ser observado para o lançamento decorrente o que foi decidido para o matriz, no que couber.

FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO.

Cabível o lançamento de ofício de diferenças verificadas entre a contribuição devida, apurada através da declaração de rendimentos apresentada pela própria empresa, e o valor confessado ou recolhido, em conformidade com a legislação aplicável.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PAGO E NÃO CONFESSADO.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na ocorrência de crédito tributário espontaneamente recolhido, mas sem que tenha havido sua confissão em DCTF, deve ser ele constituído de ofício, em sua totalidade, exonerando-se a empresa da multa de ofício proporcional à parcela paga.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 20/11/2012, conforme Termo constante à fl. 1139, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (12/12/2012), o recurso voluntário de fls. 1140/1203, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, ainda nesta instância cumpre contestar e não há como não se concluir não só pela impugnação do mérito principal, mas pelo intento confiscatório da multa, já que a Defendente demonstrará imperfeições gerais que impugnação a peça Básica de Infração. Se a autoridade aplicou multas decorrentes, qualificadas ou não, sobre um imposto que a rigor não é devido, é inegável que a multa grava o contribuinte de maneira ilegal, ferindo inclusive as disposições do CTN e da própria Constituição Federal em vigor;

- que, ao longo do processo a Autoridade Coatora atacou também o flagrante desrespeito do auto de Infração, pelos critérios utilizados, no que toca à aplicação dos juros de Mora que a rigor importam sobre um valor calculado que é construído sobre ficções;

- que, por outro lado, em nenhum momento se fez prova de diferença de base de cálculo alegada pelo Fisco, o que vem também de concorrer para viciar com a pecha da nulidade o auto de infração, ora impugnado;

- que, no processo administrativo fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco a ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve suporte à exigência do crédito que está a constituir;

- que, diante dos fatos exposto pela Autoridade Coatora no Auto de Infração em relação ao IRPJ, é de suma importância uma conceituação clara e objetiva do que são despesas dedutíveis. E de acordo com o Artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 considera-se despesas operacionais aquelas necessárias à atividade exercida pela empresa e, à manutenção de sua fonte produtora;

- que, a presente Consideração, por exemplo, absolutamente cabível de ponderação tem por escopo analisar, à luz da Constituição, a improcedência dos autos de infração lavrados em operações sujeitas ao ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, com lastro em dados constantes unicamente no Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – Sintegra como meio de publicação oficial por diversas Secretarias de Fazenda e até mesmo pela Receita Federal;

- que a pretensa inidoneidade do documento fiscal ou de não ter prestado a totalidade de informes a Receita Federal não teve o condão de prejudicar o direito do fisco ou alterar a verdade sobre os fatos, e por isso não configurar o que a lei chama de dolo específico;

- que, diz a autoridade fiscal que a multa seria cabível e aplicada no crédito tributário constituído neste Auto de Infração relativo à glosa pela utilização de documentos inidôneos, correspondendo ao percentual de 150%. Reporta-se que esta multa está prevista na Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I e parágrafo 1º, e foi aplicada mesmo que o contribuinte ou sujeito passivo não tenha praticado os atos enquadrados no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964;

- que, uma redução no preço de venda, sem emplacamento, resultaria para o fisco na formação de uma receita bruta muito menor, exatamente ao contrário, ou seja, com menor geração de lucro, e a inclusão de uma despesa necessária de emplacamento é na verdade uma composição de fator de venda. O lançamento efetuado é porque a autoridade coatora trata pejorativamente como se fosse uma cortesia desnecessária a fonte produtora do negócio;

- que, desta forma faz uma confusão enorme a autoridade Coatora sob práticas contábeis, em desconhecer praticas comerciais, como se isto fosse nocivo ao negócio à atividade, quando ao contrário, isto é que fomenta atividade econômica, é exatamente esta pratica que alavanca negócios, é isto que gera renda, tributos federais, e não esta visão simplificado da autoridade lançadora;

- que as empresas podem adquirir veículos novos ou usados, sendo que na primeira opção, o IPVA será devido no momento do licenciamento do veículo, independentemente do mês de aquisição. Para efeitos tributários, considera-se veículo novo aquele ainda não foi objeto de saída para o consumidor;

- que, como custo de produção, tratando-se de veículos utilizados na produção de bens ou serviços, como, por exemplo, os veículos que compõem a frota das empresas transportadoras ou locadoras de veículos, ou como despesa operacional no caso de

veículos utilizados na áreas administrativas e de vendas, como, por exemplo, os veículos que compõem a frota utilizada pelo departamento de vendas ou pela diretoria administrativa;

- que o fundamento é o mesmo no tocante as vendas internas, notas de débitos interno, ou seja, todos eles, de peças e acessórios, serviços gerais aplicados em veículos do estoque porque destinam a serem em seguida produtos comercializados, sobretudo de veículos usados;

- que a obrigação Tributaria nasce na verdadeira e material ocorrência do fato gerador art. 113, CNT, no entanto, os cálculos da Digníssima Autoridade Coatora, estão nascendo sem fatos geradores comprovados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

O trabalho fiscal apurou a existência das seguintes infrações: (1) falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL, apurada através do confronto entre os valores informados pela empresa em DIPJ e aqueles confessados em DCTF; (2) despesas não comprovadas; (3) comprovação inidônea de despesa; (4) despesa operacional não dedutível e (5) compensação indevida de prejuízos fiscais.

A decisão recorrida manteve de forma parcial os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 418.885,88, e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no montante de R\$ 154.046,36, e os lançamentos das multas de ofício nos percentuais de 150%, para a infração descrita como Comprovação Inidônea de Despesa, e de 75% para a demais infrações, sendo que devem ser exonerados a multa de ofício e os juros moratórios incidentes sobre as parcelas espontaneamente recolhidas da CSLL.

Agora em virtude de não ter logrando êxito total na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho de Contribuintes pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, argúi uma série de preliminares (nulidade do lançamento, nulidade por cerceamento do direito de defesa, pedido de perícia não acolhida, nulidade da decisão recorrida, etc.), bem como contesta a matéria de mérito, inaplicabilidade da multa de ofício qualificada, caráter confiscatório da multa de ofício, bem como a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic a título de juros moratórios.

1 – PRELIMINARES - DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

A recorrente, preliminarmente, requer a anulação dos lançamentos, sob a alegação de que teria havido cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista a descrição lacônica ou a não individualização dos fatos, que decorrem de situações claramente presumidas, além de não terem sido observadas as garantias constitucionais, nos termos das Súmulas 346 e 473 do STF.

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade

processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto nº 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, não procede à nulidade do lançamento argüida sob os argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos fatos, falta de autenticidade, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pela recorrente.

Inicialmente, verifica-se que para a contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vistas ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que os Autos de Infrações às fls. 03/36, identifica por nome e CPF a autuada, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador - BA, cuja ciência foi através de AR e descreve, as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação de depósitos bancários sem que a recorrente comprovasse a respectiva origem destes recursos. Constam dos autos diversos chamados ao sujeito passivo para que esse apresentasse as justificativas acerca das movimentações financeiras pesquisadas.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem a perfeita compreensão do procedimento adotado, da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo a interessada o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração

cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

2 – PRELIMINAR - DA NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA: FALTA DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA TÉCNICA – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA PELA FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES

No que diz respeito ao pedido de perícia técnica, é de se esclarecer, que da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância, através do voto do relator da matéria, entendeu que não merece ser acolhida às alegações apresentadas.

Entendeu a autoridade julgadora, que é incabível o pedido de realização de perícia técnica para análise de documentos ou instrumentos contratuais registrados na contabilidade, ou de análise dos registros contábeis, pois tais análises ou verificações não requerem conhecimento técnico especial.

Por fim, entendeu a autoridade julgadora que a própria contribuinte poderia, durante o procedimento de fiscalização, ter apresentado todos os seus esclarecimentos e documentos ao fiscal autuante, em atendimento às intimações feitas, notadamente em relação à comprovação das operações realizadas que originaram o presente lançamento e não o fez, ficando no mero terreno abstrato das alegações sem prova.

Ora, como visto, a autoridade julgadora fundamentou com rigor a negativa da perícia técnica solicitada, com fundamentos convincentes. É de se alertar de que para um pedido de perícia seja deferido é necessário que existam dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de um profissional capacitado a esclarecê-las, bem como entende que o ônus da

prova recai sobre o contribuinte, responsável pela comprovação dos valores contestados e demais documentos.

Só posso confirmar a negativa da autoridade de primeira instância, já que, a princípio, a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência ou perícia de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

Ademais, a solução das questões trazidas não demanda conhecimento técnico especializado e complementar, sendo que parte das informações que o contribuinte pretende sejam prestadas por perito são as que cabem a ele produzir.

Ora, o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

(...).

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...).

Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

Como se verifica do dispositivo legal, o colegiado que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência ou perícia, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar, que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Já se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que as perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

Ademais, descabe o pedido de perícia técnica quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal e busca de provas que são de competência exclusiva do recorrente.

Ora, o que se questiona nos autos desde o início do procedimento fiscal é a comprovação documental dos fatos. A recorrente somente alega de que comprovou todas as operações questionadas, porém, nada comprova, quer transferir o ônus da prova, que é de sua responsabilidade, para a responsabilidade da autoridade fiscal.

Quanto a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, argüida pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, já que a autoridade teria deixado de se manifestar sobre argumentações para que fosse justificado o fato gerador da obrigação tributária, sou pela rejeição pelos motivos abaixo expostos.

Como se vê do relatório, no entendimento da suplicante a decisão de Primeira Instância teria deixado de se manifestar sobre pontos questionados na peça impugnatória, em razão disso, entende ser nula a decisão recorrida, eis que atenta contra a garantia do devido processo legal e o direito de ampla defesa do contribuinte. Ou seja, a recorrente alega que em sua peça impugnatória deixou claro que a fiscalização não conseguiu provar quando, efetivamente, as supostas irregularidades, elegendo ilegalmente, por critério próprios, a data de ocorrência do fato gerador e que a Recorrente não conseguiu identificar onde constam na decisão em questão as contra argumentações sobre as alegações da Recorrente de que não ficou comprovada pela autoridade fiscal as irregularidades apontadas.

Da análise dos autos, verifica-se que os pontos centrais do litígio estavam restritos a interpretação das glosas de despesas efetuadas pela autoridade fiscal e diferenças na apuração de receitas tributadas.

Ora, com todas as vênias, por qual razão se deveria analisar uma legislação tributária que nada tem haver com o fato gerador em questão. Ademais, a interessada nada comprovou sobre os valores questionados ficou batendo na mesma tecla que estes valores teriam origem em despesas dedutíveis, entretanto, nada comprovou. Alegação por alegação.

Assim, não restam dúvidas, nos autos, que a acusação que pesa sobre o suplicante é a glosa de despesa operacional não dedutível, despesas não comprovadas, comprovação inidônea de despesa, declaração inexata do IRPJ e insuficiência de recolhimento de CSLL.

Na análise da comparação entre os fundamentos constantes da peça acusatória e os fundamentos constantes da peça decisória, não vislumbro nenhuma

desconsideração ou inovação, por parte da autoridade julgadora, do conteúdo fundamental pela qual a autoridade lançadora procedeu ao lançamento.

A preliminar levantada pela suplicante, data vênua, não tem nenhum cabimento, por qualquer ângulo que se pretende analisá-la. Acolher da forma como foi suscitada, seria atrelar o julgador à estrita vontade da autoridade lançadora ou à vontade do autuado. Ou seja, a autoridade julgadora seria obstada de fundamentar a sua própria decisão com base em textos legais ou de emitir juízo próprio, deste que, evidentemente, não contrário à lei.

Assim sendo, entendo que não se deva dar razão a suplicante, já que a decisão de Primeira Instância apreciou de forma circunstancial todos os fatos e desdobramentos contidos na imputação feita e objeto de resistência pelo recorrente, com argumentos equivalentes de modo a embasar a manutenção da pretensão tributária.

Somente a inexistência de exame de algum argumento apresentado pela suplicante, na fase impugnatória, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa da impugnante, ou o acréscimo de algum argumento que acarretasse mudança radical na decisão é que constituiria nulidade da decisão singular.

Ora, os autos demonstram claramente, a infração imputada acompanhada da descrição dos fatos, a decisão de Primeira Instância, é cristalina, e se manifesta sobre os principais argumentos apresentados pela suplicante em sua peça impugnatória. Estes são os principais fatos do processo em questão, e estes foram longamente debatidos pela decisão de Primeira Instância, talvez, não a contento da suplicante, ou seja, o resultado não foi como a suplicante gostaria que fosse.

No meu entender, não faz nenhum sentido a autoridade julgadora ficar rebatendo argumento por argumento, embasando a sua opinião em teorias jurídicas, textos legais e jurisprudenciais, principalmente, os que não teriam o poder de modificar a decisão da questão discutida, qual seja, a tributação com base em omissão de rendimentos, apurados através de prova indiciária conclusiva.

É evidente, que o artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, arrola a incompetência do agente e a preterição do direito de defesa, como hipóteses de nulidades dos atos praticados no curso do processo fiscal.

Da mesma forma, é evidente, que a obediência plena ao direito de defesa, igualmente prescrito no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, exige o atendimento concomitante aos princípios do contraditório e do devido processo legal.

Não obstante, a infinidade de situações suscetíveis de ser compreendida no significado da expressão preterição do direito de defesa, ou do direito de ampla defesa é de tal amplitude que se faz necessário distinguir quando existe a falta de apreciação de prova ou argumento de defesa, bem como quando existe inovação no fundamento do lançamento, seja por inovação dos fundamentos legais, seja por alteração dos valores lançados.

Os artigos 29 e 30, do Decreto n.º 70.235, de 1972, dizem respeito à liberdade da autoridade julgadora na apreciação das provas, respectivamente. É claro, que essa liberdade, no entanto, não autoriza o julgador, ao seu talante, deixar de apreciá-las, pois isso certamente acarretará cerceamento do direito de defesa.

Por outro lado, deve-se ter presente, no entanto, que, o não enfrentamento de alguma questão levantada pela impugnante, não necessariamente dá origem à preterição do direito de defesa, e por via de consequência, o nascimento do cerceamento do direito de defesa. Para que flore o cerceamento do direito de defesa, que seria uma condicionante para a nulidade da decisão de Primeira Instância, se faz necessário que esta questão tenha relevância, ou seja, tenha o poder de modificar algum item do decisório, não pode ser alegação por alegação, sem nenhuma importância no fato discutido. Como da mesma forma, o acréscimo de algum esclarecimento sem prejudicar a discussão, não torna, necessariamente, nula a decisão recorrida.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de Primeira Instância, baseado no entendimento que a mesma foi proferida dentro dos parâmetros legais, abrangendo os fatos importantes relatados pela suplicante.

3 – MÉRITO - DECLARAÇÃO INEXATA DO IRPJ E INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Já mencionou a decisão recorrida, que a autuada não questiona as diferenças apontadas pelo autuante entre os valores relativos ao IRPJ e à CSLL apurados pela empresa, e informados em DIPJ, e aqueles confessados em DCTF, diferenças essas que são objeto dos autos de infração ora em julgamento.

Assim sendo, devem ser mantidos os lançamentos do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, em relação à infração decorrente de falta de declaração, objeto do item 1 do auto de infração.

4 – MÉRITO - DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Da análise do autos observa-se que a autoridade fiscal autuante entendeu que a recorrente teria deixado de comprovar a efetividade de diversas despesas, discriminadas no Demonstrativo de Glosas anexado às fls. 53/61, registradas nas seguintes contas: Serviços de Terceiros; Conservação e Manutenção; Propaganda e Promoções; Vendas Internas; e Consultoria e Assessoria.

A recorrente alega que a autuação foi baseada em presunções e que caberia ao agente fiscal a comprovação da infração.

Ora, inicialmente, deve-se observar de que as despesas escrituradas, para serem dedutíveis na apuração do lucro real, devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, cuja apresentação é obrigação da contribuinte, sendo que a sua inobservância sujeita a empresa à glosa dos valores não comprovados na determinação do lucro tributável.

Resta claro, nos autos de que a recorrente não traz nenhuma documentação comprobatória no que diz respeito a glosa de Serviços de Terceiros; Conservação e Manutenção e Propaganda e Promoções.

No tocante às despesas registradas como Vendas Internas (conta 51307010024), a autoridade fiscal lançadora indica como irregularidades, as seguintes situações: o registro de valores a maior, por não serem considerados os descontos consignados nas notas fiscais; a não apresentação de documentos comprobatórios; e a existência de notas fiscais de vendas normais para clientes registradas como despesas de vendas internas, sendo

que tais vendas tiveram seus custos baixados no estoque, não cabendo sua dedução como despesas.

Como já mencionou a decisão recorrida, a impugnante não apresentou questionamento a respeito dos valores registrados a maior, nem quaisquer documentos comprobatórios dos dispêndios listados pelo autuante nesse item. Em relação aos demais registros glosados, restou demonstrado que as vendas foram efetuadas diretamente para clientes da empresa, pessoas físicas e jurídicas, e tiveram seus custos devidamente baixados no estoque, compondo, portanto, os custos das mercadorias vendidas, o que torna indevido o seu aproveitamento também como despesa na apuração do lucro tributável.

No que diz respeito às despesas a título de Consultoria e Assessoria (conta 5120101007), a autoridade fiscal lançadora indica, que a autuada foi intimada a apresentar os comprovantes dos pagamentos dos serviços, que teriam sido realizados através de cheques, os contratos de prestação de serviços e os relatórios ou documentos equivalentes que demonstrassem a execução desses serviços, no entanto, os documentos apresentados pela interessada não comprovam a efetiva realização dos serviços contabilizados.

Ora, é importante destacar que a glosa dessas despesas teve como motivação a falta de comprovação das operações correspondentes, já que a autuada foi intimada, através do termo de fls. 149/151, a apresentar os comprovantes dos pagamentos dos serviços (cheques micro filmados), os respectivos contratos e os relatórios que demonstrassem a execução dos serviços, porém, em resposta, a contribuinte apresentou apenas recibos, deixando de comprovar os efetivos pagamentos, que teriam sido realizados através de cheques, conforme registro no Razão, bem como a efetiva realização dos serviços descritos.

Assim sendo, e tendo sido dado à contribuinte oportunidade de comprovar as despesas contabilizadas, apresentando provas irrefutáveis da legalidade de tais despesas, o que não logrou fazer a autuada, é de se manter as glosas correspondentes.

5 – MÉRITO - COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE DESPESA

Da análise da peça acusatória observa-se que a autoridade fiscal lançadora entendeu, que a empresa registrou uma despesa com publicidade (conta 51307010029), no terceiro trimestre de 2008, no valor de R\$ 385.000,00, e, para comprovar essa despesa, teria apresentado uma nota fiscal inidônea, emitida pela empresa CNF – Comunicação Publicidade e Marketing (CNPJ nº 03.664.041/000170), tendo em vista que o CNPJ da gráfica que confeccionou o documento fiscal não existe.

Observa-se, ainda, que diligência realizada na CNF, restou constatado que tal empresa apresentou declaração como inativa desde o exercício de 2001, não teve movimentação financeira no período e, conforme Termo de Constatação de fl. 198; não foi encontrada em seu endereço cadastral.

No presente caso, não há muito a ser discutido, já que a própria empresa reconhece a infração constatada na ação fiscal, ou seja, a falta de comprovação com documento hábil e idôneo da despesa de propaganda, contabilizada no terceiro trimestre de 2008, no valor de R\$ 385.000,00, questionando apenas a multa qualificada de 150%, restando claro que a autuada não tem elementos para comprovar a despesa (fl. 199), elementos esses que foram expressamente solicitados através do Termo de Intimação de fl. 187.

6 – MÉRITO - DESPESA OPERACIONAL NÃO DEDUTÍVEL

Da análise da matéria verifica-se que, nesse item, foram glosadas despesas escrituradas a título de Emplacamentos e Acessórios, Vendas Internas e Cortesias, as quais, no entender da autoridade fiscal lançadora, por não serem necessárias às atividades da empresa, seriam indedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPJ. Com relação às despesas com emplacamento, a empresa também não teria comprovado que tais dispêndios foram por ela suportados.

Observa-se, ainda, que a requerente alega, em síntese, que: se tratam de despesas absolutamente necessárias e vitais para instrumentar a venda de veículos em um segmento econômico de avassaladora concorrência; os pagamentos foram suportados pela requerente, de acordo com os documentos apresentados, e a autoridade autuante não comprovou o contrário, invertendo o ônus da prova.

Ora, os gastos com emplacamentos de veículos novos não são encargos do revendedor do automóvel, mas sim do adquirente do veículo, sendo que, via de regra, as revendedoras de automóveis funcionam como intermediárias na operação de emplacamento de veículos, recebendo o dinheiro de seus clientes e repassando para despachantes.

Quem deve fazer a prova com documentação hábil coincidentes em data e valor é o contribuinte, ou seja, quem deve comprovar a necessidade da despesa é o contribuinte e não a autoridade fiscal lançadora.

Com relação às despesas denominadas de Acessórios, bem como aquelas descritas como Vendas Internas e Cortesia, tratam-se de simples liberalidade da empresa e, por isso, não atendem às disposições do art. 299 do RIR/1999, não podendo tais despesas ser deduzidas na apuração do lucro real, ainda mais nos casos de lançamentos que tiveram seus custos baixados no estoque, já compondo, portanto, os custos das mercadorias vendidas.

7 – MÉRITO - COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS

Mantidas as infrações apuradas, que redundaram em reversão do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL apurados no 3º trimestre de 2008, cabível a recomposição dos prejuízos compensados pela autuada no trimestre subsequente, como efetuado pela autoridade fiscal.

8 – MÉRITO – DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

Consta na peça acusatória, que a empresa registrou uma despesa com publicidade (conta 51307010029), no terceiro trimestre de 2008, no valor de R\$ 385.000,00, e, para comprovar essa despesa, teria apresentado uma nota fiscal inidônea, emitida pela empresa CNF – Comunicação Publicidade e Marketing (CNPJ nº 03.664.041/000170), tendo em vista que o CNPJ da gráfica que confeccionou o documento fiscal não existe. Além disso, em diligência realizada na CNF, restou constatado que tal empresa apresentou declaração como inativa desde o exercício de 2001, não teve movimentação financeira no período e, conforme Termo de Constatação de fl. 198; não foi encontrada em seu endereço cadastral.

Ainda segundo peça acusatória, a fiscalizada, Imperial Automóveis, intimada a apresentar documentos que comprovassem a operação citada (fl. 187), apresentou a seguinte resposta (fl. 199): “(...) após análise feita em nossos registros, não identificamos os Pagamentos

da Nota Fiscal referida neste termo de intimação, não foi encontrado também o contrato de prestação de serviço da referida nota fiscal”.

Em decorrência desses fatos, foi aplicada a multa qualificada de 150%, de acordo com o art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, alegando o autuante que a empresa, ao utilizar uma nota fiscal inidônea para justificar despesas, praticou, intencionalmente, ato visando sonegar o IRPJ e a CSLL, enquadrando-se no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Em sua peça de defesa, a recorrente acata a glosa da despesa em referência, no valor de R\$ 385.000,00, por reconhecimento de defeitos formais no custo, no entanto, não aceita a multa qualificada e a representação fiscal, sob os seguintes argumentos: a autoridade fiscal não configurou o dolo especificamente; mesmo se utilizando da nota fiscal emitida pela CNF, a contribuinte não praticou ato intencionalmente visando sonegar o IRPJ e a CSLL, nem produziu ato deliberadamente de fraude, porque é contribuinte de boa fé; o sujeito passivo não é obrigado a conferir a gráfica que confeccionou o talonário de notas fiscais do seu prestador de serviços, nem a saber que tal empresa apresentou declaração de inativa ou não teve movimentação financeira no período.

Como se vê nos autos, a ora recorrente foi autuada sob a acusação de ação dolosa e fraudulenta caracterizada pela utilização de “nota fiscal emitida a título gracioso” pela empresa CNF – Comunicação Publicidade e Marketing (CNPJ nº 03.664.041/000170), cujo objetivo único era comprovar junto à contabilidade a saída de recursos financeiros, e que no entender da autoridade lançadora caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, “é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”. Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de “evidente intuito de fraude”.

Como se vê o artigo 957, do RIR/99, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se o ato praticado pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, verbis:

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Entendo que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente

demonstrado nos autos, através da utilização de documentos fiscais inidôneos. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto.

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Decisão, por si só suficiente para uma análise preâmbular da matéria sob exame. Não seria nem necessário à referência da decisão deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais devem estar lisamente comprovadas.

Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a falta de recolhimento do imposto de renda.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa se pode dizer que houve o “evidente intuito de fraude” que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, a contribuinte foi autuada sob a acusação de realização de pagamento de despesa de publicidade inexistente.

Sendo que até o momento a suplicante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa e fraudulenta. Não trouxe aos autos documentos que comprovassem a efetiva transferência de valores, bem como a efetiva prestação de serviços pela empresa prestadora da nota fiscal glosada e emitida de forma ilícita e criminosa. Não apresentou documentos e informações lastreadas em documentação emitida por terceiros e que fossem convincentes para comprovar o efetivo pagamento da prestação de serviços e dos serviços porventura prestados. Limitou-se na sua defesa a meras alegações, muitas vezes não condizentes com as provas dos autos.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, do art. 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Quando a lei se reporta a evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, notas fiscais fornecidas a título gracioso, etc.

Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação das receitas e dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

9 – MÉRITO - DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO NORMAL E QUALIFICADA – NATUREZA CONFISCATÓRIA - DA INCONSTITUCIONALIDADE DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC A TÍTULO DE JUROS DE MORA

Da mesma forma, não cabe razão a recorrente no que tange às alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais (razoabilidade, capacidade contributiva, inconstitucionalidade, não confisco e juros abusivos), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de

ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da consequente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto Renda da Pessoa Física é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos tributáveis auferidos e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício e da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).” Resta claro nos autos, que a recorrente solicita a redução da multa de ofício aplicada, invocando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Assim sendo, foi correta a aplicação de multa no percentual de 75% e de 150%, bem com esta correto a aplicação da taxa Selic a título de juros de mora.

10 – DA TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO:

Como se infere do relato, a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) decorre do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora mantida de forma parcial.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu elidir a totalidade das irregularidades apuradas, deve-se manter, em parte, o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de indeferir o pedido de perícia e rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

Processo nº 10580.733639/2011-14
Acórdão n.º **1402-001.459**

S1-C4T2
Fl. 21

CÓPIA