



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

Processo nº 10680.011087/2007-77
Recurso nº 166.050 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.227 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente DAM PROJETOS DE ENGENHARIA LTDA,
Recorrida 4ª TURMA / DRJ BELO HORIZONTE / MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. FALTA DE APRECIÇÃO EXPRESSA DE ARGUMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nula a decisão de primeira instância que não apreciou de forma expressa o argumento de que seria necessária a declaração de inaptidão das empresas supostamente prestadoras de serviços para que os custos respectivos pudessem ser glosados; o conjunto da decisão recorrida deixa claro o entendimento de que a declaração de inaptidão não é condição indispensável para que se questionem os custos e despesas contabilizados, especialmente quando o Fisco aprofunda as investigações e traz aos autos os elementos em que se baseou para as glosas.

GLOSA DE CUSTOS. DOCUMENTOS INIDÔNEOS.

Comprovado que os documentos que lastrearam os custos eram inidôneos, impressos com base em AIDF inexistente, emitidos por empresa inexistente de fato; que os alegados pagamentos foram feitos em dinheiro; e, ainda, à míngua de qualquer comprovação da efetiva prestação dos serviços, devem ser mantidas as exigências.

GLOSA DE CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Deve ser mantida a glosa de custos dos serviços contratados para a elaboração de projetos na situação em que os pagamentos foram feitos em espécie, as contratadas declaram-se inativas e não são localizadas e a contratante não apresenta nenhum documento, além das notas fiscais, que comprove a efetiva prestação dos serviços.

MULTA QUALIFICADA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS.

É de se manter a multa qualificada de 150%, aplicada à glosa de despesas/custos lastreados por documentos inidôneos, conforme comprovação nos autos. Nasquelas situações em que a caracterização da

inidoneidade dos documentos não restar inequívoca, a multa aplicada deve ser reduzida para 75%.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Desde que não caracterizada nos autos a intenção de burlar o fisco, mas tão somente a falta de comprovação da efetividade da despesa, é de se manter a glosa, reduzindo-se a multa de ofício de 150% para 75%.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2003

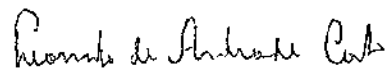
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTOS SEM CAUSA. DECADÊNCIA.

A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, I, do CTN. O mesmo ocorre quando inexiste qualquer atividade exercida pelo contribuinte, passível de homologação pela autoridade administrativa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reduzir ao percentual de 75% a multa incidente sobre o IRPJ e a CSLL por glosas de custos lastreados nas notas fiscais supostamente emitidas pelas empresas Pavimento Construções e Comércio Ltda., Ferraz Cavalcanti Cons. de Planejamento, Projetos e Obras Ltda., Construtora Speed Ltda. e PC&M Proj. Pub. Comunicação e Marketing Ltda., e reduzindo para 75% a multa aplicada sobre o IRF incidente sobre pagamentos lastreados em notas fiscais supostamente emitidas pelas mesmas empresas, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente



WALDIR VEIGA ROCHA - Relator

EDITADO EM: 15 MAR 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Marcos Vinicius Barros Ottoni, Décio Lima Jardim, Rogério Garcia Peres, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

DAM PROJETOS DE ENGENHARIA LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 02-16036, de 18/10/2007, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de autos de infração, lavrados em 09/08/2007 (ciência do sujeito passivo em 10/08/2007) para constituição de crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fl. 05), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fl. 10) e Imposto de Renda na Fonte – IRF (fl. 15), tudo por fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2002 e 2003. O total da exação foi de R\$ 1.344.548,17, aí incluídos multa de ofício de 150% e juros moratórios, conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo à fl. 04.

De acordo com a Descrição dos Fatos (fl. 06) e com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 21/28), a interessada efetuou pagamentos, contabilizados como custos, às seguintes pessoas jurídicas: (i) MCM Construtora & Serviços Técnicos Ltda., CNPJ 02.438.750/0001-75; (ii) Pavimento Construções e Comércio Ltda., CNPJ 00.374.624/0001-79; (iii) Ferraz Cavalcanti Cons. de Planejamento, Projetos e Obras Ltda., CNPJ 17.046.970/0001-20; (iv) Construtora Speed Ltda., CNPJ 66.375.007/0001-04; e (v) PC&M Proj. Pub. Comunicação e Marketing Ltda., CNPJ 65.168.262/0001-05. No entanto, além das notas fiscais, em tese emitidas pelas contratadas, e da alegação de que os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro, nenhum contrato ou outro documento foi apresentado, que pudesse comprovar a efetiva prestação de serviços.

Ademais, a fiscalização relata que a empresa MCM já havia sido objeto de fiscalizações anteriores da Receita Federal, quando foi constatado que praticava a venda de notas fiscais, mediante o pagamento de comissões, sem nenhuma efetiva prestação de serviços. Quanto às demais empresas, com pequenas variações, não foram localizadas em seus endereços cadastrais, nem seus sócios, e se declaravam como inativas à Receita Federal.

Assim, concluiu o Fisco tratar-se de custos inexistentes, suportados por notas fiscais inidôneas, sem a comprovação de sua efetiva prestação, o que motivou a lavratura de autos de infração de IRPJ e CSLL para as glosas desses custos.

A fiscalização também considerou que as saídas do caixa da empresa, a título de pagamento por prestação de serviços a essas empresas, seriam de fato pagamentos sem causa ou pagamentos a beneficiários não identificados, uma vez que todos os pagamentos foram efetuados em dinheiro, sem qualquer comprovação da efetiva prestação dos serviços nem identificação do real beneficiário. Por este motivo, foi também lavrado o auto de infração do Imposto de Renda na Fonte, com base nos arts. 674, 675 e 725 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99).

Cientificada das exigências e com elas irredutível, a interessada apresentou impugnação aos lançamentos (fls. 531/545), com argumentos que podem ser sintetizados como segue:



Alega a decadência do direito de lançar o Imposto de Renda na Fonte para fatos geradores ocorridos até 31/07/2002, com base no art. 150, § 4º, do CTN, considerando que o auto de infração foi lavrado em 10/08/2007.

Insurge-se contra as glosas efetuadas pelo Fisco, afirmando, no que toca à empresa MCM Construtora e Serviços Técnicos Ltda., que a própria fiscalização teria admitido que a prestadora de serviços recebeu parte do pagamento. Desta forma, caberia individualizar essa parcela, que teria sido paga a beneficiário identificado, para excluí-la da exigência do IRF a título de *"pagamento a beneficiário não identificado"*.

Reproduz trechos do Termo de Verificação Fiscal, para concluir que os motivos arrolados não seriam suficientes para a glosa dos valores, muito menos para imposição de multa qualificada, e que *"se uma empresa não é encontrada em determinado local cinco anos após os fatos em questão, isto não significa que o serviço não tenha sido prestado. Por outro lado, não se pode apenar o tomador dos serviços se o prestador dos mesmos não cumpriu suas obrigações para com a Receita Federal. Quanto às declarações de pessoas a quem aproveita negar a efetividade dos serviços e o recebimento dos valores, não podem ser tomadas como testemunhos válidos, porque contaminadas pelo interesse próprio"*.

Argumenta que caberia à fiscalização o ônus da prova, aprofundando as investigações, e que os elementos relatados no *Termo Fiscal*, constituem, quando muito, indícios que poderiam ser levados em conta para a declaração das empresas como inaptas, na forma da legislação própria.

Diz que o fisco não procedeu à declaração da inaptidão das empresas prestadoras dos serviços, não podendo transferir o ônus da prova, eis que não é dado à impugnante *"o poder de fiscalizar o cumprimento das obrigações fiscais de seus fornecedores"*.

Por outro lado, argumenta que fiscalização não negou a existência dos pagamentos, mas os considerou como tendo sido feitos (em parte) a beneficiários não identificados, sem que provasse o alegado.

Citando jurisprudência afirma que simples suspeitas não são suficientes para desfazer a presunção de legitimidade e boa-fé que milita a favor do contribuinte.

Quanto à aplicação da multa agravada alega que foi feita sem que a Fiscalização trouxesse ao processo provas de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio.

A 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 02-16036, de 18/10/2007 (fls. 558/572), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2003, 2004

Glosa de Custos. Mantém a glosa de custos, quando, regularmente intimada na fase preliminar de investigações, a empresa não comprova com documentação hábil e idônea, a natureza das operações que lhe deram causa, elementos que continuam sem a comprovação necessária mesmo após o contencioso.



A escrituração da contribuinte faz prova em seu favor somente se respaldada em documentos hábeis que efetivamente comprovem os fatos nela registrados.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Exercício: 2003, 2004

Pagamentos a beneficiários não identificados. Sujeitam-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os recursos entregues pela pessoa jurídica a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a causa que deu origem à entrega dos valores, nem identificado o beneficiário.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2003, 2004

Normas Gerais: Decadência e Multa Proporcional Qualificada.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao IRRF extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A aplicação da multa de cento e cinquenta por cento encontra amparo legal, nas hipóteses de 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.

Não se prestam a comprovar custos/despesas notas fiscais emitidas em nome de empresas inexistentes e/ou já desativadas, se a pessoa jurídica não logra comprovar de forma irrefutável que os serviços foram efetivamente prestados. A utilização de documentos inidôneos configura evidente intuito de fraude, sujeitando a pessoa jurídica à multa agravada.

Ementa Normas Processuais: Tributação Reflexa Observada a legislação de regência, aplica-se ao lançamento reflexo de CSLL e IRRF o mesmo procedimento adotado para o IRPJ, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

Ciente da decisão de primeira instância em 21/11/2007, conforme Aviso de Recebimento à fl. 578, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/12/2007 conforme carimbo de recepção à folha 579.

No recurso interposto (fls. 579/596), reitera preliminarmente a arguição de decadência do IRF para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2002, com base no art. 150, § 4º, do CTN, colacionando jurisprudência que entende aplicável.

No mérito, traz os argumentos abaixo sintetizados:

Afirma que o acórdão recorrido ter-se-ia apoiado apenas no que já estava fundamentado no auto de infração, deixando de tecer consideração acerca da necessidade do o

órgão fiscal declarar a inidoneidade da documentação de determinado fornecedor para negar validade ao respectivo documentário. O rito fixado pelo próprio órgão teria sido inobservado.

No que toca aos pagamentos contabilizados com custos contratados à empresa MCM Construtora, reitera as alegações trazidas em sede de impugnação, e considera que a Turma Julgadora em primeira instância passou ao largo de incoerência evidenciada no procedimento fiscal, quando se admitiu que parte do pagamento seria de comissões, portanto, pago a beneficiário identificado.

Sobre os pagamentos às demais empresas, repete, com as mesmas palavras, os argumentos apresentados na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A preliminar de decadência será apreciada ao final do voto, visto que depende da análise que se há de fazer acerca da presença, ou não, de dolo na conduta do contribuinte.

Alega a recorrente que a decisão *a quo* teria deixado de se manifestar acerca de sua reclamação sobre a necessidade de ser declarada a inaptidão das empresas e de seus documentos fiscais para somente então impugnar os custos e despesas amparados por esses documentos.

Embora o assunto não tenha sido tratado explicitamente, tenho que o conjunto da decisão recorrida deixa claro o entendimento de que a declaração de inaptidão não é condição indispensável para que se questionem os custos e despesas contabilizados, com o que concordo. É que a contabilidade faz prova a favor do contribuinte quando lastreada por documentos capazes de comprovar os fatos nela registrados. Quando, como no caso vertente, o Fisco não encontra junto à fiscalizada documentos que comprovem a efetiva realização dos serviços, os pagamentos foram feitos em espécie, e o aprofundamento das investigações mediante diligências junto às empresas alegadamente contratadas nada acrescenta no sentido de comprovar que os custos tenham sido de fato incorridos e pagos, é perfeitamente lícita a glosa dos custos, ainda que não declarada a inaptidão das empresas que supostamente teriam emitido os documentos fiscais que lastrearam esses custos.

O cerne da questão é se os elementos reunidos pelo Fisco são suficientes para glosar os custos contabilizados pela recorrente, e mais, negar validade às notas fiscais que os lastrearam e afirmar que se trata de documentos inidôneos, a justificar a aplicação de multa qualificada (150%) e a incidência do imposto de renda na fonte sobre os respectivos pagamentos, por considerá-los sem causa e/ou a beneficiário não identificado.

Para tanto, considero relevante transcrever trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 21/28) em que o Fisco descreve os esforços empreendidos em relação a cada uma das empresas supostamente contratadas pela recorrente, no sentido de obter documentos que pudessem comprovar a efetiva realização dos alegados serviços.



1- MCM CONSTRUTORA & SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA,
CNPJ: 02.438.750/0001-75.

Esta empresa surgiu como prestadora de serviços, para outras empresas do ramo de construção civil, que foram fiscalizadas pela Receita Federal, sendo concluído que a mesma, efetivamente praticava a venda de notas fiscais, mediante o pagamento de comissão, sem nenhuma prestação efetiva de serviços.

No curso da presente fiscalização a empresa MCM Construção não foi intimada a prestar esclarecimentos tendo em vista as diversas diligências já efetuadas, que comprovam que a empresa não funcionava nos endereços fornecidos à SRF, e que o quadro societário informado pela mesma não condizia com a realidade, entre outras irregularidades detectadas.

Entre as diligências já efetuadas, retro citadas, destaca-se a identificação do ex-sócio da empresa, Sr. Clésio Lúcio da Apresentação, CPF: 616.447.816-20, que prestou depoimentos por três vezes e informou que efetivamente nunca exerceu a gerência da empresa, e que apenas esteve como sócio gerente, por um período curto, a fim de posteriormente efetuar a transferência da empresa para o Sr. Luiz Gonzaga Torres, CPF: 222.519.956-68, tendo inclusive endossado cheques para o mesmo.

A empresa MCM Construtora apresentou DIPJ's como "INATIVA", desde o ano-calendário de 1999 até 2005.

A empresa ora fiscalizada, apresentou as notas fiscais nºs 000197, 000302, 000320, 000391, 000426, e 000447, em tese emitidas pela MCM Construtora. Conforme visto no rodapé das citadas NF's, as mesmas foram impressas pela Gráfica Digital Ltda, em função da AIDF-Autorização de Impressão de Documentos Fiscais emitida pela Prefeitura Municipal de Belo Horizonte, de nº 2249/2003, emitida em 08/01/2003, entretanto trata-se de informação inverídica, uma vez que a prefeitura retro citada, através do Ofício Externo GETM nº 066/2006, de 07/03/2006, informa que a última AIDF autorizada para a empresa MCM Construtora, foi a de nº 16.138, de 04/07/2001, para as Notas Fiscais de nº 000151 a 000250.

Não foi apresentado pela empresa DAM Projetos, nenhum contrato ou qualquer outro documento comprobatório da relação comercial entre a mesma e a empresa MCM Construtora.

Os documentos acima citados encontram-se anexados às fls. 304 a 351.

02- PAVIMENTO CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA.
CNPJ: 00.374.624/0001-79.

A empresa PAVIMENTO construções também foi intimada a comprovar a efetiva prestação dos serviços à empresa



fiscalizada DAM PROJETOS, entretanto a intimação não foi entregue uma vez que a empresa não foi localizada no endereço constante dos cadastros da Receita Federal, sendo então encaminhada intimação ao sócio da empresa Sr. João Evangelista Resende Silva.

O Sr. João Evangelista Resende Silva informou que a empresa PAVIMENTO Construções não prestou nenhum serviço à DAM PROJETOS, conforme documento de fl. 357.

A empresa PAVIMENTO Construções apresentou DIPJ's utilizando o Formulário III, nos anos-calendário de 1995 e no ano-calendário de 1998 optou pelo Lucro presumido. Para os anos-calendário de 2001, 2002 e 2003 apresentou DIPJ como INATIVA, não apresentando DIPJ para os anos-calendário subsequentes.

A empresa DAM PROJETOS em resposta à intimação, apresentou a nota fiscal de nº 001195, que em tese, teria sido emitida pela PAVIMENTO Construções, entretanto a mesma não apresentou nenhum contrato entre as duas empresas, ou qualquer outro documento que comprovasse a efetiva prestação de serviços, bem como não comprovou nenhum pagamento à empresa PAVIMENTO Construções, apenas informando que o pagamento à mesma foi efetuado em dinheiro.

Os documentos acima citados encontram-se anexados às fls. 352 a 361.

03 – FERRAZ CAVALCANTI CONS. DE PLANEJAMENTO, PROJETOS E OBRAS LTDA, CNPJ: 17.046.970/0001-20.

A empresa FERRAZ CAVALCANTI também foi intimada a comprovar a efetiva prestação dos serviços à empresa fiscalizada DAM PROJETOS,, entretanto a intimação não foi entregue uma vez, que a empresa não foi localizada no endereço constante dos cadastros da Receita Federal, sendo então encaminhada a intimação ao sócio da empresa Sr. Miguel Bento, que também não foi entregue.

A empresa FERRAZ CAVALCANTI apresentou DIPJ, no ano-calendário de 2002 como INATIVA, tendo sido a última DIPJ apresentada.

A empresa DAM PROJETOS, em resposta à intimação, apresentou as notas fiscais de nºs 000215, 000258, 000334 e 000347, que em tese, teriam sido emitidas pela empresa FERRAZ CAVALCANTI, entretanto a empresa não apresentou nenhum contrato entre as duas empresas, ou qualquer outros documento que comprovasse a efetiva prestação de serviços, bem como não comprovou nenhum pagamento à mesma, apenas informando que o pagamento havia sido em dinheiro.

Os documentos acima citados encontram-se anexados às fls. 362 a 371.

04 – CONSTRUTORA SPEED LTDA, CNPJ: 66.375.007/0001-04



A empresa CONSTRUTORA SPEED também foi intimada a comprovar a efetiva prestação dos serviços à empresa fiscalizada DAM PROJETOS, entretanto a intimação não foi entregue uma vez, que a empresa não foi localizada no endereço constante dos cadastros da Receita Federal, sendo então encaminhada a intimação ao sócio da empresa Sr. Rubens Santos, que também não foi entregue.

A empresa CONSTRUTORA SPEED apresentou DIPJ, no ano-calendário de 2001 a 2005 como INATIVA, tendo sido a última DIPJ apresentada.

A empresa DAM PROJETOS, em resposta à intimação, apresentou a cópia da nota fiscal de nº 001148, que em tese, teria sido emitida pela empresa CONSTRUTORA SPEED, entretanto a empresa não apresentou nenhum contrato entre as duas empresas, ou quaisquer outros documentos que comprovasse a efetiva prestação de serviços, bem como não comprovou nenhum pagamento à empresa contratada, apenas informando que o pagamento havia sido em dinheiro.

Os documentos acima citados encontram-se anexados às fls. 372 a 380.

05 – PC&M PROJ. PUB. COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA, CNPJ: 65.168.262/0001-05.

A empresa PC&M PROJ. PUB. COMUNICAÇÃO também foi intimada a comprovar a efetiva prestação dos serviços à empresa fiscalizada DAM PROJETOS, entretanto a intimação não foi entregue, uma vez que a empresa não foi localizada no endereço constante dos cadastros da Receita Federal.

A empresa DAM PROJETOS, em resposta à intimação, apresentou a cópia da nota fiscal de nº 000018, que em tese, teria sido emitida pela empresa PC&M PROJ. PUB. COMUNICAÇÃO, entretanto a empresa não apresentou nenhum contrato entre as duas empresas, ou quaisquer outros documentos que comprovasse a efetiva prestação de serviços, bem como não comprovou nenhum pagamento à empresa contratada, apenas informando que o pagamento havia sido em dinheiro.

Os documentos acima citados encontram-se anexados às fls. 381 a 386.

Tenho que os custos contabilizados pela recorrente não restaram devidamente comprovados. Atendo-me, neste momento, à documentação apresentada pela interessada, constato que, em todos os casos, a descrição dos serviços que consta nas notas fiscais é “Elaboração de Projeto para o Complexo da Lagoa da Pampulha” (fls. 138, 141, 143, 145, 147, 149, 154, 156, 158 e 163), “Elaboração de Projeto para a Barragem Casa de Pedra para a Mineração Casa de Pedra em Congonhas – M.G.” (fl. 151), ou, ainda, “Elaboração de Projeto para a Barragem do Batateiro para a Mineração Casa de Pedra em Congonhas – MG” (fls. 160 e 165). Ou seja, trata-se, em todos os casos, de projetos técnicos, algo concreto, material, que, se efetivamente fornecidos, deveriam estar no acervo técnico da contratante. E

mais, para que fossem custos dedutíveis, teriam que estar ligados a obras ou projetos levados a efeito pela própria contratante, ora recorrente. Apesar de intimada (fl. 38), além de não apresentar nenhum dos projetos alegadamente contratados e elaborados, a ora recorrente também não apresentou nenhum outro elemento que viesse em apoio da efetividade dos serviços: contratos, relatórios, planilhas, atas de reunião, correspondências trocadas, identificação de profissionais envolvidos nos projetos, nada foi trazido a lume. E mais, os pagamentos foram todos feitos em dinheiro, o que não é proibido, mas pouco usual, em se tratando de quantias mais elevadas (média superior a R\$ 40 mil), e não concorre para a comprovação da efetividade dos serviços. Acrescento, ainda, que não foram apresentados nem identificados pela recorrente nenhum dos projetos ou obras, de sua execução, para cujo bom termo houvesse sido necessária a contratação (ou subcontratação) de terceiros para elaboração de projetos.

Esse foi o motivo principal e determinante para a glosa dos custos, e também para que o lançamento, sob esse aspecto, fosse mantido em primeira instância. Não faço reparos, sob este aspecto, ao decidido, e entendo cabível a glosa de custos, por falta de comprovação, sem prejuízo das considerações que se seguem.

Indo além da mera falta de comprovação dos custos e dos indícios já apontados, o Fisco buscou, junto às empresas que teriam prestado os serviços, a comprovação da efetividade de sua prestação, com os resultados anteriormente transcritos, e sobre os quais teço algumas considerações.

1. Acerca da empresa MCM Construtora & Serviços Técnicos Ltda.

A documentação probatória reunida pelo Fisco é farta no sentido de provar sua inexistência de fato e a prática reiterada, constatada inclusive em outras fiscalizações, de emissão de notas fiscais que não correspondiam à efetiva prestação de serviços. O Fisco diligenciou junto à gráfica que teria impresso as notas fiscais apresentadas, a qual negou sua autoria. Também a Prefeitura Municipal de Belo Horizonte negou que houvesse autorizado a MCM a imprimir esses documentos. A toda a evidência, trata-se de documentos inidôneos, utilizados pela interessada para aumentar artificialmente seus custos e, por via de consequência, reduzir o resultado tributável do IRPJ e da CSLL, além de acobertar a saída de recursos de seu caixa para destino e beneficiário ignorados.

Inexiste, aqui, presunção, como alega a recorrente. O Fisco comprovou a inidoneidade dos documentos apresentados e a incapacidade da empresa contratada, e a interessada não conseguiu trazer qualquer contraprova, no sentido da efetividade da prestação dos serviços. O que era, até aqui, mera falta de comprovação, adquire ares bastante mais graves, de custos inexistentes, lastreados por documentos inidôneos.

Nesse sentido também a jurisprudência administrativa, cabendo citar o acórdão do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes nº 103-19.504/98 – DOU de 25/09/98, assim ementado:

IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - NOTAS FISCAIS DE EMPRESAS INIDÔNEAS OU INEXISTENTES - Nos lançamentos efetuados sob alegação de que o contribuinte utilizou documentos fiscais inidôneos, para o fim de efetuar deduções ou exclusões, na apuração do lucro real, cabe ao Fisco a prova da inidoneidade desses documentos, assim como da inveracidade de quaisquer dados ou elementos registrados na escrituração comercial e fiscal. Em se tratando de documentos fiscais dados como emitidos por empresa inexistente

de fato, é imprescindível a prova dessa inexistência, podendo o contribuinte, entretanto, ilidir a pretensão fiscal, mediante contraprova que demonstre a efetividade da operação descrita nos referidos documentos, produzida por qualquer meio admitido em Direito.

Diante do exposto, impõe-se a conclusão da correção da multa de 150% aplicada às glosas que correspondem a notas fiscais de emissão da MCM Construtora. Eis o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em sua redação vigente à época do lançamento:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Observe-se que a Lei nº 11.884/2007 introduziu alterações na redação do art. 44, acima, pelo que a multa de 150% passou a ser prevista pelo § 1º, e não mais pelo inciso II. As hipóteses de sua aplicação, no entanto, restaram inalteradas, sempre que presente alguma das situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. O art. 72, abaixo transcrito, é relevante para a solução da lide:

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

A utilização de documentos inidôneos indiscutivelmente se amolda à perfeição à situação descrita no texto legal, evidenciando a conduta dolosa no sentido de reduzir o montante tributável e evitar o pagamento dos tributos devidos. Correta, pois, a decisão de primeira instância que manteve a multa qualificada sobre as glosas de custos lastreadas por notas fiscais supostamente emitidas por MCM Construtora.

E, desde que comprovada a inexistência dos serviços, correto também o entendimento do Fisco, confirmado pela decisão recorrida, de que os pagamentos, feitos em dinheiro, se destinaram a beneficiário não identificado, por causa igualmente desconhecida, devendo se sujeitar à tributação na fonte de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/1995, base legal dos arts. 674 e 675 do RIR/99. Eis o dispositivo legal em comento:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento,

todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Não procede a afirmação da recorrente de que “nem todo o pagamento foi efetuado a beneficiário não identificado”. Não se constatou, no caso concreto, que tivesse havido o pagamento de comissões pela emissão de notas fiscais graciosas, mas tão somente se fez referência ao fato de que isso já havia sido constatado, em outras fiscalizações, com relação a outras empresas que igualmente contabilizavam custos lastreados em notas fiscais da MCM. No caso vertente, as constatações do fisco foram aquelas já anteriormente reproduzidas, e levam à conclusão da inexistência dos custos escriturados. Inexistentes os custos, os pagamentos a eles correspondentes não têm causa, o que já seria suficiente para a tributação na fonte ora sob análise. Além disto, pelo fato de terem sido feitos em dinheiro, não é possível a identificação de seu beneficiário, o que reforça a incidência do imposto.

Deve ser mantida, por estes motivos, a tributação na fonte incidente sobre os pagamentos correspondentes a notas fiscais supostamente emitidas por MCM Construtora.

2. Acerca das empresas Pavimento Construções e Comércio Ltda., Ferraz Cavalcanti Cons. de Planejamento, Projetos e Obras Ltda., Construtora Speed Ltda. e PC&M Proj. Pub. Comunicação e Marketing Ltda.

Anteriormente me manifestei sobre a propriedade das glosas dos custos lastreados em notas fiscais supostamente emitidas pelas empresas acima referidas, por absoluta falta de comprovação de sua efetividade, o que aqui reitero.

No entanto, o teor das diligências e demais verificações empreendidas pelo Fisco não se me afigura suficiente para avançar no sentido da inexistência dos custos e da inidoneidade dos documentos fiscais trazidos aos autos.

Em todos os quatro casos, o Fisco se limitou a enviar intimação, por via postal, para o endereço cadastral das empresas, as quais foram devolvidas pelos Correios, que não conseguiu localizar o destinatário. O Fisco não diligenciou pessoalmente, o que poderia, se fosse o caso, evidenciar que no passado, à época dos fatos, a empresa já havia operado no local, ou, ao contrário, que ali seria absolutamente desconhecida em qualquer tempo.

Quanto à PC&M, não há notícia de que tenha sido tentado qualquer contato com algum dos sócios. No caso das empresas Ferraz Cavalcanti e Construtora Speed, foi enviada, também por via postal, intimação a um dos sócios, igualmente devolvida pelos Correios, e sem qualquer tentativa de diligência pessoal. Finalmente um dos sócios da Pavimento foi localizado, e respondeu à intimação (fl. 357) de forma vaga, afirmando tão somente que “parte da documentação foi extraviada” e que “não lembramos de nenhuma prestação de serviços p/ empresa em questão”.



Ainda, não há notícias de que tenha sido feita qualquer diligência para verificar se as notas fiscais apresentadas teriam sido impressas mediante autorização emitida pelo órgão municipal competente ou não, como foi o caso anteriormente analisado da empresa MCM.

Em que pese haver indícios, entendo que, para estas quatro empresas não houve aprofundamento suficiente a ponto de afirmar a inidoneidade dos documentos fiscais apresentados, limitando-se a glosa de custos à falta de comprovação da efetiva prestação de serviços. Em decorrência, não vislumbro também elementos que permitam afirmar o dolo na conduta do contribuinte, pelo que considero cabível a redução para 75% da multa aplicada nas glosas de custos lastreados por notas fiscais de suposta emissão das quatro empresas aqui nominadas.

Finalmente, no que toca ao Imposto de Renda na Fonte, a recorrente alega (fl. 588) que o Fisco teria que provar que os pagamentos foram feitos a terceiros, não identificados, diversos daqueles que constam nos documentos fiscais apresentados. Não poderia haver inversão do ônus da prova, pois não se trataria de presunção legal, nesse caso.

Ocorre que a base legal da autuação do IRF prevê mais de uma hipótese de incidência. Além do pagamento a beneficiário não identificado, a mesma tributação incide sobre o pagamento quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Em grande parte dos casos, essas duas hipóteses caminham juntas, visto que, quando não se comprova o beneficiário, não se há de cogitar da comprovação da causa. Mas também podem surgir dissociadas quando, mesmo identificado o beneficiário, a causa do pagamento reste obscura ou incomprovada.

No caso das quatro empresas de que aqui se trata, a inidoneidade das notas fiscais apresentadas não restou cabalmente comprovada. Assim, seria possível admitir que os pagamentos tenham sido mesmo feitos a seus representantes, ainda que feitos em dinheiro (portanto, sem confirmação bancária) e que a comprovação seja bastante precária (carimbo no verso da duplicata, sem data e com assinatura ilegível ou semi-legível). No entanto, a causa desses pagamentos, a saber, os serviços alegadamente prestados, restam ainda incomprovados. A mesma lei que estabeleceu a incidência tributária atribuiu o ônus de provar a causa do pagamento ao contribuinte, vide texto do art. 61, anteriormente transcrito.

Desta forma, a decisão que manteve a tributação do IRF incidente sobre pagamentos supostamente efetuados às quatro empresas aqui tratadas merece reforma parcial, mantendo-se a exigência com a redução da multa ao percentual de 75%.

De se analisar, finalmente, a alegação de decadência do lançamento do IRF, na parte que incide sobre pagamentos realizados em 30/04/2002 e em 31/07/2002, considerando-se que a ciência do lançamento ocorreu em 10/08/2007, e à luz do art. 150, § 4º, do CTN.

Entendo que a regra geral para a decadência é a estabelecida pelo artigo 173, inciso I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:



I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Por outro lado, ao tratar das modalidades de lançamento, o mesmo Código estabelece regras específicas para o lançamento por homologação, em seu artigo 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Quanto ao Imposto de Renda na Fonte, ora sob análise, é espécie do Imposto de Renda, o qual, por sua forma de apuração e pagamento, é tido como tributo sujeito ao lançamento por homologação, como, de resto, é o caso da grande maioria dos tributos em nosso sistema tributário. Mas ressalto: o que caracteriza o lançamento por homologação é a atividade cujo exercício é atribuído ao contribuinte, no sentido de calcular o montante devido do tributo e antecipar seu pagamento sem prévio exame da autoridade. Observo ainda que o pagamento, a meu ver, pode ou não existir, a depender do caso concreto, sendo essencial no entanto que o contribuinte tenha praticado a atividade a que se refere a lei e dela tenha dado conhecimento à autoridade administrativa.

Na decisão recorrida, a turma julgadora considerou que as exigências apuradas em procedimento de ofício recaem sobre valores não incluídos anteriormente na base de cálculo dos tributos. Portanto, a contagem do prazo decadencial seria regida pelas disposições do art. 173, I, do CTN.

Embora por fundamentos distintos, considero correta essa decisão.

Em primeiro lugar, no que se refere ao pagamento de R\$ 38.098,13, em 31/07/2002, lastreado em nota fiscal inidônea, supostamente emitida por MCM Construtora, foi considerado o evidente intuito de fraude (necessariamente doloso) na prática da infração apurada. A multa foi qualificada em face da constatação e comprovação de que o documento fiscal apresentado foi impresso de forma irregular, com base em AIDF inexistente, e que igualmente inexistentes eram os serviços descritos na nota fiscal. Configurada, assim, a hipótese prevista no § 4º do art. 150, que prevê o retorno à regra geral do art. 173, I.

Além disto, esta modalidade do imposto de renda, a saber, o imposto de renda na fonte incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados e/ou cuja operação ou causa não tenham sido comprovadas, ocorre sempre de ofício, e não existe qualquer procedimento ou atividade previamente praticada pelo contribuinte que seja passível de homologação pela autoridade administrativa. Embora haja respeitáveis opiniões em contrário, entendo que a ausência dessa atividade descaracteriza essa incidência na fonte do imposto de

renda como sujeito ao lançamento por homologação, aplicando-se então a regra geral do art. 173, I.

Assim, a contagem do prazo decadencial deve se iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia se efetuar o lançamento. Desde que o lançamento poderia se dar no próprio ano-calendário 2002, o *dies a quo* é o dia 1º de janeiro de 2003, vindo o prazo quinquenal a extinguir-se em 31/12/2007. Não ocorreu a decadência, portanto, visto que a ciência do lançamento se deu em 10/08/2007.

Em conclusão, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, reduzindo para 75% a multa incidente sobre o IRPJ e a CSLL por glosas de custos lastreados nas notas fiscais supostamente emitidas pelas empresas Pavimento Construções e Comércio Ltda., Ferraz Cavalcanti Cons. de Planejamento, Projetos e Obras Ltda., Construtora Speed Ltda. e PC&M Proj. Pub. Comunicação e Marketing Ltda., e reduzindo para 75% a multa aplicada sobre o IRF incidente sobre pagamentos lastreados em notas fiscais supostamente emitidas pelas mesmas empresas.


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator