



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Recurso nº : 131.369
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs: 1997 A 2000
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e CAMPINA VERDE AGROPECUÁRIA
LTDA
Sessão de : 16 DE OUTUBRO DE 2007
Acórdão nº : 107-09.175

IRPJ/CSLL - OMISSÃO DE RECEITAS MEDIANTE INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA – PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. É o caso dos autos em resta patente a interposição de pessoa jurídica inexistente de fato.

IRPJ/CSLL - CUSTOS/DESPESAS – DOCUMENTOS INIDÔNEOS – EMITENTE INEXISTENTE DE FATO – MULTA QUALIFICADA - Constitui redução indevida do Lucro Líquido a contabilização de custo/despesas lastreado em notas fiscais material ou ideologicamente falsas porque tituladas em nome de empresa inexistente de fato. Na espécie, o dolo resta provado pela própria conduta reiterada, determinando a qualificação da penalidade aplicável.

IRF – PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO – TRIBUTAÇÃO E MULTA DE OFÍCIO - As saídas de valores de contas do disponível, propiciadas pela contrapartida da contabilização de custos/despesas inexistentes, subsume-se à hipótese legal de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado a que alude o art. 61 da Lei nº 8.981/95. A multa de ofício aplicável é de 75% (setenta e cinco por cento).

PENALIDADE - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOB BASE ESTIMADA. Não cabe a aplicação concomitante da multa de ofício incidente sobre o tributo apurado, e da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, § 1º, inciso IV, quando calculadas sobre os mesmos valores, apurados em procedimento fiscal. Incabível a exigência da multa isolada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL EM BRASÍLIA/DF e CAMPINA VERDE AGROPECUÁRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

reduzir a multa de ofício para 75% incidente sobre o IRF no pagamento sem causa e, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luiz Martins Valero (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
REDATORA-DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 25 JAN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: HUGO CORREIA SOTERO, JAYME JUAREZ GROTTTO, LISA MARINI FERREIRA DOS SANTOS, SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO (Suplente Convocada) e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

Recurso nº : 131.369
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e CAMPINA VERDE AGROPECUÁRIA
LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração para exigência de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Imposto de Renda na Fonte (IRF) e contribuições para o PIS/Pasep e COFINS, cujos fatos geradores ocorreram nos anos-calendário 1996, 1997, 1998 e 1999. O crédito tributário total é R\$ 12.424.672,28, incluídas multas e juros de mora à taxa SELIC.

São as seguintes as acusações fiscais:

- 1) Omissão de Receltas nos anos-calendário de 1996 a 1999, com qualificação da penalidade para 150%;
- 2) Custos/Despesas não Comprovadas no ano-calendário de 1998, com qualificação da penalidade para 150%;
- 3) Pagamento sem Causa no ano-calendário de 1998, com qualificação da penalidade para 150%;
- 4) Glosa de Despesas Financeiras nos anos-calendário de 1998 e 1999, com multa de 75%; e
- 5) Multa Isolada por falta ou insuficiência nos recolhimentos mensais estimados relativos aos anos-calendário de 1998 a 1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

Em decorrência da omissão de receitas exigiu-se as contribuições ao PIS/Pasep e COFINS e a CSLL, com qualificação da penalidade para 150%. Exigiu-se também CSLL em decorrência das glosas de custos/despesas.

Em relação ao pagamento tido como sem causa exigiu-se Imposto de Renda na Fonte, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95, com reajuste da base de cálculo e qualificação da penalidade para 150%.

Transcrevo o Relatório Fiscal para o entendimento das acusações:

"A presente ação fiscal teve início em decorrência de outra fiscalização em andamento nesta Delegacia, na empresa AGRO INDUSTRIAL DE CEREAIS VERDES CAMPOS S/A, CNPJ/MF 00.082.253/0001-51, em virtude da existência de diversos contratos de prestação de serviços firmados entre ambas nos anos-calendário de 1995 a 1998, para a implantação de projeto agroindustrial na VERDES CAMPOS com recursos provenientes da Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia-SUDAM, incluindo serviços de sistematização, bombeamento de irrigação e drenagem, construção de unidades industriais de beneficiamento e armazenamento de cereais, movimentação de terra, construção de canais, etc, a fim de se verificar a correta tributação das referidas receitas de serviços na empresa ora fiscalizada.

Examinando os livros contábeis, cópias autenticadas e documentos apresentados pelas empresas, além de processos de acompanhamento do empreendimento pertencentes à SUDAM, referentes aos períodos citados, verificou-se que foram contratados serviços com a empresa ora fiscalizada, cujo responsável legal e sócios coincidem com os acionistas majoritários da CONTRATANTE, conforme cópias de contrato social/alterações e estatuto social/atas de assembleias anexas às fls. 136 a 191 num montante de R\$ 42.499.989,19 (quarenta e dois milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, novecentos e oitenta e nove reais e dezoito centavos), além de outros serviços realizados sem contrato, no montante de R\$ 7.728.093,65 (sete milhões setecentos e vinte e oito mil, noventa e três reais e sessenta e cinco centavos), totalizando R\$



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

50.228.082,83 (cinquenta milhões, duzentos e vinte e oito mil, oitenta e dois reais e oitenta e três centavos), conforme planilhas anexas às fls. 101 a 113 e 067 a 071. De acordo com informações da fiscalizada, a qual emitiu apenas R\$ 5.381.505,83 (cinco milhões, trezentos e oitenta e um mil, quinhentos e cinco reais e oitenta e três centavos) em notas fiscais referentes a tais serviços, os mesmos foram em grande parte subempreitados para uma terceira empresa individual, com a razão social de J. A. CAVALLARI - CNPJ/MF 24.698.789/0001-64, com sede na Av. Isaac Póvoas n.º 586-A no município de Cuiabá, conforme pesquisa em nosso sistema de cadastro, pelos mesmos valores originais, a qual emitiu um total de R\$ 34.738.174,97 (trinta e quatro milhões, setecentos e trinta e oito mil, cento e setenta e quatro reais e noventa e sete centavos) em notas fiscais referentes aos serviços sub-contratados, entre 1995 e 1998 (relação de notas e contratos anexos às fls. 096, 097, 218 a 318). Além disso, foram escriturados pela VERDES CAMPOS e CAMPINA VERDE, durante o período ora autuado, 1996 a 1999, diversos pagamentos a título de adiantamentos/pagamentos referentes à implantação do projeto para ambas as empresas, contratada e sub-contratada, sendo R\$ 17.812.588,38 para a CAMPINA VERDE e R\$ 8.813.893,01 para a J. A. CAVALLARI, totalizando R\$ 26.626,481,39, conforme planilhas às fls. 062 a 066 e 094 a 095 e cópias dos livros Razão e Diário anexas (323 a 447).

Pesquisando os sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal, verificou-se que a empresa J. A. CAVALLARI, em 18/08/1999, embora tendo emitido um valor tão significativo em notas fiscais a favor da VERDES CAMPOS, encontrava-se em situação cadastral de ativa não regular, não tendo apresentado até aquele momento nenhuma declaração de imposto de renda pessoa jurídica e nem recolhido nenhum tributo ou contribuição federal (fls. 192 a 194).

Diante do exposto, a fim de verificar o real prestador dos serviços contratados pela VERDES CAMPOS e proceder a devida tributação das receitas de prestação de serviços por ventura omitidas, bem como a existência de fato da empresa subempreiteira, a qual foi responsável pela emissão da maioria das notas fiscais, foram realizadas diligências nas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

idades de Cuiabá e Rondonópolis, domicílio da mesma, onde constatou-se que:

a) inexistia o número 586-A, na Av. Isaac Povoas em Cuiabá (fls. 209 a 211);

b) a empresa não tinha registro na Prefeitura Municipal de Cuiabá, conforme informação através do Ofício nº 009/GC/SMF (fls. 195 a 196);

c) não havia registro junto ao CREA-MT, tanto da pessoa jurídica quanto do seu representante legal, JOSÉ ANGELO CAVALLARI, CPF 205.170.681-68 (fls 197 a 198)

d) a empresa J. A. CAVALLARI encontrava-se registrada na Junta Comercial de Mato Grosso com o NIRC - 51 I 0052433 0, com endereço na Rua Gal. Antônio Sousa Júnior, n. ° 112, Vila Aurora, no município de Rondonópolis - MT (fl. 199);

e) o endereço em Rondonópolis-MT havia sido alterado pela Prefeitura local para Rua Fernando Corrêa da Costa n. ° 207, onde reside o Sr. JOSÉ ANGELO CAVALLARI, titular da empresa J. A CAVALLARI, que em seu depoimento disse ter prestado os serviços constantes nas notas fiscais e ter recebido apenas parte dos valores, pois subempreitou os serviços a uma empresa NÃO IDENTIFICADA. Intimado a apresentar a documentação da empresa (livros, contratos de execução de obras registrados junto ao CREA-TO, notas fiscais de aquisição de materiais, originais de todos os contratos firmados pela Pessoa Jurídica no período de 1.995 a 1.998 e etc.) este respondeu que destruiu toda a documentação, não tendo outros documentos que comprovassem a existência de fato da empresa e a efetiva prestação de tais serviços (fls. 200 a 203);

f) a referida empresa fora cadastrada na Prefeitura Municipal de Rondonópolis-MT, sob o n.º 2167-07, em 11/01/1988 e baixada em 21/11/1990, não constando em seus arquivos nenhuma AIDF- Autorização para Impressão de Documentos Fiscais, nem recolhimento de I.S.S.Q.N, conforme Ofício n.º 009/SRM/PMR/99 (fls. 204 a 206);

g) a obra de construção dos Silos, Terraplanagem e canais de irrigação localizada na Av. Perimetral, S/N, Zona Urbana,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo n° : 10746.000994/2001-93
Acórdão n° : 107-09.175

município de Formoso do Araguaia/TC, de propriedade da AGROINDUSTRIAL VERDES CAMPOS, não se encontrava registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia no Estado do Tocantins-CREATO em nome da sub-empresiteira, conforme Ofício n. ° 030/99/SRC (fls .207 a 208).

Após análise dos documentos e diligências efetuadas, concluiu-se que:

1. a firma J. A. CAVALLARI, só existiu no período de 11/01/1988 a 21/11/1990 e nunca solicitou autorização para imprimir Notas Fiscais;

2. as Notas Fiscais Faturas de Serviço emitidas SÃO INIDÔNEAS, pois não tiveram a sua Impressão autorizada pela Prefeitura de Rondonópolis, sendo falsos os n.°s das AIDF's constantes nos rodapés das mesmas;

3. o Sr. José Ângelo Cavallari não provou, quando intimado, que manteve qualquer relação mercantil com a empresa AGROINDUSTRIAL DE CEREAIS VERDES CAMPOS S/A ou CAMPINA VERDE AGROPECUÁRIA LTDA, não apresentando nenhuma documentação para tal;

4. não foi encontrado nenhum vestígio da existência física da empresa e nem tampouco patrimônio ou capacidade operacional para a realização dos serviços para os quais emitiu notas fiscais, no valor total de R\$ 34.738.174,94 entre 1995 e 1998;

5. ficou comprovada a inexistência de fato da empresa J. A. Cavallari , tendo sido elaborada Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, homologada pelo Delegado da Receita Federal em Cuiabá, que jurisdiciona o domicílio fiscal da empresa, de acordo com a qual os documentos emitidos pela empresa citada acima são desconsiderados para fins fiscais (fls. 212 a 217).

No intuito de descobrir o real beneficiário dos pagamentos efetuados pela Agro Industrial de Cereais Verdes Campos em contrapartida aos serviços contratados/realizados, a fim de identificar o sujeito passivo da referida obrigação tributária, tendo em vista que os mesmos foram em sua maioria lastreados com Notas Fiscais de Fatura de Serviços



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

INIDÔNEAS, emitidas pela empresa J. A. CAVALLARI, foi então elaborada a Representação Fiscal para fins de Transferência de Sigilo Bancário das empresas envolvidas, tendo sido autorizada a quebra de sigilo, em 20/12/1999, pela Decisão do Exmo. Juiz Federal da 2ª Vara da Seção Judiciária do Estado do Tocantins anexa (fls. 843 a 858).

De posse dos extratos bancários e cópias de cheques emitidos pela AGROINDUSTRIAL DE CEREAIS VERDES CAMPOS, em setembro/2000, confirmou-se os dados escriturados como adiantamentos pela VERDES CAMPOS no período, conforme já descrito, todos em cheques nominais às referidas empresas (fls. 721 a 842). Verificou posteriormente, em rastreamento dos cheques repassados à empresa J. A. CAVALLARI, que os mesmos foram em sua maioria repassados a um terceiro, Sr. Antônio Ércio Merola, CPF 002.799.191-15, o qual trabalha desde 1979 para a GEBEPAR PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS LTDA, acionista da AGROINDUSTRIAL DE CEREAIS VERDES CAMPOS e controladora desta e da CAMPINA VERDE Ltda por intermédio da Agripar Participação e Administração Ltda, tendo este ainda repassado vários cheques para diversas outras pessoas ligadas à AGROINDUSTRIAL, o que definitivamente comprovou a artificialidade e o EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE nas operações realizadas com a J.A.CAVALLARI, no sentido de ACOBERTAR OS REAIS BENEFICIÁRIOS DOS PAGAMENTOS EFETUADOS À MESMA e OMITIR AS RECEITAS AUFERIDAS PELA REAL EXECUTORA DA OBRA, a CAMPINA VERDE AGROPECUÁRIA LTDA, empresa pertencente ao mesmo grupo e com o mesmo representante legal da contratante, sendo portanto os pagamentos efetuados à J.A.CAVALLARI considerados SEM CAUSA e tributados na fonte, com multa majorada de 150%, conforme Auto de Infração lavrado em 31/07/2001 na AGROINDUSTRIAL DE CEREAIS VERDES CAMPOS S/A, objeto do Processo de nº10746.000956/ 2001-31 (fls. 843a 874).

Com o intuito de proceder a tributação da parte dos serviços executados e efetivamente recebidos pela CAMPINA VERDE AGROPECUÁRIA, visto que a mesma deixou de emitir as competentes notas fiscais, tendo, em tese, aproveitado-se das notas fiscais inidôneas emitidas pela J. A. CAVALLARI com o objetivo de omitir as receitas de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

serviços auferidas, foi então emitida a Ficha Multifuncional n.º2000-00.357-2 e iniciada a fiscalização na referida empresa, conforme Termo de Início de Ação Fiscal lavrado em 19/10/2000, com a solicitação dos livros fiscais, contábeis e documentos referentes aos serviços contratados (fls. 083). Posteriormente, em 30/03/2001 e 18/04/2001, a empresa foi intimada a informar a origem e natureza dos adiantamentos recebidos, visto não terem sido considerados como receitas de serviço nos respectivos exercícios, bem como o cronograma de execução dos contratos de obras, a fim de verificar a correta apropriação das receitas ao resultado dos respectivos períodos base. Além disso, foi aberta a possibilidade de apresentação de custos/despesas por ventura não contabilizados, acompanhados de documentação IDÔNEA, para a correta recomposição do Lucro Real. Em suas respostas, a empresa confirmou que os adiantamentos foram decorrentes das obras contratadas e que as suas realizações se deram de acordo com a execução das obras, tendo sido lançadas as receitas nas contas de resultado de nº 4.1.01.20.0004 em 1996 e 4.1.4.0.0.0001 de 1997 em diante, além de ter apresentado planilhas da efetiva execução dos contratos e confirmado, em 23/04/01, que as medições das obras correspondiam exatamente às notas fiscais de fatura de serviços emitidas nos respectivos períodos pela CAMPINA VERDE e J. A. CAVALLARI, as quais discriminam a metragem e valores efetivamente executados (fls. 100 a 113), dados estes também coincidentes com os laudos de vistoria da SUDAM no período anexos às fls. 457 a 571.

Para mais uma vez ratificar a real prestadora dos serviços em questão, foram solicitadas informações ao INSS e CREATO para verificar o registro das referidas obras naquelas instituições, quando constatamos que em ambos, as obras encontravam-se registradas em nome da empresa CAMPINA VERDE AGROPECUÁRIA LTDA, estando inclusive o engenheiro civil responsável pelas obras cadastrado como responsável técnico da referida empresa, não havendo nenhum registro da empresa J. A. CAVALLARI nas referidas instituições (fls. 114 a 128). Fomos informados ainda da existência de Notificação de Lançamento de Contribuições Providenciárias contra a AGROINDUSTRIAL DE CEREAIS VERDES CAMPOS S.A., por solidariedade, auferidas com base nas notas fiscais emitidas pela empresa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

J.A.CAVALLARI. Tendo em vista a não localização da mesma no Estado do Mato Grosso (fls. 129 a 131).

Com a reunião dos dados obtidos, foram elaboradas planilhas da efetiva execução dos contratos de obras anualmente (fls. 067 a 070) e comparadas com as receitas realizadas e adiantamentos recebidos nos respectivos períodos pela CAMPINA VERDE, resultando nos valores de receitas a serem realizados, nos anos de 1996 a 1999, demonstrado na fls. 071. Na apuração considerou-se que o total os adiantamentos/ pagamentos efetuados à referida empresa acumulados anualmente era sempre inferior ao valor dos serviços efetivamente executados no mesmo período, confirmando que os adiantamentos deveriam ter sido integralmente realizados no respectivo ano de recebimento como receitas de prestação de serviços. Efetuou-se, portanto, a tributação da diferença entre valores efetivamente recebidos e os valores já realizados pela empresa, como OMISSÃO DE RECEITAS nos respectivos períodos base, com multa de ofício majorada, 150%, pela utilização de documentação INIDÔNEA para acobertar as operações e presença de evidente intuito de fraude, tendo ficado comprovadas as seguintes considerações:

1) a empresa está diretamente relacionada com a referida prestação de serviços, tendo firmado todos os contratos diretamente com a empresa beneficiária dos recursos do FINAM, estando os mesmos anexados aos processos de acompanhamento do empreendimento pertencentes à SUDAM (fls. 218 a 250);

2) não ficou comprovada a subempreitada dos serviços, já que a J.A. CAVALLARI não possuía capacidade econômica e operacional para a realização destes, além de ter emitido documentação tributariamente ineficaz, da qual a empresa fiscalizada beneficiou-se no sentido de deixar de emitir suas próprias notas fiscais, reduzindo conseqüentemente o faturamento auferido;

3) ficou caracterizada a real disponibilidade econômica da CAMPINA VERDE AGROPECUÁRIA, no montante indicado, quando do efetivo recebimento dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

adiantamentos/pagamentos oriundos da VERDES CAMPOS;

4) analisando as contas de Receita de Serviços, nº 4.1.01.20.0004 em 1996 e 4.1.4.0.0.0001 de 1997 a 1999, livros Razão, não foi verificada a total escrituração de tais receitas conforme alegação do contribuinte, apenas daquelas para as quais foram emitidas notas fiscais, não tendo sido tampouco adicionadas aos resultados dos respectivos exercícios (fls. 323 a 377);

5) a empresa não declarou tal faturamento/receita à Secretaria da Receita Federal, conforme declarações de IRPJ dos referidos anos anexas (fls .572 a 712) .

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável/Imposto</i>	<i>Multa(%)</i>
<i>31/12/1996 R\$</i>	<i>6.818.811,37</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/1997 R\$</i>	<i>1.538.823,67</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/1998 R\$</i>	<i>3.755.016,42</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/1999 R\$</i>	<i>318.431,09</i>	<i>150,00</i>

(...)"

Da Impugnação e da Decisão de Primeiro Grau revertida pelo Conselho

Ao analisar a impugnação que instaurou o litígio administrativo, a 2ª Turma de Julgamento da DRJ Brasília - DF declarou nulos os lançamentos das exigências constantes dos Autos de Infração de fls. 05/39 (Acórdão DRJ/BSA nº 1.573, de 29 de abril de 2002). A decisão centrou-se na inexistência de Mandado de Ação Fiscal Complementar, posto que o MPF original teve seu prazo expirado antes da ciência da empresa nos Autos de Infração.

Em Sessão de julgamento de 16.10.2002, Acórdão nº 107-06.820, esta Câmara, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso de ofício, desconstituindo a decisão de primeira instância conforme, devolvendo os autos do processo para a primeira instância, para análise do mérito (fls. 1791/1799).



Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

Daquela Decisão a contribuinte recorreu à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 1805/1833) que, em Sessão de 14/03/2005, negou-lhe (Acórdão nº CSRF/01-05.189), restituindo os autos à primeira instância para exame do mérito da impugnação (fls. 1848/1856).

A Decisão da Câmara Superior foi embargada pela contribuinte (fls. 1863/1869), cujo recurso resultou em ratificação do Acórdão, com prestação de esclarecimentos.

Da Impugnação e da Segunda Decisão de Primeiro Grau

Relatarei apenas as alegações de mérito da impugnação, uma vez que a preliminar já transitou em julgado, conforme relatado antes. Aproveito partes do Relatório da Decisão de Primeiro Grau.

Alegou a impugnante:

- que foram apresentados à autoridade fiscal todos os contratos relativos à execução do referido empreendimento; que, como se verifica, parte da obra a ser executada pela impugnante foi repassada à empresa J. A. CAVALLARI; que, nesse sentido, os contratos em suas cláusulas estabelecem que os serviços poderiam ser faturados diretamente para a proprietária - contratante, pela sub-empiteira contratada pela impugnante (fls. 241 e 258/259); que foi pactuado dessa forma, pois o contrato repassado pela impugnante à empresa J. A. CAVALLARI tem o mesmo preço do contrato celebrado entre a impugnante e a AGRO INDUSTRIAL DE CEREAIS VERDES CAMPOS S/A, caracterizando, destarte, cessão de contrato, porquanto, para a impugnante o resultado é nulo; que, segundo Código Civil, para a validade do contrato, são indispensáveis os seguintes requisitos: agente capaz, objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei, além



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

de duas testemunhas; que, no caso, os contratos possuem esses requisitos para validade.

- que o Fisco considerou inexistente a empresa J. A. CAVALLARI, motivo pelo qual ela não poderia ter executado a obra, sendo que dentre as razões apontadas para tanto, figura a declaração de inidoneidade da referida pessoa jurídica, embora tal constatação tenha sido feita em data posterior, em 2001 (após cinco anos da conclusão do empreendimento); que, destarte, o Fisco atribuiu à impugnante a responsabilidade pela execução da obra; que a referida empresa existiu de fato e de direito, sendo, portanto, a responsável pela execução do empreendimento relativamente à parte constante das notas fiscais (fls. 265/317) e contratos apresentados à fiscalização (fls. 218/264); que a impugnante juntou aos autos um dossiê contendo inúmeros documentos os quais provam e comprovam, de forma inconteste, que a empresa J. A. CAVALLARI existiu e executou as obras contratadas, conforme Dossiê – Doc. 1 (fls. 904/1169), Dossiê – Doc.1 – Complementar (fls. 1170/1526), Doc. 02 – Fotografias (fls. 1527/1699) e Doc. 03 (fls. 1700/1743); que, em face dessa documentação juntada aos autos, resta desmontada toda a tese levada a cabo pela Auditora-Fiscal atuante; que é impossível não admitir a execução das obras pela empresa J.A. CAVALLARI; que, admitir o contrário, seria admitir que a farsa montada foi capaz de induzir a erro os Auditores do INSS, o Poder Judiciário - onde foram ajuizadas reclamações trabalhistas - e a Caixa Econômica Federal - onde foram depositados e sacados os depósitos do FGTS dos funcionários-; que a impugnante não tem competência legal para verificar a situação fiscal de contribuinte, no caso a sub-contratada; que a Auditora-Fiscal seguiu o caminho mais difícil: negou a existência da empresa que efetivamente executou as obras do empreendimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

(a J.A. CAVALLARI) e atribuiu a responsabilidade pela execução da obra à impugnante, que sequer contratou um único operário para tal mister; que a existência de contrato entre a impugnante e a Agro Industrial de Cereais Verdes Campos S/A não é prova de efetiva prestação de serviços pela impugnante, sobretudo quando resta comprovado, por meio de outros contratos, notas fiscais e depoimento colhido pela fiscalização (fl. 1201), que a execução do serviço foi efetuada pela J.A. CAVALLARI; que a J.A. CAVALLARI contratou aproximadamente 70 empregados (registrados), conforme Dossiê (fls. 904/1169 e 1170/1526), mais outros sem vínculo empregatício, e enfrentou ações trabalhistas e fiscalizações do INSS; que, ainda assim, foi considerada pela Auditora-Fiscal autuante como sendo empresa individual inexistente; que se a J.A. CAVALLARI não dispunha de capacidade para realizar o empreendimento como afirma a SRF, imagine-se a impugnante que sequer contratou um único operário; que, em face do princípio da verdade material, cabe à autoridade julgadora, ainda que não alegado pela impugnante, efetuar a revisão de ofício do lançamento fiscal, para corrigir os equívocos da autuante; que a Auditora-Fiscal equivocou-se ao sustentar que a impugnante (cedente) e J. A. CAVALLARI (cessionária) não declararam as receitas auferidas com a execução do empreendimento e que a empresa J.A. CAVALLARI não se encontra em situação cadastral regular, motivo pelo qual não poderia ter executado o empreendimento; que a empresa Campina Verde Agropecuária Ltda (impugnante) não omitiu receitas, sempre cumpriu com suas suas obrigações; que a emissão das notas fiscais, em face da subcontratação, ficaram a cargo da subcontratada (J. A. CAVALLARI) e que esta emitiu todas as notas fiscais e declarou as receitas ao Fisco, conforme comprova-se por meio da Declaração REFIS (fls. 904/1169 e fls. 1170/1526); que em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

depoimento prestado a Auditores-Fiscais o Sr. José Ângelo Cavallari, titular da empresa J.A. CAVALLARI, afirmou ser ele o responsável pela execução do contrato de empreitada (fl. 201 e verso); que se o depoimento era peça fundamental para a investigação, por que, então, não foi utilizado a favor da impugnante? Isso demonstra o viciamento do processo. O mais estranho é que para os Fiscais do INSS a empresa J. A. CAVALLARI foi a responsável pela execução da obra, bem assim para os funcionários que ingressaram na justiça do trabalho com várias reclamações trabalhistas; já para a SRF, contrariando todas as provas existentes, a empresa J.A. CAVALLARI não existe; que é inegável a existência da obra executada, inclusive reconhecida pela Auditora-Fiscal autuante, bem assim pelas fotografias juntadas aos autos (fls.1527.1699), bem como pelos relatórios da SUDAM (fls. 1700/1743); que, então, como se pode afirmar que foi a impugnante quem executou a obra? Que as provas carreadas aos autos do processo, diversamente, atestam que a empresa J. A. CAVALLARI foi a responsável pela execução do empreendimento contratado, conforme notas fiscais juntadas aos autos; que, no caso, em face de cláusula contratual, já referida alhures, a empresa J.A CAVALLARI podia, e como de fato aconteceu, faturar diretamente para a titular do empreendimento; que tal sistemática foi adotada pois, conforme consta das cláusulas contratuais, o repasse dos direitos, pela impugnante, para a J. A. CAVALLARI, quanto à execução da obra (da empreitada), ocorreu pelo mesmo preço pactuado no contrato original de empreitada entre a impugnante e a proprietária do empreendimento (AGRO INDUSTRIAL DE CEREAIS VERDES CAMPOS S/A); que, no caso, o disposto no art. 118 do CTN deve ser interpretado a favor da impugnante; que o procedimento adotado pelas empresas e pela impugnante não causou nenhum prejuízo ao erário, o que, mais uma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

vez, demonstra a impropriedade do lançamento fiscal; que, tanto do ponto de vista econômico, como da formalidade, resta absolutamente comprovado que a empresa J. A. CAVALLARI executou efetivamente o empreendimento.

- que, em face do inciso IV do artigo 150 da CF, é vedada a instituição de tributo com efeito de confisco; que a multa de 150%, instituída pelo art. 44 da lei nº 9.430/96, suplanta em muito o valor da obrigação principal; que o Código Civil veda a aplicação de cláusula penal superior ao valor da obrigação principal; que, no caso, a penalidade, além de inadequada, não deve ser aplicada quando houver dúvida quanto à conduta dolosa do sujeito passivo; que o empreendimento existe (foi construído); que não se pode responsabilizar o cedente do contrato pelas irregularidades cadastral e fiscal do cessionário; que, ainda que os documentos emitidos pela cessionária não fossem hábeis, a prova material da efetiva execução dos serviços é o que importa; que as irregularidades da cessionária, perante o Fisco federal, são de obrigação acessória; que a multa imposta tem natureza penal, inadequada ao caso em tela, pois aplicada em presunção simples de que a impugnante seja a real executora das obras do empreendimento; que as presunções são provas indiretas; que, no caso, os indícios (elementos de prova) não autorizam tal presunção (de execução da obra pela impugnante) e que, por conseguinte, inexistente dolo; que as presunções comuns não tem o condão de transferir o ônus da prova à impugnante; que, nos autos, não existe uma única prova capaz de atribuir a responsabilidade pela execução do empreendimento à impugnante; que, por conseguinte, a qualificação da multa é absolutamente ilegal; que, nestes autos, a autuante alterou critério



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

jurídico adotado, em relação ao autos do processo nº 10746.000419/2001-91, o que é vedado pelo art. 146 do CTN.

Apreciando o mérito da impugnação, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília manteve integralmente as exigências. O Acórdão 03-19.459/2006 foi assim ementado:

“OMISSÃO DE RECEITAS. EXECUÇÃO DE OBRAS E SERVIÇOS. MEDIÇÃO. RECEITAS RECONHECIDAS A MENOR NO RESPECTIVO PERÍODO DE APURAÇÃO. NÃO EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS “FRIAS” - Tributa-se a diferença, entre valores efetivamente recebidos da contratante e os valores já realizados pela empresa, como omissão de receitas nos respectivos períodos de apuração.

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. PAGAMENTOS SEM CAUSA/OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. “ESQUEMA” FRAUDULENTO. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA - Restando comprovado nos autos que as obras do empreendimento foram executadas pela impugnante e não pela subcontratada, pois a subcontratada - empresa individual - não possuía habilitação técnica para prestação de tais serviços/obras; não possuía autorização para imprimir documentos fiscais (empresa subcontratada extinta perante o competente fisco municipal); não tinha capacidade econômico-financeira e operacional para execução das obras subcontratadas; que a documentação fiscal emitida pela subcontratada, para lastrear as operações, é inidônea, ou seja, as operações estão lastreadas em notas fiscais “frias”, sem validade para fins fiscais. Além disso, a subcontratada, por ter repassado (devolvido) os valores dos pagamentos que recebera da contratante para pessoa física ligada a empresa do grupo econômico da própria contratante, e esta pessoa física, por fim, ao proceder a entrega de tais recursos para os sócios da própria contratante, são indícios contundentes de fraude fiscal pela utilização de interpostas pessoas, cujo “esquema” fraudulento implicou sonegação fiscal de tributos e contribuições federais.



Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA - Como decorrência das infrações que foram mantidas, justifica-se a recomposição da base de cálculo do IRPJ, para exigir a multa isolada sobre a diferença do imposto que deixou de ser paga, uma vez que o sujeito passivo estava submetido ao regime de tributação do lucro real anual, mediante pagamento do imposto por estimativa mensal.

IMPOSIÇÃO DE MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO FISCAL. UTILIZAÇÃO DE EMPRESA "LARANJA" E UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS "FRIAS". EXISTÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE FISCAL - Restando comprovado nos autos a existência de ajuste doloso e simulado entre a contratante, contratada (impugnante) e subcontratada, que visou, em suma, desviar recursos de financiamento público e sonegar tributos e contribuições federais, encobrando a real executora de serviços prestados (obras realizadas) e a real beneficiária dos pagamentos efetuados pela empresa proprietária do empreendimento e pela utilização de notas fiscais "frias", mantém-se, por conseguinte, a aplicação da multa qualificada pela caracterização do evidente intuito de fraude fiscal (Lei nº 9.430, art. 44, II).

LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL E MULTA ISOLADA, PIS, COFINS E IRRF - Os lançamentos decorrentes seguem a sorte do lançamento principal. Mantido o lançamento principal, por conseguinte, ficam também mantidos os lançamentos reflexos, uma vez que estes compartilham com aquele o mesmo fundamento factual, e não há razão de ordem jurídica para conferir a estes julgamento diverso daquele."

Cientificada da Decisão em 18.01.2007 (AR de fls. 1925), a contribuinte recorre a este Colegiado em 13.02.2007 (Fls. 1928 a 1963). Suas razões de apelação podem ser assim sintetizadas:

- Reafirma que não obteve resultados com a empreitada que contratou, como executora, junto à Agro Industrial de Cereais Verdes Campos S/A, uma vez que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

repassou contratualmente a incumbência à J.A. Cavallari pelo mesmo valor. Apóia-se na validade jurídica dos contratos apresentados desde a fase procedimental;

- Insurge-se contra as exigências derivadas da acusação de pagamento sem causa ou a beneficiário não indentificado

É o Relatório.



Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

VOTO VENCIDO

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

Em julgamento o mérito, pois a preliminar de nulidade relativamente ao Mandado de Procedimento Fiscal já transitou em julgado.

Quanto à Omissão de Receitas

O que tem de ser analisado é se a prova da acusação de que J.A. Cavallari é interposta pessoa convence o julgador, pois ai se teria como correto o trabalho do fisco que atribuiu à recorrente a receita registrada em nome daquela. Este é o ponto.

Nessa hipótese o dever de provar a simulação pela interposição de pessoas é do fisco. E a prova indiciária é admitida no Direito Tributário.

Com efeito, ensina a boa doutrina que a presunção simples, na qualidade de prova indireta, é meio idôneo para referendar exigências tributárias, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. Em outras palavras, se os fatos relatados pelo fisco forem convergentes, vale dizer, se todos levarem ao mesmo ponto, a prova estará feita.

No caso em exame, o trabalho fiscal está calçado num encadeamento lógico de indícios convergentes que convencem o julgador da inexistência de fato da J.A. Cavallari à época dos fatos.

Não há como se exigir mais do fisco em matéria de prova nos negócios jurídicos em que presentes as figuras delituosas, mormente a simulação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

Raramente se lançará mão de provas documentais. É que elas praticamente não existirão, se existirem documentos, via de regra são ideologicamente falsos, pois a verdade que se quer provar está encoberta pelo pacto simulatório na maioria das vezes verbal, mas que pode ser exteriorizado pelos próprios atos que pretendem dar a aparência negocial.

Nesses eventos as presunções e as provas indiciárias predominam na tentativa do convencimento do julgador de qual é a verdade que se quer provar (verdade relativa).

Heleno Tôrres¹ ensina com maestria:

"A precariedade das provas do ato simulado é já, por si só, importante indício para a constituição dos efeitos probatórios da simulação. Eis porque a presunção goza de tanto prestígio como meio de prova para os casos de simulação."

Pois bem, em diligências realizadas as cidades de Cuiabá e Rondonópolis, supostos domicílios da J.A. Cavallari, constatou-se:

- a) inexistia o número 586-A, na Av. Isaac Povoas em Cuiabá (fls. 209 a 211);
- b) a empresa não tinha registro na Prefeitura Municipal de Cuiabá, conforme informação através do Ofício nº 009/GC/SMF(fl. 195 a 196);
- c) não havia registro junto ao CREA-MT, tanto da pessoa jurídica quanto do seu representante legal, José Angelo Cavallari, CPF 205.170.681-68 (fls 197 a 198);
- d) o Sr. JOSÉ ANGELO CAVALLARI, titular da empresa J. A CAVALLARI, em seu depoimento, apesar de ter dito que prestou os

¹ TÔRRES, Heleno - Direito Tributário e Direito Privado: Autonomia Privada: Simulação: Elusão Tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

serviços constantes nas notas fiscais emitidas, alega ter subempreitado os serviços a uma empresa não identificada;

e) J.A. Cavallari não possuiu livros ou contratos de execução de obras registrados junto ao CREA-TO, nem notas fiscais de aquisição de materiais, tendo alegado que destruiu a documentação (fls. 200 a 203);

f) J.A. Cavallari foi baixada junto à Prefeitura Municipal de Rondonópolis-MT em 21/11/1990, não constando nos arquivos municipais Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF), nem recolhimento de I.S.S.Q.N, conforme Ofício n.º 009/SRM/PMR/99 (fls. 204 a 206);

g) não há quaisquer indicações da existência física da empresa e nem tampouco patrimônio ou capacidade operacional para a realização dos serviços para os quais emitiu notas fiscais, no valor total de R\$ 34.738.174,94 entre 1995 e 1998;

f) ambas as obras encontravam-se registradas em nome da recorrente, estando inclusive o engenheiro civil responsável pelas mesmas cadastrado como seu responsável técnico, não havendo nenhum registro da empresa J. A. CAVALLARI no INSS ou no CREA;

g) Há Notificações de Lançamento de Contribuições Previdenciárias contra a proprietária da obra na condição de responsável solidária, pois a empresa tida como executora, a J.A. Cavallari, não foi localizada pelo INSS;

E foi mais longe a fiscalização, no intuito de descobrir o real beneficiário dos pagamentos efetuados pela Agro Industrial de Cereais Verdes Campos, contratante da obra, tendo apurado, após quebra judicial dos sigilos bancários (fls. 843 a 858):



Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

- em rastreamento dos cheques repassados à empresa J. A. CAVALLARI, constatou que os mesmos foram em sua maioria repassados a um terceiro, Sr. António Ércio Merola, CPF 002.799.191-15, o qual trabalha desde 1979 para a GEBEPAR PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS LTDA, acionista da AGROINDUSTRIAL DE CEREAIS VERDES CAMPOS e controladora desta e da CAMPINA VERDE Ltda por intermédio da Agripar Participação e Administração Ltda, tendo este ainda repassado vários cheques para diversas outras pessoas ligadas à AGROINDUSTRIAL;

Portanto, disse bem o Relator do julgamento de Primeiro Grau: não está em discussão a existência da obra. Acrescento: também é inegável que, eventualmente, alguns papéis relativos à obra foram produzidos em nome de J.A. Cavallari. Claro, J.A. Cavallari é a pessoa jurídica interposta entre a autuada e a contratante dos serviços, fonte pagadora da receita.

Portanto, não acolho os argumentos da recorrente de que a receita tida como omitida foi auferida por J.A. Cavallari.

Glosa de Despesas

Quanto às exigências relativas aos valores contabilizados como pagos a J.A. Cavallari pela locação de veículos, bem assim a atualização monetária do passivo (despesas financeiras) trata-se da glosa dos referidos custos/despesas porque lastreados em documentação tributariamente ineficaz. Além da glosa para reverter a redução indevida do resultado, com reflexos no IRPJ e na CSLL, sobre os valores efetivamente pagos, exigiu-se Imposto de Renda na Fonte sob a acusação de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Correto o procedimento Fiscal. Não basta a apresentação dos contratos e das Notas Fiscais, elementos necessários, mas meramente formais, inidôneos, além do mais. É verdade que se verdadeiras fossem as Notas Fiscais



Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

emitidas por J.A. Cavallari, caberia ao fisco provar a não efetividade da prestação dos serviços.

Essa prova do fisco pode ser indiciária, como visto, a fiscalização fez a sua parte, mostrou, por indícios convergentes, a incapacidade da J.A. Cavallari de prestar os serviços, eis que inexistente de fato à época e notoriamente interposta pessoa entre a contratante e a verdadeira executora dos serviços para a Agroindustrial.

Recapitulando então, trata-se como visto de custo/despesa inexistente, é o dispêndio falseado, seja para somente reduzir a base de cálculo do imposto de renda, seja para propiciar distribuição de resultados aos sócios antes de sua tributação na pessoa jurídica ou até para encobrir pagamentos a terceiros que a empresa não quer identificar.

O falseamento do dispêndio, no caso, deu-se por lançamento contábil amparado em documento materialmente e ideologicamente falso. Materialmente falso porque são Notas Fiscais não autorizadas pela Prefeitura Municipal. Ideologicamente falso porque emitido em nome de empresa sem existência de fato.

Inexistente a despesa, sempre que a contrapartida do lançamento (caixa ou bancos) propiciar distribuição de valores a terceiros, sócios ou não, dá-se a presunção legal de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, passível de tributação na fonte, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Quanto à Multa Qualificada

É cabível a exigência da multa qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no art. 44, II, da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o contribuinte omite receitas à tributação, valendo-se de conduta ardilosa, consistente em servir-se de interposta pessoa, inexistente, de fato, bem assim quando contabiliza como redutor do resultado dispêndios lastreados em documento materialmente e ideologicamente falso. O intuito de fraude resta evidente pela própria conduta.



Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

Entretanto, no tocante à exigência de Imposto de Renda na Fonte, previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, a multa qualificada é indevida, pois a conduta dolosa consistiu em registrar documento inidôneo com a finalidade de redução do lucro líquido do período. A saída de recursos sem causa ou a beneficiário não identificado é consequência da infração qualificada já apenada.

Esta saída equivale a um pagamento a terceiro, cujo ônus do imposto a lei autoriza a fonte pagadora a assumir, por isso o reajuste da base de cálculo prevista na legislação.

Referido imposto na Fonte, quando não recolhido, deve ser exigido com a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento). O que se está punindo aqui é o não recolhimento do imposto de renda na fonte e não a omissão do beneficiário ou da causa.

Quanto às Multas Isoladas

Reconheço que a tese da recorrente quanto à aplicação da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais encontra eco neste Colegiado, inclusive nesta Câmara.

Entretanto, destaco, como principal empecilho ao acatamento da tese, a previsão legal expressa para a aplicação da multa isolada, *ainda que a pessoa jurídica apresente prejuízo fiscal ao final do ano-calendário*.

Nesta hipótese, adotada a tese, não se aplicaria a multa, e isso equivaleria a negar vigência ao dispositivo legal, ou, na melhor das hipóteses, utilizar a norma legal como mero balizamento do livre caminho do intérprete, característica da não muito aceita "escola da livre interpretação do direito".

Por outro lado, acatar a eficácia legal da multa isolada não pode ser entendido como simples adoção da interpretação gramatical da norma jurídica, ao



Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

contrário, trata-se de interpretação que leva em conta os fins visados pelo legislador - no dizer de mestre Miguel Reale²: *"...o primeiro cuidado do hermenauta contemporâneo consiste em saber qual a finalidade social da lei, no seu todo, pois é o fim que possibilita penetrar na estrutura de suas significações particulares."*

Não é diferente o magistério de Carlos Maximiliano em sua obra "Hermenêutica e Aplicação do Direito", Forense. 13ª edição, 1993, pág. 151:

"O hermenauta sempre terá em vista o fim da lei, o resultado que a mesma precisa atingir em sua atuação prática. A norma enfeixa um conjunto de providências protetoras julgadas necessárias para satisfazer a certas exigências econômicas e sociais; será interpretada de modo que melhor corresponda àquela finalidade e assegure plenamente a tutela de interesse para o qual foi regida."

Pois bem, o abandono da regra de apuração do imposto de renda trimestral, a partir de 1997, é uma opção exercida pelo contribuinte que não dispõe de estrutura administrativa capaz de apurar o montante do tributo e da contribuição social devidos de forma definitiva, na periodicidade determinada pela Lei, mas a contrapartida exigida é o recolhimento de um valor mensalmente estimado, com base na receita bruta e acréscimos.

O fim visado pelo legislador foi coibir a fuga da periodicidade trimestral da apuração, postergando o pagamento do tributo ou da contribuição para o ano-calendário seguinte.

E aquele contribuinte que ao final do ano-calendário de incidência do imposto ou da contribuição nada apurou como devido, por apresentar prejuízo fiscal?

Este, como visto, teve a oportunidade de demonstrar sua situação deficitária em todos os períodos do ano-calendário, bastava elaborar os balanços de monitoramento das estimativas obrigatórias, no tempo previsto na Lei. A demonstração fora do prazo não pode produzir os mesmos efeitos exigidos legalmente.

² REALE, Miguel - Lições Preliminares de Direito - Saraiva, São Paulo, 2000, 25ª Edição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

Não há quem não reconheça que a multa isolada é uma penalidade por demais gravosa e que apresenta um defeito original ao tomar como base de cálculo o imposto ou contribuição que, ao final do ano-calendário, se revela indevido ou em valor devido menor que o estimado.

Mas é uma regra jurídica e, como tal, tem que ter efetividade e esta só é alcançada pela coação estatal, garantida pela sanção, materializando-se o disposto no art. 75 do Código Civil vigente *"todo direito corresponde a uma ação que o assegura"*.

Se houve omissão de receitas, as bases de cálculo das estimativas restaram reduzidas e, portanto, devida a multa isolada, aplicando-se a sua redução a 50% (cinquenta por cento) por força da retroatividade benigna da Lei nº 11.488/2007.

Nessa ordem de juízo, voto por se dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício incidente sobre a infração titulada como "pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado" para 75% (setenta e cinco por cento) e para reduzir as multas isoladas para 50% (cinquenta por cento).

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2007.



LUIZ MARTINS VALERO



Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

VOTO VENCEDOR

Da matéria exposta no voto vencido discordo apenas em relação à exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada após o encerramento do ano-calendário, com exigência simultânea da multa de ofício.

Inicialmente, transcrevo o art. 44 da Lei nº 9.430/96, que trata da penalidade aplicada na situação de falta ou insuficiência de pagamento de tributo, entre outras situações:

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;
(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000994/2001-93
Acórdão nº : 107-09.175

O art. 2º trata do pagamento do IRPJ da pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real determinado sobre base de cálculo estimada. O art. 28 do mesmo diploma legal estende o mesmo tratamento para a CSLL.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 acima transcrito, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, prevê, a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixe de efetuar os recolhimentos por estimativa.

O valor do tributo fez parte do crédito tributário lançado de ofício e sobre o qual incidiu a multa de ofício, bem como foi utilizado a título de base de cálculo da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

Levando-se em conta que é o bem público que deve ser protegido, aplicar a multa proporcional cumulativamente com a multa isolada, por falta de recolhimento de estimativas, sobre os valores apurados em procedimento fiscal, implicaria admitir que sobre o imposto apurado de ofício, aplicar-se-ia duas punições, o que significaria em relação à falta, a imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido.

Do exposto, concluo que não é devida a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

Oriento meu voto para dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada.

Sala das Sessões – DF, em 16 de outubro de 2007.

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA