



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

Processo n° 10935.720049/2015-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.457 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria IRPJ - OUTROS
Recorrente COMERCIAL DESTRO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011

APRECIÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. VERDADE MATERIAL.

Descabe falar na necessidade de apreciar provas e realização de diligência sob a égide da busca da verdade material quando a interessada não apresentou nas peças de defesa qualquer elemento de prova não analisado ou que pudesse justificar a diligência.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS. APURAÇÃO INCORRETA.

Correto o lançamento para reduzir o montante do custo dos produtos vendidos como decorrência do procedimento indevido de utilização da conta de reserva de reavaliação como contrapartida das contas de PIS e Cofins não cumulativos quando o correto seria utilizar uma conta de redução de compras.

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. DIVERGÊNCIA ENTRE DIRFs DAS FONTES PAGADORAS E VALOR ESCRITURADO.

Deve ser tributado como omissão a diferença entre o valor informado pelas fontes pagadoras como receita financeira e aquele contabilizado, quando não justificada pelo sujeito passivo ainda que devidamente intimado a fazê-lo.

CUSTOS E DESPESAS. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS TIDOS COMO NÃO IDENTIFICADOS.

Descabe a glosa de custos ou despesas a beneficiários tidos como não identificados, quando os valores pagos estão albergados por contratos e notas fiscais de idoneidade não contestada pela Fiscalização, e o pagamento foi efetivamente realizado ao contratado.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Descabe a imputação da multa qualificada em irregularidades apuradas exclusivamente com base no lançamento contábil, sem o questionamento da operação a que se refere.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a exigência referente à glosa de despesas pagas à empresa Hot Shop Comunicação Total e reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto. Ausentes, momentaneamente, o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone e, justificadamente, o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

Trata o presente de autos de infração para cobrança do IRPJ e da CSLL referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011 nos montantes de R\$ 52.807.974,57 e R\$ 19.010.870,82; respectivamente, aí incluídos juros de mora e multa de ofício no percentual de 75% para a irregularidade decorrente da omissão de receitas financeiras e de 150% para as demais.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, as irregularidades apuradas são as seguintes:

1) Aumento indevido do custo das compras no ano-calendário de 2010 (e, portanto, do CMV) em função da utilização da conta de reserva de reavaliação como contrapartida das contas de PIS e Cofins não cumulativos quando o correto seria utilizar uma conta de redução de compras;

2) Omissão de receitas financeiras nos anos-calendário de 2010 e 2011 decorrente da diferença apurada entre os valores contabilizados e aqueles informados pelas fontes pagadoras;

3) Glosa de despesas referentes a pagamentos a beneficiário não identificado, tanto com representantes autônomos quanto aos contratos com a empresa Hot Shop Comunicação Total, para prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização mediante utilização de cartão eletrônico que seria disponibilizado a recebedores de prêmios, os quais não foram identificados;

Em impugnação, o sujeito passivo manifesta-se, em resumo, nos seguintes termos para cada um dos itens supra mencionados:

1) Afirma que, nas aquisições de mercadorias com direito ao crédito do PIS e da Cofins, contabiliza os impostos recuperáveis em conta redutora de custo, aumentando seu lucro tributável. Sustenta que contabilizava aqueles tributos diretamente no passivo em contrapartida a crédito de PIS ou Cofins sobre compras. Quando utilizava o crédito na conta de reserva de reavaliação deixava de ajustar o valor de compras para menos o que, admite, influenciaria o CMV. Porém, alega, conforme planilha apresentada a qual demonstra o oferecimento do lucro à tributação, não restaria qualquer prejuízo ao Fisco;

2) Alega que apropria o rendimento das aplicações financeiras pelo regime de competência. Defende que o Fisco se equivocou nos cálculos conforme documentos e planilhas anexados (registre-se que tais documentos e planilhas não foram localizados). Afirma que teria apropriado receita a maior e não omitido como sustenta o Fisco;e:

3) Registra que apresentou todos os contratos com a prestadora de serviço e defende que as despesas são inerentes à atividade que exerce. Aduz que os pagamentos foram comprovados e possuem causa conhecida e que, por essa razão, não se justificaria a glosa.

Em relação à multa qualificada, defende a inexistência da conduta volitiva que justificasse a imputação, pois supostas irregularidades contábeis não caracterizariam a intenção de fraudar o Fisco.

Por fim, defende a impossibilidade da cobrança dos juros sobre a multa.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte – MG prolatou o Acórdão 02-66.282 considerando improcedente a impugnação em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

SUPERAVALIAÇÃO DE CUSTOS.

A majoração indevida de compras constitui superavaliação de custos, com conseqüente redução do lucro tributável.

OMISSÃO DE RECEITA.

Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Duplica-se o percentual da multa de ofício a ser aplicada, se comprovadas as circunstâncias previstas em lei como caracterizadoras de infração qualificada.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo suscita em preliminar, sob a égide da verdade material, que seja analisada a força probante dos documentos apresentados, mesmo que não estejam em consonância estrita com a lei tributária.

Processo nº 10935.720049/2015-80
Acórdão n.º **1402-002.457**

S1-C4T2
Fl. 1.209

No mais, reitera as razões de defesa expedidas na peça-impugnatória acrescentando apenas que, quanto à apuração do custo das compras, teria anulado qualquer efeito fiscal quando adicionou ao lucro real os valores lançados equivocadamente na conta reserva de reavaliação nos anos de 2010/2011, procedimento realizado antes da ação fiscal.

Por fim, reitera o pedido de juntada posterior de novos documentos e a conversão do julgamento em diligência.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

A arguição quanto à necessidade de análise das provas sob a égide do princípio da busca da verdade material e o pedido de diligência podem ser analisados sob a mesma ótica.

Isso porque a interessada não apresentou qualquer documento nas peças de defesa para lastrear seus argumentos. Repita-se: o sujeito passivo não apresentou nenhum documento na impugnação e nenhum documento no recurso voluntário. Não há como a autoridade julgadora cercear a defesa por não analisar provas se não há o que ser examinado.

A documentação que consta dos autos foi trazida pela autoridade lançadora que a ela faz menção para corroborar as conclusões. Trata-se em sua maior parte de elementos apresentados pela interessada em atendimento às diversas intimações lavradas durante o procedimento fiscal.

Caso a defesa tenha apresentado argumentos em contrário, não de forma genérica mas claramente relacionados aos mesmos documentos, serão devidamente examinados para garantir o amplo direito de defesa. De qualquer modo, descabe falar em desobediência à verdade material.

Sob esse prisma, o pedido de diligência por seu caráter genérico não merece guarida. Se o sujeito passivo não traz na defesa qualquer elemento de prova que mereça ser auditado – denotando que não os possui - nem mesmo copia da escrituração com os lançamentos que embasariam a contestação, fica a pergunta: diligência para que? Para examinar documentos de reforço à defesa que, se existissem, já deveriam ter sido trazidos aos autos? Não posso concordar.

Rejeita-se o recurso nessas questões.

Quanto à matéria tributada tem-se:

1) **Aumento indevido do custo das compras no ano-calendário de 2010:**

Como elemento de defesa a interessada apresenta uma planilha pela qual, sustenta, ficaria demonstrado que o procedimento da pessoa jurídica, ainda que eventualmente em desacordo com as normas contábeis, não teria causado qualquer prejuízo ao Fisco.

Saliente-se que no recurso voluntário a recorrente afirma ter posteriormente - mas antes da ação fiscal - adicionado ao lucro real os valores que teriam sido lançados equivocadamente na conta reserva de reavaliação.

Registrando que não foi apresentado qualquer demonstrativo dessa adição, tem-se de imediato uma contradição flagrante na linha de defesa. Se, conforme arguido, o procedimento questionado pela Fiscalização não teria causado qualquer prejuízo à Fazenda Pública porque fazer a adição da reserva de reavaliação ao lucro real?

No que se refere à planilha, ressaltando a inexistência de qualquer documentação comprobatória adicional, a terceira coluna ("DRE possível") que supostamente demonstraria a neutralidade tributária do procedimento adotado pela recorrente parte de uma premissa equivocada representada pelo valor de R\$ 1.214.446.295 (R\$ 1.178.763.092 + R\$ 5.445.909 + R\$ 30.237.294). Isso porque o valor de R\$ 1.178.763.092 já contém a dedução do PIS (R\$ 5.445.909) e da Cofins (R\$ 30.237.294), não cabendo o acréscimo feito na planilha para representar uma situação válida.

Nega-se provimento ao recurso nesse item.

2) **Omissão de receitas financeiras:**

As razões de defesa limitaram-se à afirmativa de que "com base nos documentos fiscais" teria havido saldo a restituir e não omissão de receitas. Não foram apresentados documentos ou provas adicionais que contestassem os cálculos da Fiscalização.

Pelo exame dos autos firmei entendimento pela correção do procedimento fiscal como será abaixo demonstrado.

Ano-calendário 2010:

Receitas aplic.financ. informado em DIRF pelas fontes pagadoras (1).....	R\$ 16.718.819,38
Receitas aplic.financ. informado na contabilidade (2).....	R\$ 17.294.599,85
Valores estornados em 2011 indevidamente computados em 2010 (3).....	R\$ 760.806,61
Receitas aplic.financ. na contabilidade após estorno (4) = (2)-(3).....	R\$ 16.533.793,24
Valor contabilizado a menor (5) = (1)-(4).....	R\$ 185.026,14

A recorrente sustenta que o valor correto seria aquele indicado na contabilidade após o estorno (R\$ 16.533.793,24) mas não apresenta qualquer justificativa para a diferença em relação ao informado pela fonte pagadora (R\$ 16.718.819,38) que motivou o lançamento fiscal.

Ano-calendário 2011:

Receitas aplic.financ. informado em DIRF pelas fontes pagadoras (1).....	R\$ 2.946.018,04
Valor informado em DIRF referente a juros sobre mútuo (2).....	R\$ 1.171.917,80
Receitas aplic.financ. a ser contabilizado (3) = (1) - (2).....	R\$ 1.774.100,24
Receitas aplic.financ. informado na contabilidade (4).....	R\$ 1.365.379,57
Valor contabilizado a menor (5) = (4)-(3).....	R\$ 408.720,67

Na mesma linha do alegado em relação ao ano-calendário anterior, aqui também a interessada suscita, sem apresentar qualquer elemento probatório, que "*os documentos contábeis da empresa comprovam que houve apuração a maior de base de cálculo do imposto a pagar*". Não é isso que se demonstra pelas informações acima ressaltando ainda que não houve pronunciamento específico da defesa quanto à diferença entre o valor contabilizado e aquele informado pelas fontes pagadoras.

Nega-se provimento ao recurso nesse item.

3) **Glosa de despesas referentes a pagamentos a beneficiários não identificados:**

O trabalho fiscal nessa matéria envolveu duas situações.

A primeira delas concernente a pagamentos efetuados diretamente a representantes comerciais pessoas físicas mediante contrato específico. O batimento dos valores informados como pagamentos a título de comissão a vendedores autônomos com os dados do IRRF a eles referentes indicados no DIRF, revelou um montante de R\$ 176.246,19 sem identificação do beneficiário. Esse montante, após o reajuste da base de cálculo, foi objeto de lançamento do IRRF em processo distinto, sendo portanto estranho ao presente feito.

Ainda que a autoridade lançadora mencione que o valor supracitado tenha sido objeto de glosa de despesas no mês de dezembro de 2010, juntamente com os valores tratados a seguir, não vislumbrei tal inclusão.

Já em relação aos valores pagos à empresa Hot Shop Comunicação Total, a autuada formalizou contratos para serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização mediante utilização de cartão eletrônico que seria disponibilizado a recebedores de prêmios, funcionários e/ou representantes da interessada.

Tendo em vista que não foi fornecida a lista desses funcionários, a Fiscalização exigiu o IRRF de 35% incidente sobre pagamento a beneficiários não identificados (processo distinto) e glosou as despesas correspondentes.

A meu ver, a questão aqui tratada é diferente daquela abordada no início deste tópico. Em primeiro lugar, os pagamentos estão devidamente contabilizados e identificados pela nota fiscal a que se referem. Em segundo lugar, a Fiscalização não apresentou questionamento específico quanto à idoneidade dos contratos, das notas fiscais ou da realização dos pagamentos.

Sendo assim, até prova em contrário - o que não ocorreu - a interessada efetuou pagamentos à empresa Hot Shop Comunicação Total pela prestação de serviços nos moldes contratados, pagou por eles e registrou as operações na contabilidade.

Entendo que a beneficiária dos pagamentos foi a empresa contratada para exercer uma gama de serviços voltados fundamentalmente ao pagamento de prêmios aos empregados da contratante nos moldes estipulados, o que foi feito pois, repita-se, não há indicativo em sentido contrário.

Insiste-se, ainda que de forma enfadonha, que a Fiscalização não apresentou questionamento específico quanto à idoneidade dos contratos, das notas fiscais ou da realização dos pagamentos à contratada. Sendo assim, a identificação dos funcionários premiados é questão inerente às partes e não tem o condão de macular os pagamentos, seja por uma suposta

ausência de identificação do beneficiário, seja por indedutibilidade das despesas correspondentes.

Ressalve-se que o entendimento aqui exposto não significa concordar com a tese da defesa no sentido de que em casos como o presente a indedutibilidade da despesa estaria vinculada à concomitância do pagamento sem causa e não identificação do beneficiário.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso nesse item.

Multa qualificada:

Para justificar a multa qualificada, a autoridade lançadora assim se pronunciou:

No caso da redução do valor de compras, o sujeito passivo se utilizou de contas denominadas reservas de reavaliação para lançar, contabilizando as respectivas contrapartidas de PIS e COFINS a recuperar quando deveria ter utilizado tais valores para reduzir o montante das compras. Fica evidente o intuito de fraude até mesmo porque essa sistemática deixou de ser utilizada a partir do 1º trimestre de 2010, ocorrendo, a partir daí, a devida dedução de tais valores sobre compras, ou seja, o próprio sujeito passivo reconheceu a infração.

Em relação a pagamentos a beneficiário não-identificado, no que se refere ao respeito aos representantes, a pessoa jurídica fiscalizada, apesar de usar tais pagamentos correspondentes como despesa, não informou todos os beneficiários em DIRF, tampouco indicou quais desses beneficiários efetivamente receberam os valores indicados na contabilidade quando da resposta a intimação para esclarecer a divergência. Fica também claro, nesse caso, a ação dolosa ao lançar como despesa na contabilidade valores cujos beneficiários não foram identificados.

A mesma situação se verifica em relação aos pagamentos efetuados pela empresa Hot Shop com o agravante de que, nesse caso, já houve fiscalização anterior questionando exatamente os pagamentos feitos à referida empresa em anos-calendário anteriores (processo administrativo fiscal 10945.720.378/2014-40). Tanto na fiscalização anterior como na presente, o sujeito passivo conseguiu identificar quais os reais beneficiários dos pagamentos efetuados.

Em termos genéricos, tenho dificuldade em vislumbrar o intuito de fraude em irregularidades apuradas exclusivamente com base no lançamento contábil sem o questionamento da operação a que se refere. No caso da redução indevida do CMV, o registro das operações de compra foi equivocado e causou a irregularidade sujeita ao lançamento de ofício mas não houve omissão.

No que se refere a pagamentos a beneficiários não identificados, ratifica-se que este relator não identificou que o valor correspondente (R\$ 176.246,19 e R\$ 271.147,98 na base reajustada) tenha sido incluído na tributação da glosa de custos destes autos. De qualquer forma, a irregularidade foi apurada como decorrência de diferenças entre os valores dos pagamentos apurados com base no IRRF informado nas DIRF e os valores contabilizados. Não há elementos adicionais que indiquem efetivamente tratar-se de omissão fraudulenta e não simplesmente de erro punível com o lançamento de ofício como de fato ocorreu.

Por fim, em relação aos pagamentos efetuados à Hot Shop Comunicação Total, este relator entendeu pela inexistência da irregularidade. Se vencido nesse ponto, entendo que não há como suscitar a intenção fraudulenta quando não há questionamentos em relação à idoneidade dos contratos, das notas fiscais ou da realização dos pagamentos à contratada.

Do exposto, voto por dar provimento nesse item e reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% para a exigência remanescente.

Juros de mora sobre a multa de ofício:

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício também é matéria amplamente consolidada nesta Corte no âmbito das três turmas da CSRF:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão 9101-002.180, CSRF, 1ª Turma)

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu inadimplemento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre a qual devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Acórdão 9202-003.821, CSRF 2ª Turma)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento. (Acórdão 9303-003.385, CSRF, 3ª Turma).

Em resumo do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o lançamento referente à glosa de despesas com pagamentos efetuados à Hot Shop Comunicação Total e reduzir a multa ao percentual de 75% sobre a exigência remanescente.

(assinado digitalmente)
Leonardo de Andrade Couto - Relator

Processo nº 10935.720049/2015-80
Acórdão n.º **1402-002.457**

S1-C4T2
Fl. 1.212
