



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

Processo nº 10950.006259/2008-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.929 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2012.
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ E REFLEXOS
Recorrente COMERCIAL DE BEBIDAS VIRGINIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA. DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO. O prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no caso de dolo, fraude ou simulação, é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, o que ocasiona, no regime do Lucro Real Trimestral, em que os impostos e contribuições referentes aos meses e trimestres até novembro podem ser lançados no mesmo ano calendário, que o prazo seja contado a partir do primeiro dia do ano seguinte.

RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS. CONTABILIZAÇÃO DE DESPESA FICTÍCIA. DOLO. A declaração de apenas parte ou nada das receitas auferidas e a dedução de despesa fictícia, que reduziram o seu lucro tributável durante os três anos-calendário examinados, são suficientes para evidenciar a intenção dolosa de simulação ou ocultação, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte a obrigação tributária.

ESCRITURAÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS. CONDIÇÃO.

Somente faz prova a favor do contribuinte a escrituração mantida com observância das disposições legais e se comprovados por documentos hábeis os fatos nela registrados.

DOLO. MULTA QUALIFICADA. Aplica se multa qualificada à exigência de impostos e contribuições sonegados estando caracterizado o dolo.

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

COMERCIAL DE BEBIDAS VIRGINIA LTDA recorre a este Conselho contra o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, em primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida *(verbis)*:

Trata o processo dos autos de infração relativos aos anos-calendário 2003, 2004 e 2005, na sistemática do lucro real trimestral, que foi a opção da contribuinte:

a. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 830/847, no valor de R\$ 952.758,42, devido resultados não declarados, conforme detalhado no Termo de Verificação da Ação Fiscal, em 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005, com base nos arts. 249, 250 e 926 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);

b. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 848/856, no valor de R\$ 364.413,00, devido às mesmas infrações e períodos de apuração; base legal no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 37 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002;

c. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, fls. 860/870, no valor de R\$ 162.169,51, relativa às mesmas infrações, no regime cumulativo nos períodos de apuração mensais de 01/2003 a 01/2004, com base nos arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002;

d. contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, fls. 871/878, relativa às mesmas infrações, nos períodos de apuração mensais de 01 a 04/2003, com base, com base nos arts. 1º, 3º da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970, arts. 2º, I, “a” e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51, do Decreto nº 4.524, de 2002;

e. Sobre os impostos e contribuições devidos apurados com base nos depósitos bancários de origem não justificada exige-se multa de ofício de 150% do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e juros de mora segundo o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996.

2. Às fls. 821/829, no Termo de Verificação Ação Fiscal - TVF, estão descritos os procedimentos de fiscalização e a autuação.

3. Cientificada do TVF e do auto de infração em 17/11/2008, a interessada, interpôs a impugnação tempestiva de fls. 882/959, acompanhada dos documentos de fls. 961/2005.

4. Argui preliminarmente a decadência dos lançamentos por homologação relativos aos períodos de 01 a 10/2003, com base no art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, instrumento legal que rege a questão consoante determina o art. 146, III, “b” da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF de 1988.

5. Disserta sobre ser prerrogativa da autoridade fazendária constituir o lançamento de ofício e que o auto lançamento pelo contribuinte deve ser homologado no prazo máximo estipulado pela Lei para que a autoridade não perca o direito material, tornando-o “caduco” pela fluência tácita do prazo de homologação do auto lançamento efetuado sob tal condição resolutória.

6. Que, no caso, o *dies a quo* decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição definitiva de parte do crédito tributário começou a fluir, sem interrupção ou suspensão, com o surgimento do fato gerador; cita autores e jurisprudência nesse sentido; que o Fisco tinha a obrigação de homologá-lo tempestivamente, mas “a resolutoriedade que permeou o ato praticado de *per se* não é *ad infinitum* perpetuando-se no tempo, devendo ter sido perfectibilizado” no citado prazo máximo.

7. Que, tendo transcorrido *in albis* mais de 5 (cinco) anos para o Fisco exercer o seu direito potestativo de lançamento, ocorreu a decadência quinquenal na forma do art. 150, § 4º do CTN, pois a ciência dos autos só foi dada ao contribuinte em 17/11/2008.

8. Que, se o legislador não previu rupturas no instituto da caducidade, que quando se tratar de situação mais gravosa, a hermenêutica aplicável é a que mais favorece o sujeito passivo; transcreve jurisprudência e cita autores nesse sentido.

9. Advoga a inexistência de dolo, fraude ou simulação, pois a própria autoridade administrativa deixou claro que a contribuinte incorreu em erro quando do preenchimento das respectivas DIPJ, uma vez que ficou comprovado que os valores se achavam correta e regularmente contabilizados; e transcreve trecho do Termo de Verificação Ação Fiscal que descreve tal fato, caracterizando “divergência” entre os valores apurados contabilmente e os declarados, logo, sendo a contabilidade capaz de demonstrar os valores corretos, isso por si só acaba por afastar a intenção de subtrair valores; também transcreve jurisprudência no sentido de que a há necessidade de comprovação do dolo e que a legislação que determina a aplicação da multa qualificada deve ser interpretada restritivamente; aduz que para a existência

de dolo é imperativo que se verifique primeiro a fraude, já que esta é decorrente daquela.

10. Afirma que acabou por praticar todos os atos contábeis em base aos fatos ocorridos, sem excluir nenhum no sentido de ensejar o retardamento ou mesmo o impedimento da ocorrência do fato gerador, mesmo porque não é pela entrega da declarações ou falta dela que o fato ocorrerá, mas sim pela conduta tipificada na norma; portanto, o contribuinte adimpliu o seu dever instrumental e tanto a escrituração contábil como a fiscal se achavam correta e adequadamente processadas, o que foi reconhecido pela fiscalização.

11. No mérito, após descrever que atua na comercialização, revendendo bebidas, e que declarou pelo lucro real e recolheu PIS e Cofins no regime da não-cumulatividade até o advento da tributação monofásica, advoga que: a sua escrituração/contabilidade é regular abrangendo todos os fatos contábeis; que cumpriu as obrigações acessórias de apresentação das Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e das Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF; que foi incabível a glosa das despesas contabilizadas a título de serviços de corretagem efetivamente prestados pela Fênix Distribuidora e pagos, cuja irregularidade não foi comprovada pela fiscalização; invoca os princípios da razoabilidade e do devido processo legal; reclama de multa qualificada indevidamente; argumenta que o ônus da prova é da fiscalização que não comprovou, baseando-se na mera presunção; reclama contra o arrolamento de bens de que foi objeto e que o valor do lançamento é totalmente indevido.

12. Sobre ser a sua escrituração/contabilidade regular abrangendo todos os fatos contábeis e dessa forma evidenciando todos os fatos ocorridos no decorrer do período examinado, invoca a descrição dos fatos pela fiscalização.

13. Lembra que apresentou as DIPJ e DCTF dos períodos examinados; afirma que pela manifestação do agente fazendário, fica a impressão de que foram apresentadas com incorreções, diante dos elementos assentados tanto nos livros contábeis quanto nos fiscais, mas é inegável que a autuada cumpriu tempestivamente essas obrigações, inclusive no que tange às declarações retificadoras.

14. Reclama que é incabível a glosa das despesas contabilizadas a título de serviços de corretagem efetivamente prestados pela Fênix Distribuidora e pagos, cuja irregularidade não foi comprovada pela fiscalização, porque simplesmente baseada na análise e poder discriminatório fiscal, sem nexos com a atividade ou com a qualidade dos documentos, que concluiu que tais despesas não eram necessárias à atividade da autuada; afirma que essa mera suposição é insuficiente, faltando prova do fato que respalde a glosa, por parte da fiscalização; aduz que essas despesas eram necessárias como prova o teor do contrato celebrado entre a autuada e a prestadora Fênix, e transcreve trechos do mesmo; que a jurisprudência que transcreve apóia sua tese, dado que os valores glosados foram efetivamente incorridos pela autuada, tendo sido efetivamente pagos, conforme documentos que apresentou à fiscalização e que acosta com a impugnação; que por se tratar de serviços de venda, é inequívoca a necessidade de tal serviço, dada a atividade de comercialização de bebidas da impugnante; discorda que não tenha apresentado qualquer documento fiscal e que os recibos não demonstram quais serviços foram executados, a qualificação dos profissionais envolvidos nem a necessidade dos serviços, ou outros elementos de convicção, pois, conforme jurisprudência, para a identificação da causa de comissões “não é necessário que os recibos descrevam individualmente cada negócio agenciado, cada pedido, cada contrato, o que foi vendido, a quem e por quanto, assunto para longos relatórios e não para recibos” e na verdade, os recibos

apresentam claramente o objeto, inclusive mencionam o respectivo contrato de prestação de serviços, demonstram a necessidade, a usualidade e normalidade de tais serviços, inclusive pelo seu pagamento e pela assunção de valores por parte da respectiva contratada, Fênix; aduz que a lei não proíbe uma empresa de contratar outra, desde que o objeto da contratação não seja ilícito; que graças às vendas realizadas pela Fênix, foi possível à autuada ter a receita tributável que teve; que glosar a despesa de corretagem, agenciamento de vendas, sob o pretexto de que é desnecessária e não usual é banir uma profissão milenar; que o contrato com a Fênix tem respaldo na Lei do Representante Comercial e que o mero erro gramatical de constar representante comercial em vez de corretagem é insensato, importando a sua natureza jurídica; que o conjunto de provas permite afirmar que os serviços foram contratados, existiram, são normais e necessários, sendo insuficientes as divergências entre os valores contabilizados pela autuada e aqueles contabilizados pela contratada que a fiscalização apontou para justificar a glosa da totalidade dos valores.

15. Invoca os princípios da razoabilidade e do devido processo legal, explicando que o primeiro exige proporcionalidade, justiça e adequação nos meios utilizados pelo Poder Público, não podendo ser confundido com um dos critérios utilizados na sua aplicação, que é a proporcionalidade; portanto, o que se exige da Administração é coerência lógica nas medidas administrativas e legislativas, assim como na aplicação de medidas restritivas e sancionadora; e transcreve jurisprudência.

16. Reclama que a multa foi indevidamente qualificada; explica que apura e recolhe tributos apurados mensalmente, por homologação, sem o prévio exame da autoridade administrativa, em que há a antecipação do crédito sob condição resolutória; por isso, não se lhe aplica o art. 173, do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, mas o art. 150, § 4º, isto é, decai o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito de ofício depois de decorridos 5 (cinco) anos do fato gerado; assevere que, tendo sido a constituição do crédito em 13/11/2008, encaminhado à contribuinte somente em 17/11/2008, parte do lançamento foi atingido pela decadência; aduz que a conduta da litigante não se coaduna com os requisitos imprescindíveis dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, para que ocorra a qualificação da multa de 75% para 150%, pois a fiscalização apontou apenas declarações do sujeito passivo divergentes dos dados escriturados na contabilidade e livros fiscais, o que não pode ser qualificado como sonegação, não houve impedimento ou retardamento do fato gerador tal como definido nos arts. 144 e 116 do CTN; alega que contabilidade e livros fiscais estavam regulares e tudo que houve foi “um erro de transcrição de valores da contabilidade diretamente para a declaração de Imposto de Renda.”, portanto “a conduta do sujeito passivo, até de inocência”; tampouco fraude pois a contabilidade estava correta, nem subtração ou omissão de valores ficando afastada a má fé e tampouco embaraço à fiscalização, pois cumpriu todas as exigências fiscais; protesta contra a conclusão acerca de conduta dolosa pela divergência entre as declarações e a contabilidade, por se tratar de mero erro, e da imputação de ter declarado incorretamente despesas inexistentes e não necessárias.

17. Argumenta que o ônus da prova é da fiscalização que não apresentou provas materiais das infrações imputadas, baseando-se na mera presunção, que entre outras práticas tributárias, como “ficções legais, pautas fiscais, arbitramentos tributários, substituições subseqüentes e outros expedientes, quando utilizados desnecessariamente, operando verdadeiro “atalho” ao dever de investigação, avilta o primado da verdade material e, muitas vezes, sequer satisfazem a verdade formal”; e invoca que “*in dubio pro reo*”.

18. Reclama contra o arrolamento de bens de que foi objeto, em relação ao qual afirma que não lhe foi oportunizado o direito de ampla defesa e livre contraditório, mas que, uma vez impugnada a autuação e suspensa a exigência fiscal, também fica afastado o ato da autoridade fiscal quanto ao arrolamento de bens.

19. Finaliza afirmando que o valor do lançamento é totalmente indevido, por estar revestido de vício que seguramente implicará na sua nulidade, pois fundado em meros elementos indiciários, sem levar em conta outras informações e dados para então oferecer ao contribuinte a cominação imposta; que o crédito tributário é incerto, inseguro e inexigível, não havendo como identificar uma infração com segurança; que se considerado o art. 112 do CTN, a medida será julgada totalmente improcedente.

20. Pede que se acate a decadência do crédito relativo a 01 a 10/2003; o reconhecimento dos documentos relativos às despesas glosadas revertendo-a; desqualificar a multa de 150%, pela ausência de dolo ou fraude e por ter atendido as solicitações fiscais; desconstituir o arrolamento de bens; julgar o lançamento improcedente.

Foram também formalizados o processo nº 10950.006260/2008-79 – Representação Fiscal para Fins Penais, e o de nº 10950.006263/2008-11 – Arrolamento de Bens.

A decisão recorrida está assim ementada:

DECADÊNCIA. DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO. O prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no caso de dolo, fraude ou simulação, é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, o que ocasiona, no regime do Lucro Real Trimestral, em que os impostos e contribuições referentes aos meses e trimestres até novembro podem ser lançados no mesmo ano calendário, que o prazo seja contado a partir do primeiro dia do ano seguinte.

RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS. CONTABILIZAÇÃO DE DESPESA FICTÍCIA. DOLO. A declaração de apenas parte ou nada das receitas auferidas e a dedução de despesa fictícia, que reduziram o seu lucro tributável durante os três anos-calendário examinados, são suficientes para evidenciar a intenção dolosa de simulação ou ocultação, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte a obrigação tributária.

DOLO. MULTA QUALIFICADA. Aplica-se multa qualificada à exigência de impostos e contribuições sonegados estando caracterizado o dolo.

ESCRITURAÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS. CONDIÇÃO. Somente faz prova a favor do contribuinte a escrituração mantida com observância das disposições legais e se comprovados por documentos hábeis os fatos nela registrados.

DESPESAS. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO E NECESSIDADE. Não foi comprovada a alegação de que despesas de “Outros Serviços” eram essenciais às operações da autuada nem que tais serviços foram efetivamente prestados.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

DIPJ. RETIFICADORAS, SOB FISCALIZAÇÃO. Não elidem o lançamento fiscal declarações de débitos retificadoras apresentadas sob procedimento fiscal.

Impugnação Improcedente.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 21/5/2010, no qual contesta em parte as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento, nos seguintes termos (verbis):

IV. DO PEDIDO

Diante do exposto, requer seja conhecido e provido e presente recurso, para que o Acórdão proferido pela Delegacia Da Receita Federal de Julgamento de Curitiba seja reformado em parte, acatando as pretensões aduzidas pelo recorrente, no sentido de que:

a) tendo em vista que o fato apontado pelo Senhor Fiscal não importa, absolutamente, numa infração, não pelo menos da forma proposta, e em não havendo infração, não há razão nenhuma no prevalecimento de uma imposição de penalidade, porquanto se deu o devido cumprimento das obrigações acessória e principal;

b) em que pese os objetivos demonstrados pelo Senhor Fiscal autuante quanto ao trabalho realizado, e por todo exposto, a conclusão óbvia do não prevalecimento da ação fiscal, como proposta, é incontestável, tornando evidente a sua nulidade, e sob qualquer ótica que se analise o auto, constatar-se-á o total descabimento da ação fazendária;

c) que, o trabalho de levantamento fiscal não levou em consideração que a DIPJ apresentada sob a forma de retificadora acabou por contemplar valores correta e regularmente contabilizados pelo estabelecimento recorrente, estando evidente tratar-se de impropriedades quando da sua transcrição, das peças contábeis, diretamente para a respectiva DIPJ;

d) ainda, que o trabalho de fiscalização não levou em consideração que a DIPJ apresentada sob a forma de retificadora acabou por contemplar valores a título de receitas, porquanto os demais valores já haviam sido declarados correta e regularmente na respectiva DIPJ anteriormente apresentada pelo sujeito passivo, verificando com isso, que a retificadora não contemplou todos os valores, mas apenas aqueles relativos à receita, conforme remete o levantamento elaborado às fls. 09 do presente Acórdão.

Destarte, a recorrente vem postular à esse Egrégio Conselho, que sejam acolhidas as razões arguidas preliminarmente, e por conseguinte, fazer coisa julgada formal, e, cumulativamente, reconhecendo o instituto da decadência conforme alegado pelo sujeito passivo, no que pertine aos valores constituídos relativos aos meses de janeiro a novembro de 2003, eis que os valores das despesas foram correta e regularmente contabilizadas, e daí incluídas na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, sem qualquer impropriedade, ou mesmo, omissão de valores. Caso sejam vencidas tais arguições, que seja julgado, no mérito:

a) que seja desqualificada a conduta de dolo, fraude ou simulação imputada ao sujeito passivo, em vista de que não houve divergência de valores apurados pelo senhor fiscal, relativamente aqueles contabilizados pelo estabelecimento recorrente;

b) que seja processada a adequação da multa, de forma a descaracterizar aquela apurada em base a 150,0% (cento e cinquenta por cento), eis que o sujeito passivo acabou por não incorrer na ausência do cumprimento do dever instrumental, conforme evidenciado no próprio trabalho realizado, porquanto, os valores

apurados pelo senhor fiscal quando da realização da auditoria, revestem naqueles contabilizados pelo estabelecimento recorrente, de forma a não se vislumbra qualquer divergência de valores entre aqueles levantados pelo senhor fiscal e aqueles apresentados contabilmente pelo sujeito passivo;

c) uma vez reconhecido o instituto da decadência quanto aos valores relativos aos meses de janeiro a novembro de 2003, da forma como levantada pelo recorrente; uma vez reconhecida a necessidade de adequação da multa aplicada, para o percentual de 75,0% (setenta e cinco por cento), que seja reconhecida a aplicação da renúncia de defesa e/ou recurso às demais matérias constitutivas de crédito tributário, nos termos da petição protocolada em 01.03.2010, e assim, cabendo ao sujeito passivo extinguir referido valor na forma e prazo recepcionados pela Lei nº 11941/2009.

No dia 13/6/2011 o contribuinte ingressou com pedido de desistência parcial do recurso nos seguintes termos:

d) Da apresentação de renúncia ao direito ao contraditório e/ou à quaisquer medidas de oposição, recursos e outras, tanto no âmbito administrativo quanto no judicial, relativamente ao crédito julgado incontroverso

Em 01 de março de 2010, em face ao contido no Artigo 5º, da Lei nº 11941/2009, promoveu o protocolo de petição diretamente à essa Repartição Fiscal, quanto a renúncia de quaisquer medidas de oposição ao lançamento, recursos e demais atos, quer no âmbito administrativo, quer no âmbito judicial, de matéria entendida por incontroversa, de forma a resguardar-se o direito, nos termos legais, de se continuar guerreando a matéria entendida por controversa.

III. DA MATÉRIA ENTENDIDA POR CONTROVÉRSIA E QUE HAVERÁ DE SER EXCLUÍDA DA OPÇÃO DE RENÚNCIA À DEFESA, E TAMBÉM, DE CONSOLIDAÇÃO DE DÉBITO, HAVENDO, PORTANTO, A CONTINUIDADE DE OPOSIÇÃO AO LANÇAMENTO APENAS E TÃO SOMENTE SOBRE TAIS PARCELAS.

Nos termos de petição formulada e já protocolizada junto a essa Repartição Fiscal, a signatária desta acabou por aduzir na mesma petição de que, a matéria julgada controversa seria aquela decorrente da DECADÊNCIA, por tratar-se de ordem pública, bem como, a aplicação da multa agravada em base a 75,0%(setenta e cinco por cento) incidente sobre o principal.

Assim, ter-se-ia então a exclusão dos seguintes valores:

a) Pela Decadência:

(...)

b) Pela desconstituição da multa agravada, de forma a excluir o valor equivalente a 75,0%.

O valor do crédito constituído pela medida fiscal compreende, além do principal, também o valor de multa, à razão de 150,0% (agravada).

O sujeito passivo entende por controverso o valor equivalente a 75,0%, em face de que, pela conduta descrita na inicial, não ser cabível a aplicação daquela agravada, mas sim, àquela em face a multa convencional.

Assim, por valor controverso, haverá que ser apurado aquele a título de multa à razão de 75,0% (setenta e cinco por cento), incidente porém, sobre o valor do principal levantado na inicial, para os meses a partir de dezembro de 2003, entendendo-se, como decadente, o lançamento efetuado sobre os valores até o mês de novembro de 2003.

(...)

IV. DA MATÉRIA SOBRE A QUAL RECAI A RENÚNCIA A RECURSOS E DEMAIS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS E/OU JUDICIAIS, NOS MOLDES DO ARTIGO 5º. DA LEI 11941/2009.

Em relação aos demais fatos e valores suscitados na peça exordial (excluindo-se os valores abrangidos pelos períodos pelo que se requer o reconhecimento da decadência, bem como, do valor decorrente da NÃO aplicação da multa agravada em 150,0%, mas sim, de aplicação de multa convencional à razão de 75,0%), é que o sujeito passivo ratifica a renúncia já protocolizada à defesa, recursos, bem como, a quaisquer outros procedimentos de oposição ao lançamento, conforme *in verbis*:

Assim, considerando que as questões acima apresentadas revestem-se de ordem pública, sobretudo, o instituto da decadência, sendo, portanto, cabível a sua arguição em qualquer fase processual, e havendo que ser conhecido pela autoridade julgadora, e, considerando as disposições insertas no Artigo 5º, da Lei nº. 11941/2009, quanto ao caráter da irrevogabilidade da confissão, assim como quanto à irretratabilidade do valor dos débitos objeto de parcelamento, é que se REQUER seja permitido ao estabelecimento requerente, quando da consolidação dos débitos em face da sua opção de extinção de débitos fiscais, já efetivada, na forma e prazo recepcionados pela norma acima mencionada, que

tenha a prerrogativa quanto à exclusão de valores de créditos tributários constituídos pela autoridade fazendária, conforme já referenciado, de forma a optar por incluir no parcelamento, quando da sua consolidação, valores eventualmente julgados controversos pelo próprio estabelecimento, os quais objeto da medida fiscal acima referenciada, sobre os quais promove através desta, a renúncia a quaisquer medidas de oposição a tais valores, ainda que no âmbito administrativo.

Isto posto, manifesta-se pela sua inclusão quando da consolidação para fins de se firmar o respectivo Termo de Parcelamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de exigência em face de auditoria do lucro real, tendo a fiscalização apurado omissão de receitas, bem como glosado despesas consideradas indedutíveis. Além disso, foi qualificada a multa de ofício em face das declarações de imposto de renda com valores de receitas sistematicamente informados a menor.

Conforme relatado, o contribuinte desistiu de parte do litígio para aderir ao parcelamento especial. Dentre outras matérias reitera a contestação da multa qualificada no percentual de 150%.

Pois bem, vejamos os fundamentos da decisão recorrida, da lavra da ilustre julgadora Eva Maria Los, que manteve integralmente as exigências:

1 Preliminar.

1.1 DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO FISCAL RELATIVO A 01 A 10/2003.

21. A autuação foi lavrada no lucro real trimestral, conforme opção da empresa, onde o lançamento é por homologação, iniciando-se a contagem do prazo decadencial na data do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que a contagem passa a se iniciar em conformidade com o art. 173, I do CTN, isto é no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

22. A autuação se refere aos fatos geradores trimestrais desde 31/03/2003, no caso do IRPJ e da CSLL, e mensais iniciando-se em 31/01/2003, no caso das autuações de PIS e Cofins, tendo sido os autos cientificados à empresa em 17/11/2008.

23. Todos esses lançamentos são reconhecidos como sendo por homologação, entendimento acatado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda – CCMF):

(...)

24. Para as infrações com ausência de dolo, o de 5 (cinco) anos que se completou em 17/11/2008, teria início em 17/11/2003, portanto estariam atingidos pela decadência os fatos geradores trimestrais de 31/03/2003, 30/06/2003 e 30/09/2003, e os fatos geradores mensais de 01 a 10/2003.

25. Porém, se comprovado dolo, fraude ou simulação, e podendo ser o lançamento relativo aos citados trimestres e aos meses de 01 a 11/2003 efetuados no mesmo ano de 2003, a contagem se inicia em 01/01/2004, que é

o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, completando-se em 31/12/2008, portanto, nenhum dos fatos geradores da autuação teria sido atingida pela decadência.

26. Uma vez esclarecida essa questão, cabe avaliar a existência ou não de dolo, fraude ou simulação nas infrações autuadas.

1.1.1 Dolo, fraude ou simulação nas infrações autuadas.

27. Consta do Termo de Verificação Ação Fiscal que se exige multa de ofício de 150%, do art. 957, II, aplicável quando há dolo, fraude ou simulação, sobre os impostos e contribuições, porque a empresa, nos três anos examinados, declarou valores incorretos e não verdadeiros, aliado ao fato de haver deduzido valor elevado de despesas inexistentes (6,97% da receita bruta), contabilizadas como “Outros Serviços”, com vistas a reduzir os impostos e contribuições devidos.

28. A litigante assevera que se trata o seu caso de mera falta de pagamento ou inexatidão de declaração, que justificam apenas a multa de ofício de 75%.

29. Porém, tem-se que, tendo declarado pelo lucro real trimestral, declarou originalmente os seguintes valores de lucro e de receitas, respectivamente bases de cálculo do IRPJ e CSLL e das contribuições incidentes sobre o faturamento; intimada, retificou essas declarações já sob fiscalização, fazendo constar valores muito mais elevados, correspondentes aos da escrituração e que havia omitido; mas também se constatou a dedução indevida de despesas fictícias conforme demonstrado a seguir, e todos esses fatos conduziram à identificação de elevado valor de lucros que não foram declarados:

	Receita declarada (*)	Lucro Real Declarado (*)	Receita declarada sob fiscalização	Lucro Real declarado sob fiscalização	Receita Omitida (contabilidade x declaração original)	Despesa indevidamente deduzida	Lucro a tributar apurado
1º tr 2003	1.610.405,76	(4.839,38)	2.590.663,72	53.710,31	980.257,96	241.969,24	295.679,55
2º tr 2003	1.716.417,41	(12.096,56)	2.990.197,84	425.763,63	1.273.780,43	291.846,72	717.610,35
3º tr 2003	2.013.160,34	(11.508,15)	3.204.857,35	(2.068,97)	1.191.697,01	244.281,68	242.212,71
4º tr 2003	2.251.081,34	(5.672,51)	4.336.310,72	210.186,12	2.085.229,38	259.641,34	469.827,46
1º tr 2004	0,00	0,00	3.181.609,15	(88.966,68)	3.181.609,15	254.237,87	165.271,19
2º tr 2004	0,00	0,00	3.968.044,75	(834,29)	3.968.044,75	258.543,85	257.709,56
3º tr 2004	0,00	0,00	5.640.013,71	(1.276,66)	5.640.013,71	241.171,38	239.894,72
4º tr 2004	0,00	0,00	7.318.941,47	58.210,44	7.318.941,47	321.328,29	379.538,73
1º tr 2005	6.432.250,61	244.908,73	6.432.250,61	228.908,67	0,00	288.199,33	517.108,00
2º tr 2005	92.590,88	92.590,88	6.443.751,18	92.590,88	6.351.160,30	278.020,94	370.611,82
3º tr 2005	827.826,54	82.826,54	6.876.113,80	82.826,54	6.048.287,26	294.475,89	377.302,43
4º tr 2005	207.066,67	207.066,67	10.342.848,74	207.066,67	10.135.782,07	386.213,19	593.279,86
Total	15.150.799,55	593.276,22	63.325.603,04	1.266.116,66	48.174.803,49	3.359.929,72	
(*) Valores declarados espontaneamente, dado que as retificadoras foram entregues sob fiscalização, depois de intimada a empresa							
Originais: DIPJ 2004/2003, fls. 471/539; DIPJ 2005/2004 fls. 640/741; DIPJ 2006/2005, fls. 771/801							
Retificadoras: DIPJ 2004/2003, fls. 401/470; DIPJ 2005/2004 fls. 540/639; DIPJ 2006/2005, fls. 742/770							

30. A fiscalização examinou a despesa contabilizada na conta “Outros Serviços” e questionou sua validade; tratam-se de valores que a litigante transferiu para a empresa Fênix, conforme os comprovantes bancários de fls. 97/382 e 1.173/2.005.

31. A Fênix Distribuidora Ltda é empresa que atua também no ramo de distribuição de bebidas e se evidenciou sua estreita ligação com a autuada.

32. A contribuinte foi intimada a demonstrar que os serviços efetivamente foram prestados pela Fênix e eram normais, usuais e necessários às suas atividades; com essa finalidade, a litigante apresentou somente Recibos emitidos pela Fênix e os comprovantes de depósitos, que não demonstram que serviços teriam sido prestados e se o foram efetivamente, nem a essencialidade dos mesmos às operações da autuada; não constam notas fiscais de prestação de serviços da Fênix e esta apresentou declarações no Simples em que a receita é menor que a alegada despesa que a litigante escreveu, declarou exclusivamente receita **não** decorrente de prestação de serviços, ou seja, seriam revendas de mercadorias, declarou estoques de mercadorias e número de funcionários variando de 42 a 66 pessoas, fls. 2.015/2.016; no contrato que a Virgínia alega ter sido firmado entre ambas e que é citado nos Recibos da Fênix como “*Instrumento Particular de Contrato de Prestação de Serviços entre Pessoas Jurídicas, firmado em 13/02/1998, com pagamento através de transferência eletrônica (Itaú Bankline) do Banco Itaú S/A*” e do qual transcreveu excertos à fl. 905, na impugnação, consta que a autuada teria contratado a Fênix para efetuar **corretagem de vendas** dos produtos comercializados pela Virgínia, que a Fênix utilizaria pessoal próprio e que a Virgínia colocaria veículos, acessórios e demais utilidades à disposição da Fênix, mas arcaria com as despesas destes, e pagaria à Fênix 3% do total de vendas, medidos a partir dos pedidos entregues pela Fênix à Virgínia – desse teor do contrato se conclui que a Virgínia teria criado a Fênix para que essa contratasse e remunerasse funcionários enquanto declarava e recolhia pelo Simples em cujo percentual favorecido estão incluída a contribuição ao INSS, e estes funcionários trabalhavam à disposição da Virgínia, que, com isso, declarando pelo lucro real, reduzia seu resultado tributável, porque aumentava suas despesas mediante dedução de alegados serviços prestados pela Fênix; dessa forma, economizava nos impostos incidentes tanto sobre o lucro e sobre o faturamento e ainda nos recolhimentos do INSS.

33. Ainda outros fatos confirmaram que nenhum serviço foi prestado pela Fênix à Virgínia, muito menos serviços essenciais à operação da autuada o que é demonstrado em detalhe no tópico 2.1 GLOSA DA DESPESA “OUTROS SERVIÇOS”, deste voto.

34. O que a documentação acostada comprovou foi a transferência de recursos pela Virgínia para a Fênix, nada mais; e que foram indevidas, não se constituem em despesas e que a Fênix foi intencionalmente criada com a intenção da contribuinte de pagar menos que o devido, ocultando o fato de que sua receita bruta era maior que a que declarava: em 2004, declarou 0 (zero!) receitas, assim como o prejuízo que declarava era na realidade lucro; tais infrações foram continuadas; a contribuinte reiteradamente, durante os

três anos-calendário examinados incorreu nas infrações que lhe foram imputadas.

35. Por definição, as sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

36. A sonegação se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária; ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, que a diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

37. No presente caso, a empresa, intencionalmente, declarou apenas parte ou nada das receitas auferidas e constituiu a Fênix com o objetivo de criar despesa fictícia que reduzia o seu lucro tributável, enquanto reduzia o INSS que devia sobre a folha de pagamento dos funcionários, tudo isso, visando ocultar do fisco a ocorrência dos fatos geradores, receita bruta auferida e lucro auferido.

38. Por todo o exposto, conclui-se ser correta a conclusão fiscal ao identificar dolo nas ações da contribuinte.

39. Em havendo dolo, nenhum dos períodos de apuração do ano-calendário 2003 foi atingido pela decadência.

40. Por pertinente, transcreve-se jurisprudência administrativa:

(...)

2 Mérito.

2.1 GLOSA DA DESPESA “OUTROS SERVIÇOS”.

41. Já se descreveu no tópico “1.1.1 Dolo, fraude ou simulação nas infrações autuadas”, o porquê de ter sido essa despesa glosada.

42. Volta-se à questão com maiores detalhes.

43. Não consta do processo o contrato social da Virgínia, mas no CNPJ consta o CNAE-F 46354-4-02 – Comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante, e às fls. 808/819, na 24ª Alteração Contratual de 30/06/2007, consta que o objeto social é “Comércio Atacadista de bebidas” e na 25ª, de 20/11/2007, que passa a ser “Comércio atacadista e varejista de bebidas e de equipamentos de informática e componentes eletrônicos”; o domicílio fiscal informado nas DIPJ entregues e constante do CNPJ é o de fl. 2.012, Av. Mauá, 2.498, Zona 9, Maringá/PR, CEP 87050-020, tel. 44-3027300 e 30273001, sendo o responsável pelo preenchimento Reinaldo Sérgio Marques

CPF 493.204.089-4; no sítio da empresa, fl. 2.014, consta que é o maior distribuidor AmBev do Paraná, sendo exclusiva em Maringá e mais 60 municípios, e que alterou esse endereço.

44. A Fênix Distribuidora Ltda, CNPJ 02.338.645/0001-64 foi fundada em 1998, tendo como sócia responsável desde a fundação Nuria Nanete Buosi, pertencente à mesma família proprietária da Virgínia e também sócia desta com 10% de participação no capital, desde 08/2004; o outro sócio é Reinaldo Sérgio Marques CPF 493.204.089-4, contador tanto da Fênix como da Virgínia e responsável pelo preenchimento das declarações de ambas; o domicílio fiscal segundo relatado no “Termo de Verificação Ação Fiscal” é ao lado do da Virgínia, sendo que no CNPJ consta como Av. Mauá, 2478, Zona 9, Maringá/PR, CEP 87050-020; não consta do processo o contrato social, mas o CNAE-F é 4723-7-00 – Comércio varejista de bebidas; sempre declarou pelo Simples, sendo de se destacar que empresa prestadora de serviços de corretagem ou de representação comercial não pode ingressar nessa sistemática (art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996; no período examinado, além de as receitas que declarou terem sido em valores bem inferiores aos dos alegados serviços que a autuada declarou como despesas, fls. 823/824, suas receitas foram declaradas como “não decorrente de prestação de serviços” e nenhuma receita de prestação de serviços foi declarada, constando inclusive compras realizadas e estoques de mercadorias, fls. 2.015/2.016; também nenhuma nota fiscal de prestação de serviços foi emitida pela Fênix, o que desmente a alegação da impugnante de que Fênix lhe prestaria serviços de corretagem de vendas de seus produtos, ou de representação comercial; adicionalmente, o valor repassado à Fênix nos 3 (três) anos-calendário examinados representou $(48.174.803,49 / 3.359.929,72) = 6,97\%$ da receita, portanto muito mais do que se a Fênix recebesse a alegada corretagem de 3% sobre a totalidade das receitas; desses elementos, segundo o teor das declarações entregues e segundo seu CNAE-F, a atuação da Fênix teria sido na revenda a varejo de bebidas, sendo lógico que, nesse caso, compraria e revenderia os produtos dos quais a Virgínia é revendedora atacadista, não havendo porque esta última lhe repassar valores; o lógico seria a Fênix comprovar pagamento efetuados à Virgínia.

45. A Virgínia foi intimada a comprovar a efetividade e necessidade da despesa contabilizada como “Outros Serviços”, a apresentar contratos de prestação de serviços, a discriminar quais eram os serviços prestados e a documentar sua resposta, fls. 4/6, 10/11; em resposta, fls. 14 e 67/96 está o Razão das transferências eletrônicas de recursos à Fênix e fls. 97/382 e 1.173/2.005, os Recibos referentes a “Serviços Prestados” já descritos e comprovantes de transferências bancárias; não apresentou notas fiscais de prestação de serviços da Fênix e como já mencionado, esta não declarou prestação de serviços, mas revenda de mercadoria e também o valor total de receitas que declarou é bem inferior aos valores contabilizados conforme demonstra a fiscalização às fls. 823/824.

46. Resulta que não foram comprovadas pela autuada as despesas de “Outros Serviços” que alega que teriam sido prestados pela empresa Fênix ou que tais serviços eram essenciais às operações da autuada, e “pagos” mediante transferências comprovadas de recursos, contra simples Recibos da Fênix e

alegado contrato de serviços de corretagem prestados pela Fênix com os 44 a 66 funcionários próprios, utilizando veículos da Virgínia.

47. Por todo o exposto, correta a glosa de despesa que se revela fictícia, o que confirma a sonegação de impostos e contribuições e a imputação de dolo à autuada.

2.2 PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

48. A empresa foi autuada relativamente a resultados (lucros) não declarados apurados considerando-se o lucro real que a empresa apresentou nas declarações retificadoras que apresentou sob fiscalização, depois de intimada, e que correspondiam aos valores contidos na escrituração contábil e fiscal, acrescidos do valor da despesa com “Outros Serviços”, glosada.

49. A autuação não se baseou em presunção legal.

50. Os arts. 923 e 924 do RIR de 1999, (Decerto-lei nº 1.598, de 1977, que embasou a autuação) determinam que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados - porém se comprovados por documentos hábeis, que é justamente o problema da autuada - não há documentos hábeis a comprovar a despesa “Outros Serviços” escriturada.

51. A contribuinte foi intimada a provar que as despesas contabilizadas de “Outros Serviços” foram efetivamente prestados e eram necessários às operações da Virgínia, já que usuais e pagas elas foram.

52. Não sendo comprovadas como efetuadas nem como necessárias, cabe à fiscalização glosá-las, o que foi feito, e tendo se revelada usual a prática, contribuiu para caracterização do dolo por parte da contribuinte.

53. O ônus de provar que as despesas contabilizadas procedem é da contribuinte, que não logrou fazê-lo.

2.3 CONTABILIDADE. LIVROS FISCAIS. DIPJ. DCTF.

54. Argumenta a seu favor que a sua escrituração/contabilidade estava regular abrangendo todos os fatos contábeis; que cumpriu as obrigações acessórias de apresentar as DIPJ e as DCTF.

55. A fiscalização constatou que as DIPJ apontavam receitas zero ou em valores menores que as constantes da escrituração e livros contábeis; depois de intimada, a contribuinte retificou tais declarações fazendo constar os valores contábeis, que foram utilizados na autuação, portanto, procede a alegação quanto à escrituração, mas não quanto à regularidade na entrega das declarações, claramente fazendo constar valores inferiores aos devidos.

56. Deve ser esclarecido que declarações retificadoras entregues sob fiscalização, portanto não espontâneas, não elidem o lançamento fiscal.

57. No caso das DCTF, relacionadas às fls. 18/25, também não declaravam os débitos corretos.

58. Tudo isso leva apenas à conclusão que descaberia aplicar a penalidade de aumento de metade do percentual da multa de ofício aplicada (denominado

agravamento), como de fato não foi feito, aplicando-se apenas a multa qualificada descrita a seguir.

2.4 MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. 150%.

59. Argumenta que a conduta da litigante não se coaduna com os requisitos imprescindíveis dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, para que ocorra a qualificação da multa de 75% para 150%, pois a fiscalização apontou divergência das declarações com a escrituração contábil e fiscal, o que não pode ser qualificado como sonegação; que essa escrituração estava regular, houve mero “*um erro de transcrição de valores da contabilidade diretamente para a declaração de Imposto de Renda.*”, portanto “*a conduta do sujeito passivo, até de inocência*”; que tampouco houve embaraço à fiscalização.

60. Engana-se a litigante.

61. Nos tópicos “1.1.1 Dolo, fraude ou simulação nas infrações autuadas” e 2.1 GLOSA DA DESPESA “OUTROS SERVIÇOS”, analisaram-se detalhadamente os fatos que ensejaram a presente autuação, concluindo-se pela evidência de escrituração e dedução de despesa fictícia e de intenção dolosa pela contribuinte.

62. Por isso, procedente o apenamento com a multa qualificada de 150%.

2.5 PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

63. A autuação pautou-se pelo cumprimento dos procedimentos administrativos pertinentes como emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) nº 0910500/00003/2007, intimação do início de fiscalização, concessão de prazos e prorrogações para atendimento a intimações e defesa na forma de impugnação.

64. Também a base legal da autuação, arts. 249, 250 e 926 do RIR, de 1999, cuja matriz legal é instrumento de há muito editado e que vem sendo aplicado sem que tenha sido objeto de declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não foram questionadas e muito menos declaradas, Decreto-Lei nº 1.598, de 23 de dezembro de 1977.

65. Também não se vislumbra excesso por parte da fiscalização, na aplicação da lei.

2.6 VALOR DO LANÇAMENTO É INDEVIDO.

66. A afirmativa de que o valor do lançamento é totalmente indevido, por estar revestido de vício que seguramente implicará na sua nulidade, pois fundado em meros elementos indiciários, sem levar em conta outras informações e dados para então oferecer ao contribuinte a cominação imposta, não restou respaldada por documentos diferentes dos que a litigante já havia apresentado à fiscalização, que são os Recibos e comprovantes de transferências de valores à Fênix, já comentados, descabendo repetir as conclusões a que se chegou.

CONCLUSÃO

Aos fundamentos acima transcritos, que peço vênia para adotar como razões de decidir, entendo que nada mais cabe ser acrescentando.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira