



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

Processo nº 10970.720292/2012-29
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1103-000.134 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 13 de fevereiro de 2014
Assunto Diligência
Recorrente UNILOG - UNIVERSO LOGÍSTICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)
Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Marcos Shiguelo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL e multa por falta/insuficiência de recolhimentos de estimativas, relativos ao ano-calendário 2008, no valor total de R\$1.612.444,66 (um milhão, seiscentos e doze mil, quatrocentos e quarenta e quatro reais e sessenta e seis centavos) (fls.986/1.007) ¹, sobre o qual incidem multa de ofício (75% e 150%) e juros de mora.

A ciência do sujeito passivo ocorreu em 4/12/12 (fl.1.012).

As infrações foram assim descritas:

0001 RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. Receitas operacionais escrituradas e não declaradas, apuradas conforme detalhado em Termo de Verificação Fiscal em anexo, peça integrante do presente Auto de Infração.

0002 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE DESPESAS. Contabilização de despesas com base em documentos inidôneos, conforme detalhado em Termo de Verificação Fiscal em anexo, peça integrante do presente Auto de Infração.

0003 CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS. CUSTOS NÃO COMPROVADOS. Custos com carga/descarga e subcontratação de serviço de cargas não comprovados, conforme detalhado em Termo de Verificação Fiscal em anexo, peça integrante do presente Auto de Infração.

0004 MULTA OU JUROS ISOLADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, conforme detalhado em Termo de Verificação Fiscal em anexo, peça integrante do presente Auto de Infração.

No Termo de Verificação Fiscal (fls.978/985), consignou-se, em síntese:

- o contribuinte dedica-se à atividade de “transporte rodoviário de cargas secas e líquidas em geral, armazenamento e distribuição refrigerada, conforme depreende-se do Contrato Social e alterações”;
- os registros contábeis atestam que 98,3% do custos referem-se à prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas a pessoas jurídicas (87,8%) e físicas (10,5%);
- durante a auditoria, pessoas contratadas pela autuada (Transportadora Cabral & Cabral Ltda, Lógica – Logística e Transportes Ltda e Transportes Queiroz e Rocha Ltda) prestaram informações;

- “Os lançamentos contábeis a título de custos, para os quais não foram localizados os documentos comprobatórios, encontram-se escriturados nas contas contábeis 4301120000 – Serv. Terceiros – PF, 4301490000 – Despesas Carga/Descarga (cópia do livro Razão Analítico juntada aos autos). Já o lançamento contábil a título de despesas, para o qual não foram localizados os documentos comprobatórios, encontra-se escriturado na conta contábil 5107010400 – Juros s/ Empréstimo (cópia do livro Razão Analítico juntada aos autos)”;
- “Adicionalmente, foi detectada divergência entre as receitas escrituradas e declaradas, e omissão de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL por estimativa.”;

A qualificação da multa de ofício, foi assim fundamentada, *in verbis*:

“Em face dos lançamentos de ofício do IRPJ e da CSLL decorrentes das glosas de custos e despesas acima caracterizadas, cumpre o exame da multa de ofício aplicável ao caso em questão.

A redação do art.44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com alterações da Lei nº 11.488/2007 assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A redação vigente do dispositivo legal aplicável impõe a cominação da multa do percentual de 150% nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Diante da presente situação concreta, deve-se dedicar especial atenção ao que prevê o art.72 do diploma legal:

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

A situação já caracterizada indiscutivelmente se subsume à hipótese prevista na norma acima, tendo em vista que apropriação indevida de custos e despesas não comprovados, conforme constatado na auditoria e detalhado no presente Termo de Verificação Fiscal, tem o evidente intuito de reduzir a base tributável do IRPJ e da CSLL.

Pelo exposto, haja vista os elementos narrados, fica patente a caracterização do intuito fraudulento, justificando plenamente a aplicação da multa qualificada.”

A Segunda Turma da DRJ – Juiz de Fora (MG) considerou procedentes em parte os lançamentos, tendo na oportunidade reduzido a multa de ofício ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento), conforme acórdão de fls.4.393/4.407, que recebeu a seguinte ementa:

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Cumpridos os requisitos previstos no Decreto nº 70.235/1972 para a lavratura do auto de infração e observados os procedimentos previstos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não há que se falar em nulidade.

CUSTOS E DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO. Não comprovada documentalmente a respectiva escrituração, há que se manter a glosa operada.

MULTA QUALIFICADA. Não materializado, ainda que em tese, o evidente intuito de fraude, não há que se manter a aplicação da multa de 150% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou de contribuição.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ E DE CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. É legítima a exigência de multa isolada, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda determinado sob base de cálculo estimada, que deixar de fazê-lo, ainda que apurado prejuízo no ano-calendário correspondente, se frustrados seus pagamentos mensais.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL Dado que esse lançamento decorreu dos mesmos elementos prova do de IRPJ, impõe-se o mesmo veredicto firmado no lançamento principal.

Devidamente cientificado em 8/3/13 (fl.4.408), o contribuinte apresentou tempestivamente recurso voluntário em 9/4/13 (fls.4.413/4.467), em que sustenta:

Preliminar de nulidade do acórdão recorrido

- o acórdão recorrido seria nulo por estar desprovido de motivação/fundamentação, pois a DRJ deixara de analisar a prova relacionada à comprovação dos custos, tendo se limitado a fazer meras transcrições do Termo de Verificação Fiscal;
- o direito à ampla defesa teria sido cerceado em razão do não acatamento do pedido expresso de prova pericial e diligência fiscal;

Mérito

Despesas com juros

- quanto às despesas com juros oriundos de empréstimos, “...a ausência da assinatura do agente financiador, ou mesmo a falta de reconhecimento de firma (como sugeriu a DRJ/JFA) não são requisitos para legitimação do negócio jurídico”, vez que o contrato apresentaria todas as características próprias de um contrato de financiamento, não podendo a legislação tributária alterar o conteúdo dos institutos jurídicos;

- o art.107 do Código Civil estipularia, como regra geral contratual, a liberdade das formas;
- “...conforme cediço, com a era digital, a maioria dos contratos bancários são celebrados digitalmente, prescindindo de firma por escrito”;
- o art.221 do Código Civil estaria em perfeita sintonia com a tese da defesa, “...ao prever que o instrumento particular quando assinado por quem estiver na livre disposição de seus bens (e é este o caso, já que o contrato de empréstimo foi assinado pelo representante legal da Recorrente), faz prova das obrigações convencionais de qualquer valor”;
- a DRJ não poderia ter inovado na fundamentação, quando a fiscalização entendeu que o contrato, por si só, bastaria para a comprovação das despesas com juros;
- “...a comprovação dos juros sobre o empréstimo contratado foi realizada não só pelo contrato de empréstimo, como também pelos comprovantes de pagamentos das parcelas de empréstimo (por amostragem), bem como por nota fiscal de aquisição dos veículos objeto do financiamento também por amostragem”;
- seria irrelevante a questão aventada pela fiscalização, relativa à observância ou não do regime de competência para o reconhecimento das despesas;

Despesas com subcontratação de serviços de carga/descarga

- a prova produzida em sede de impugnação, ao contrário do que se afirmou no acórdão recorrido, não teria sido apreciada pela fiscalização;
- os custos seriam relativos a serviços subcontratados, imprescindíveis à prestação de serviço do contribuinte;
- “...predomina neste setor de transportes, notadamente no que tange às contratações dos serviços de carga e descarga, certa informalidade, uma vez que a maioria dos prestadores de tais serviços são pessoas físicas, os conhecidos ‘chapas’, os quais em razão da própria categoria, do valor do serviço prestado, não emitem nota fiscal”;
- teria conseguido comprovar através de recibos (Doc.8 da impugnação) todas as despesas lançadas na conta contábil;
- a sistemática de contratações/subcontratações e de contabilidade seria a seguinte: (a) celebraria contrato de subcontratação de serviço de transporte com valor determinado e antecipação de certa quantia; (b) a subcontratada contrataria o serviço de carga/descarga, fazendo a comprovação dos gastos relativos a tais despesas por meio de recibos; e (c) em razão do volume de recibos, a escrituração dar-se-ia no último dia do mês, pela soma de todos os valores pagos;

Despesas com subcontratação de serviços de terceiros – pessoa física

- quanto à despesa de R\$1.544.973,67, ocorreria “...mero equívoco por parte da Recorrente quando do lançamento contábil dessa despesa na conta contábil nº 430112000 relativa a serviços de terceiros prestados por pessoa física, posto tratar-se de serviço inegavelmente (o que inclusive salta aos olhos!) prestado por pessoa jurídica, e que, portanto, deveria ser contabilizado na conta nº 4301100000 relativa a serviços prestados por pessoa jurídica”. A despesa não fora contabilizada em duplicidade na conta de serviços tomados de pessoa jurídica;

- acerca dos serviços prestados por Queiroz e Rocha Ltda, “...Não há prova mais robusta e apta a comprovar tais despesas com este tipo de contratação do que os conhecimentos de transporte emitidos pelo fornecedor em face da Recorrente anexados à peça impugnatória. Logo, se os registros contábeis evidenciam pagamentos que, durante todo o ano, somam R\$18.108.274,09. Então, caso se entenda, absurdamente, que os registros contábeis dos valores dos pagamentos para o fornecedor em questão não se prestam a comprovar a despesa incorrida, mas sim, o documento fiscal respectivo, que neste caso, indiscutivelmente, são os conhecimentos de transportes, ainda assim, estar-se-á diante de uma diferença de R\$ 450.282,70 e não de R\$1.544.973,67, como consta da peça fiscal”;
- dever-se-ia prestigiar a verdade real, para se confirmar os montantes repassados, relativos a subcontratações de serviços de transporte;
- a autoridade autuante e a DRJ não conseguiram justificar a glosa de R\$383.924,05, sendo que “...Consoante se pode observar dos documentos acostados aos autos (vide Doc. 12 da Impugnação Administrativa) comprovou-se cabalmente as despesas no montante total de R\$616.549,04, referentes ao mês de dezembro/2008 lançadas no último dia desse mês”;
- “...Quanto a afirmação do r.Fiscal de que o valor de R\$232.624,99 não foi previamente contabilizado, sugerindo assim uma duplicação de despesa que foi glosada, a mesma não deve prosperar, levando em consideração que: (i) primeiro, não se consegue depreender do relatório fiscal o porquê ele entende que tal valor não foi previamente contabilizado, o que aniquila o direito a ampla defesa e contraditório, tornando nulo o lançamento, não devendo, portanto, ser mantida tal glosa no valor de R\$ 383.924,05; (ii) segundo, porque, houve, mediante apresentação de documentos, a comprovação, de forma irrefutável, das despesas com frete no montante total de R\$ 616.549,04, relativas ao mês de dezembro de 2012, tendo sido todas em conjunto contabilizadas no último dia do mês do exercício fiscalizado”;
- apesar de o relato sugerir que o montante de R\$179.578,60 já teria sido apropriado em períodos anteriores, deixara de detalhar em quais datas os custos teriam sido contabilizados;
- conforme art.112 do Código Tributário Nacional (CTN), “...havendo dúvida na caracterização da infração, deve o aplicador do direito interpretá-la favoravelmente ao contribuinte”;
- a documentação comprobatória teria sido desconsiderada, em clara violação aos artigos 142 e 149 do CTN;

Multa por falta/insuficiência de recolhimentos de estimativas

- a exigência da multa isolada revelaria excesso de exação e falta de razoabilidade;
- mesmo considerando a falta de apresentação dos balancetes de suspensão/redução e do cálculo baseado em estimativa, o cúmulo de duas sanções seria excessivo, sendo indevida a exigência concomitante;

Ao final, o Recorrente requereu, caso se entenda pela não comprovação dos custos e despesas à vista da documentação carreada, a realização de perícia e/ou diligência “...para corroborar o alegado nas presentes razões recursais”.

É o que importa relatar.

Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se toma conhecimento.

Da análise de alguns documentos acostados à impugnação, aos quais se faz referência no recurso voluntário, entendo, respeitando a compreensão dos Julgadores da Segunda Turma da DRJ – Juiz de Fora (MG), que o deslinde da controvérsia demanda a realização de diligência.

Especificamente quanto à glosa total de R\$ 355.088,72, relativamente a despesas com carga/descarga, escrituradas mensalmente em 2008 na conta contábil nº 4301490000, a fiscalização assim a fundamentou:

“[...] Dando seguimento à análise pertinente à apropriação de custos dos serviços prestados, procedeu-se ao cotejamento dos registros contabilizados a débito da conta contábil de custos 4301490000 - Despesas Carga/Descarga, em contrapartida da conta contábil 1101010000 - Caixa-Matriz constando no histórico do lançamento a expressão ‘Pg Desp. Carga/Desc - Rec Div Ref Mês (mês de competência)’.

*No caso específico, não foram detectados, dentre os documentos apresentados pelo sujeito passivo, elementos hábeis a comprovar doze registros contábeis efetuados na referida conta contábil, **no último dia de cada mês do ano de 2008, no montante total de R\$ 355.088,72**, conforme discriminado no ‘Demonstrativo Consolidado de Custos Glosados - Ano-Calendarário 2008’.*

Dessa forma, procedeu-se à glosa do montante de R\$ 355.088,72, lançado à conta de custos 4301490000 - Despesas Carga/Descarga, no ano-calendarário 2008.” (destaquei)

Para o Recorrente, talvez até mesmo por não ter sido intimado a complementar tal documentação, tampouco alertado pela DRJ a respeito, os recibos acostados à impugnação (**Doc.08** – fls.2.114/3.170) seriam suficientemente hábeis e idôneos para comprovar tais despesas.

Acontece que, quando muito, representam um indício de que as despesas com carga/descarga possam ter incorrido, de cuja certeza apenas se aproximará com a comprovação dos respectivos desembolsos, ou, em outros termos, com a prova dos efetivos pagamentos.

Sendo assim, em homenagem ao princípio da verdade material que permeia o processo administrativo tributário, VOTO no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

a) **intime** o contribuinte a apresentar a comprovação dos respectivos desembolsos relacionados aos recibos anexados ao acervo documental denominado “**Doc.8**” de sua impugnação, com o detalhamento mês a mês de tal conciliação (*recibo x comprovante de pagamento*);

Processo nº 10970.720292/2012-29
Resolução nº **1103-000.134**

S1-C1T3
Fl. 4.501

- b) à vista da documentação entregue pelo contribuinte, **elabore** relatório circunstanciado em que ao final, se for o caso, restem evidenciados, por fato gerador, os valores justificados;
- c) **cientifique** o contribuinte sobre o resultado da diligência, para, se assim desejar, apresentar contrarrazões, limitadas às considerações constantes do respectivo relatório, no prazo legal de 30 (trinta) dias, conforme art.35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/11;
- d) findo o prazo acima, **devolva** os autos ao CARF para julgamento.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro