



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.001828/2007-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.906 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrente CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA PAVICON LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO. MOMENTO DE OPÇÃO.

A opção pelo lucro presumido é definitiva e será manifestada com o pagamento da primeira ou única cota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS.

É legítima a glosa de custos suportados por documentação inidônea mormente se o contribuinte não prova a efetividade das operações e o fisco demonstra, mediante criterioso trabalho fiscal, inclusive com diligência junto aos supostos fornecedores ou prestadores de serviço, que as operações não existiram.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. INCIDÊNCIA.

Uma vez que não se comprovou a causa dos pagamentos efetuados pela contribuinte a terceiros, configurou-se a hipótese do IRRF consoante dicção do artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se, no que couber, aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento e mesmo suporte fático.

MULTA ISOLADA. ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR A 2007. CONCOMITÂNCIA. SUMULA CARF. nº. 105. APLICAÇÃO.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso, tão somente para afastar os lançamentos de multa isolada de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2004.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão da DRJ, que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pela ora Recorrente.

Em ação fiscal foram lavrados contra a contribuinte autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (e-Fls. 3252 a 3266), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (e-Fls. 3267 a 3286) e Imposto de Renda na Fonte – IRRF – Art. 61, §1º Lei nº 8.981/95 - (e-Fls. 3287 a 3328), conforme demonstrativos seguir:

AUTO DE INFRAÇÃO – IRPJ

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
IMPOSTO	Cód.Recolta-DARF 2917	Valor 1.314.486,83
JUROS DE MORA (calculados até 29/06/2007)		Valor 605.540,44
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.703.181,64
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód.Recolta-DARF 6378	Valor 239.274,70
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		Total 3.862.483,61
Valor por extenso TRÊS MILHÕES, OITOCENTOS E SESSENTA E DOIS MIL, QUATROCENTOS E OITENTA E TRÊS REAIS E SESSENTA E UM CENTAVOS.		

AUTO DE INFRAÇÃO – CSLL

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$

	Cód.Receita-DARF	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2973	460.723,30
JUROS DE MORA (calculados até 29/06/2007)		224.577,84
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		604.626,65
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		1.289.927,79
Valor por extenso		
UM MILHÃO, DUZENTOS E OITENTA E NOVE MIL, NOVECIENTOS E VINTE E SETE REAIS E SETENTA E NOVE CENTAVOS.		

AUTO DE INFRAÇÃO – IRRF

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$

	Cód.Receita-DARF	Valor
IMPOSTO	2932	2.281.106,76
JUROS DE MORA (calculados até 29/06/2007)		1.087.679,99
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		3.421.659,78
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		6.790.446,53
Valor por extenso		
SEIS MILHÕES, SETECENTOS E NOVENTA MIL, QUATROCIENTOS E QUARENTA E SEIS REAIS E CINQUENTA E TRÊS CENTAVOS.		

Segundo consta no Relatório de Ação Fiscal (e-Fls. 3.133 a 3251) foram constatadas as seguintes irregularidades que geraram a constituição do crédito tributário supra:

i. ANO-CALENDÁRIO 2002 – OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

Neste tópico, a fiscalização constatou que a empresa não estava obrigada a realizar a apuração pelo Lucro Real. Contudo, verificou que a mesma apresentou DIPJ na sistemática do Lucro Real Anual, mas que efetuou recolhimento em DARF sob códigos 2089 e 2373, indicando a manifestação pelo Lucro Presumido.

Tendo sido intimada a apresentar manifestação, a contribuinte alegou que que neste ano-calendário era sócia ostensiva de uma Sociedade em Conta de Participação (SCP), e que os pagamentos identificados pela fiscalização eram da SCP, e foram realizados de forma equivocada. Esclarece que estes pagamentos foram objeto de PER/DCOMP no processo administrativo nº 11062.002135/2003-22 no valor original de R\$ 117.390,53.

Ao analisar se haveria procedência nas alegações da contribuinte, a fiscalização de posse dos livros e demais documentos apresentou os seguintes esclarecimentos:

- 1) A Sociedade em Conta de Participação - SCP, foi constituída em 27 de março de 2002, tendo como sócia ostensiva a Construtora e Pavimentadora Pavicon Ltda e como sócia oculta a empresa Mae Engenharia Ltda (fls. 334 a 348);
- 2) A contabilidade da SCP é feita em Livros Próprios;
- 3) Os lançamentos contábeis, conforme Livro Diário, iniciam a partir do dia 01/04/2002 (fls. 349 a 351);
- 4) A 1ª nota fiscal emitida pela SCP foi somente em 15/04/2002, sendo a nota de nº 2418, no valor de R\$ 28.135,26, conforme seu Livro Diário Auxiliar de Clientes (fls. 363 a 365);
- 5) Os Livros Diário da SCP não apresentam registros contábeis relativos aos recolhimentos de IRPJ e CSLL demonstrados, que, conforme informações da Pavicon, seriam efetuados pela SCP, nos dias 31/05/2002 (fls. 352 a 354), 30/08/2002 (fls. 355 a 357), 30/09/2002 (fls. 358 a 361) e 28/02/2003 (fls. 369 a 372);
- 6) Os valores devidos e recolhidos de IRPJ e CSLL da SCP estão devidamente registrados em seus Livros Razão, conforme folhas 387 e 388;

Concluiu a autoridade fiscal, pela impossibilidade dos recolhimentos de IRPJ e CSLL terem sido efetuados pela SCP ou em nome desta.

Por consequência, os pagamentos efetuados foram considerados como opção ao regime de tributação do Lucro Presumido, independentemente do que constavam em suas declarações, tendo a autoridade fiscal realizado o ajuste dos valores de IRPJ e CSLL por esta modalidade.

ii. COMPENSAÇÃO INDEVIDA E/OU A MAIOR DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL.

Neste tópico, a fiscalização constatou que a contribuinte realizou compensação indevida de prejuízos fiscal de períodos anteriores, nos anos-calendário 2003 e 2004. Quanto à CSLL, que a fiscalizada compensou a maior, no ano-calendário 2003, base de cálculo negativa de R\$ 74.731,42, e no ano-calendário 2004, houve compensação indevida de R\$ 3.523,88.

iii. CUSTOS E DESPESAS LASTREADOS EM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA.

Neste tópico, ao analisar os Livros Contábeis e Fiscais da Fiscalizada, relativamente aos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, a fiscalização

constatou o registro, a débito das contas de resultado, de inúmeras notas fiscais e cupons, tendo encontrado irregularidades com os fornecedores a seguir listados:

Fornecedor e/ou Prestador de Serviços	Item no Relatório	CNPJ	Anos-calendário
Carlos Miguel da Silva Paralelo	6.1	95038436/0001-86	2002
Centro Comercial Fiat Automotiva	6.2	02207222/0001-05	2002
Citerna Materiais de Construção Ltda	6.3	88866041/0001-06	2004
Dinafer Ltda	6.4	02791494/0001-03	2004
Doys Hemes Artefatos de Cimentos Ltda	6.5	05664664/0001-79	2003 e 2004
Éderson Leandro Scholz	6.6	05596475/0001-06	2004
Metalúrgica Hiram Ltda	6.7	04031524/0001-09	2004
Gravataí Comércio de Veículos e Peças Ltda	6.8	90292368/0001-63	2002 e 2004
Opção Pavimentação e Construção Ltda	6.9	97379333/0001-05	2002 e 2003
Luiz Alberto Spina & Cia Ltda (Pósto Imigrante)	6.10	73676967/0003-23	2003 e 2004
MMT Comunicação e Marketing Ltda	6.11	03376004/0001-67	2004
Navegação Gaúcha Ltda	6.12	87308425/0001-40	2003 e 2004
Transportadora Navegar Ltda	6.13	04388406/0001-44	2003 e 2004

Ressaltou que, para o ano-calendário 2002, somente houve repercussão tributária no IRRF pagamentos sem causa, tendo em vista a forma de tributação considerada pela fiscalização como Lucro Presumido.

iv. DA INCIDÊNCIA DE IRRF.

Neste tópico, a fiscalização utilizou-se das informações no tópico anterior, em que identificou a utilização de notas e cupons fiscais inidôneos para comprovar os custos e despesas operacionais, cujos beneficiários não foram perfeitamente identificados, e a causa não fora comprovada, para concluir pela incidência do IRRF do Art. 61 da Lei nº 8.981/95 (Art. 674 do RIR/99).

v. DAS ESTIMATIVAS DEVIDAS DE IRPJ E CSLL.

Neste tópico, ao analisar a DIPJ relativa ao ano-calendário 2004, a fiscalização constatou que a contribuinte apurou estimativas a pagar de IRPJ e CSLL, mas que não constam recolhimentos nos sistemas, tendo concluído pela incidência de Multa Isolada no percentual de 50%, conforme tabela abaixo:

Apuração	IRPJ		CSLL	
	Valor da Estimativa Devida (R\$)	Valor da Multa Isolada (R\$)	Valor da Estimativa Devida (R\$)	Valor da Multa Isolada (R\$)
Janeiro/2004	70.302,02	35.151,01	37.273,24	18.636,62
Fevereiro/2004	56.733,68	28.366,84	31.577,74	15.788,87
Março/2004	42.491,94	21.245,97	0	0
Abril/2004	37.298,10	18.649,05	20.583,08	10.291,54
Mai/2004	39.394,27	19.697,14	22.298,31	11.149,16
Junho/2004	32.086,25	16.043,12	17.521,94	8.760,97
Julho/2004	54.845,65	27.422,83	29.984,38	14.992,19
Agosto/2004	26.707,06	13.353,53	15.035,91	7.517,95
Setembro/2004	40.383,10	20.191,55	21.982,29	10.991,14
Outubro/2004	28.429,72	14.214,86	16.250,14	8.125,07
Novembro/2004	33.589,07	16.794,53	18.699,81	9.349,91
Dezembro/2004	16.288,55	8.144,27	9.865,38	4.932,69

vi. **FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL NO AJUSTE RELATIVO AO ANO-CALENDÁRIO DE 2004.**

Neste tópico, a fiscalização inicialmente informou que a contribuinte apurou saldo negativo de IRPJ e CSLL no ano-calendário 2004. No entanto, como constatou a compensação indevida de períodos anteriores, e a ausência de recolhimentos de estimativas mensais, constituiu os seguintes créditos tributários:

IRPJ		CSLL	
Imposto e Renda	73.590,22	CSLL devida	45.898,92
Adicional	27.104,32	Pago/declarado	0
Pago/declarado	0	Total devido	45.898,92
Total devido	100.694,54		

Todos os valores estão expressos em R\$

vii. **PIS NÃO CUMULATIVO.**

Neste tópico, a fiscalização destacou que a contribuinte apurou créditos de PIS não-cumulativo (1,65%), no ano-calendário 2003, sobre as notas fiscais reputadas como inidôneas pela fiscalização. Entretanto, como o valor pago foi superior ao apurado no procedimento, não houve constituição de crédito tributário.

viii. **DAS MULTAS APLICADAS.**

Para as infrações apuradas nos tópicos “CUSTOS E DESPESAS LASTREADOS EM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA” e “DA INCIDÊNCIA DE IRRF” fora aplicada multa qualificada de 150%, em

razão do intuito de fraude. Para as demais infrações, fora aplicada a multa de ofício de 75%.

A seguir a ementa da decisão de 1ª instância:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002. 2003. 2004

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, determinando, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização das diligências ou perícias, que entender necessárias, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO. MOMENTO DE OPÇÃO.

A opção pelo lucro presumido é definitiva e será manifestada com o pagamento da primeira ou única cota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO.

Demonstrado que houve equívoco no lançamento no tocante às bases de cálculo relativas ao 2º e 3º trimestres do ano-calendário 2002, retifica-se o lançamento, para ajustá-lo, na forma em que solicitado pela impugnante.

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS.

É legítima a glosa de custos suportados por documentação inidônea mormente se o contribuinte não prova a efetividade das operações e o fisco demonstra, mediante criterioso trabalho fiscal, inclusive com diligência junto aos supostos fornecedores ou prestadores de serviço, que as operações não existiram.

CONTRATOS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS. DIFERIMENTO DO LUCRO.

A mera alegação, sem apresentação de elementos probatórios, de direito a diferir lucro decorrente da contratação com entidades governamentais em montante superior ao apontado na DIPJ, não é suficiente para infirmar o lançamento.

MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

Cabível lançamento de ofício da multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base estimada, quando o sujeito passivo não efetuar o pagamento ou recolhimento integral da antecipação do imposto.

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa exigida isoladamente, em face do não-recolhimento das estimativas mensais, concomitantemente com a multa proporcional devida e não paga ao final do período, eis que as respectivas hipóteses de incidência cuidam de situações distintas.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA.

É devido o imposto na fonte no caso de pagamentos para os quais o contribuinte não comprove a causa.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se, no que couber, aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento e mesmo suporte fático.

Lançamento Procedente em Parte

Dispositivo:

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de realização de perícia e, no mérito, considerar procedente em parte o lançamento, para cancelar RS 6.426,75 de tributos, mais multa e juros correspondentes, na forma do voto do relator.

Cientificada da decisão de primeira instância em 26/02/2009 (Comprovante à e-Fl. 4.076), inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-Fls 4.077 a 4.155), em 25/03/2009.

Antes de adentrar aos argumentos apresentados na peça recursal, faz-se necessário destacar que a contribuinte protocolou nos autos um requerimento de desistência parcial do recurso (e-Fls. 4.162 a 4.164), para fins de adesão ao parcelamento especial previsto na Lei nº 11.941/2009.

Restou-se, portanto, em litígio, apenas parte do crédito tributário inicialmente constituído, conforme consta na planilha apresentada no mencionado requerimento:

Código	Tributo	Item do Relatório de Ação Fiscal	Valor (R\$)
2917	IRPJ	IV - Ano-calendário de 2002 - Opção pelo Lucro Presumido	234.412,86
2973	CSLL	IV - Ano-calendário de 2002 - Opção pelo Lucro Presumido	108.234,72
2917	IRPJ	VI - Custos e Despesas Lastreados em Documentação Inidônea Relativamente à: •Glosa de Custos da Navegação Gaúcha Mineração •Glosa de Custos da Transportadora Navegar Ltda.	429.839,44
2973	CSLL	VI - Custos e Despesas Lastreados em Documentação Inidônea Relativamente à: •Glosa de Custos da Navegação Gaúcha Mineração •Glosa de Custos da Transportadora Navegar Ltda.	154.742,18
2932	IRRF	VII - Da Incidência do Imposto de Renda na Fonte Relativamente aos: •Cheques Nominais à Pavicon •Cheques Nominais à Terceiros e as Transferências Bancárias •Pagamentos Efetuados à Navegação Gaúcha Mineração e Transportadora Navegar Ltda.	1.467.386,10
378	Multa	VIII - Das Estimativas Devidas de IRPJ	239.274,70
6094	Multa	VIII - Das Estimativas Devidas de CSLL	120.536,11

No que se refere a esta parte do crédito em litígio, a contribuinte apresenta os seguintes argumentos em tópicos no Recurso Voluntário:

I. DO DIREITO DA RECORRENTE TRIBUTAR SEUS RESULTADOS
COM BASE NO LUCRO REAL.

Neste tópico, a contribuinte repisou os argumentos da Impugnação, alegando que, embora tenha efetuado o recolhimento dos DARF's com os códigos do Lucro Presumido, manifestou a opção pelo Lucro Real na entrega da DIPJ. Reitera que os valores recolhidos indevidamente foram objeto de pedido de restituição, e que antes do procedimento de fiscalização, retificou as DCTF's dos trimestres de 2002.

II. DOS CUSTOS E DAS DESPESAS LASTREADOS EM NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS PELO FISCO – IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA. (FORNECEDORES: NAVEGAÇÃO GAÚCHA MINERAÇÃO E COMÉRCIO DE AREIA LTDA E TRANSPORTADORA NAVEGAR LTDA).

Neste tópico, observa-se que a recorrente novamente repisou os mesmos argumentos da Impugnação. Em apertada síntese, alega que:

- as empresas Navegação Gaúcha e Transportadora Navegar pertencem ao mesmo grupo econômico, e que essas empresas forneciam toda a areia utilizada em suas obras;
- que das inúmeras operações realizadas, a fiscalização entendeu por glosar apenas parte das despesas havidas com a locação de máquinas e veículos ao argumento de que: a) não existem veículos registrados na empresa fornecedora Navegação Gaúcha Ltda., no período de 2003 e 2004, e que a fiscalizada teria apresentado meros recibos de pagamentos;
- que o fisco desconsiderou os contratos de locação firmados pelas empresas pelo só fato desses documentos não estarem registrados nos órgão competentes, o que a lei não exige;
- que o fato da empresa Navegação Gaúcha não possuir caminhões registrados em seu nome, não a impede de dispor dos mesmos por acordo realizado com os seus proprietários.

III. PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. (FORNECEDORES: NAVEGAÇÃO GAÚCHA MINERAÇÃO E

COMÉRCIO DE AREIA LTDA E TRANSPORTADORA NAVEGAR LTDA).

Neste tópico, a recorrente também reitera os argumentos da Manifestação de Inconformidade, defendendo de forma ampla a não incidência de IRRF referente ao pagamento de todos os fornecedores ou prestadores de serviços identificados pela fiscalização, alegando em apertada síntese:

- que a alegada ausência de comprovação dos pagamentos não tem o condão de atrair a hipótese de incidência de que trata o art. 674, do RIR/99, vez que o pagamento constitui-se no próprio pressuposto material para a incidência do imposto;

IV. IRRF – DOS PAGAMENTOS EFETUADOS ATRAVÉS DE CHEQUES.

Neste tópico a contribuinte alega:

- que existem duas situações distintas relativamente à questão dos cheques; a primeira refere-se a pagamentos efetuados a “beneficiários não identificados”, e a segunda trata dos pagamentos a beneficiários que foram identificados pelo fisco, e passou a analisá-las de forma segregada;

- que na tabela constante do Anexo A, às fls. 2.678 a 2.721, fora relacionados cheques emitidos pela autuada que o fisco considerou como tendo sido efetuados a “beneficiários não identificados”;

- que de posse de tais cheques, constatou que neles consta como beneficiária a própria empresa, o que estaria comprovado através das cópias microfilmadas dos cheques anexadas à Impugnação (doc. 11), e que tais valores não se referem a pagamentos efetuados pela empresa, mas meras transferências de disponibilidades da conta Bancos para conta Caixa;

- que no que se refere aos cheques cujos beneficiários foram identificados, relacionadas no Anexo A, do Relatório Fiscal, tratam-se de pagamentos efetuados diretamente aos seus fornecedores, ou a terceiros, por conta e ordem daqueles, razão pela qual alguns pagamentos foram efetuados (através de cheques ou remessas bancárias) a pessoas físicas ou jurídicas

estranhas à relação jurídica, conforme relação de pagamentos anexadas à Impugnação (doc.12);

- que essa prática era usualmente adotada com a finalidade de evitar ou minimizar a incidência de CPMF nas contas de seus titulares, com a transferência direta para os credores de seus fornecedores;

V. DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA ISOLADA – IRPJ E CSLL.

Neste tópico, a contribuinte contesta a aplicação concomitante da multa isolada de 50% sobre as estimativas não pagas no ano-calendário 2004, com a multa de ofício sobre os lançamentos de IRPJ e CSLL, argumentando que o ordenamento jurídico não reconhece como válida a sobreposição de duas penalidades tendo a mesma base de cálculo. Apresenta jurisprudência favorável do antigo Conselho de Contribuintes.

VI. DA INDEVIDA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

Por fim, a recorrente argumenta que, caso o lançamento seja mantido, que não seja aplicada a taxa SELIC para atualização do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Para melhor análise, realizarei o exame do presente processo pelos mesmo tópicos que constam os argumentos remanescentes do recurso voluntário, acima colacionados no relatório.

DO DIREITO DA RECORRENTE TRIBUTAR SEUS RESULTADOS COM BASE NO LUCRO REAL.

Como relatado, a contribuinte apresenta neste tópico os mesmos argumentos da Impugnação.

Por concordar com as razões de decidir da DRJ, adoto-as como fundamento deste voto, com embasamento legal no Art. 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de 1ª instância em consonância com o entendimento deste Relator, conforme transcrição a seguir:

(...)

A empresa sobrepõe dois argumentos na sua defesa: os de que os recolhimentos foram feitos em nome da autuada por equívoco, pois na verdade deveriam ter sido efetuados em nome da SCP e de que poderia permanecer no Lucro Real pois teria retificado as DCTF de forma espontânea, indicando essa sistemática de apuração. Vejamos.

Não convence a justificativa de que houve equívoco ao recolher os valores em nome da autuada e não SCP. No Razão da autuada, fls. 324/3311, constam os valores a recolher a título de IRPJ e CSLL e que foram recolhidos, conforme extratos de fls. 319, 320, 322 e 323. Exemplificativamente podemos ver que no razão consta o IRPJ A PAGAR, quota ref. 2º trim. no valor de R\$ 11.378,45 (fls. 328). A CSLL do mesmo período é de R\$ 7.224,36, consta no Razão da autuada, as fls. 327 do processo. E esses foram os valores recolhidos, conforme extratos de arrecadação de fls. 320 e 322, respectivamente. Já no razão da SCP é apontado, como ENCARGOS TRIBUTÁRIOS A PAGAR - IRPJ, relativo ao mesmo 2º trimestre, o valor de R\$ 1.011,85 (fls. 388). O valor apurado de CSLL é de R\$ 2.732,02 (fls. 387). Ou seja, os valores recolhidos são aqueles que constam da escrituração da autuada como devidos por ela.

Ademais, a SCP, emitiu a primeira nota fiscal em 15/04/2002, no transcurso do 2º trimestre do ano e não teria valores de tributos a recolher relativos ao 1º trimestre. E, há DARF recolhidos - em nome da autuada e indicando a opção pelo Lucro Presumido - relativos ao 1º trimestre de 2002, de IRPJ (R\$ 22026,94), conforme extrato de arrecadação de fls. 319, combinado com o Razão da autuada, fls. 326 do processo e relativos à CSLL (R\$ 13.012,02), conforme extrato de arrecadação de fls. 322, combinado com o Razão da autuada, fls. 325.

Guardando coerência com esses recolhimentos, a empresa apresentou, originalmente, DCTF para cada um dos trimestres do ano, informando a adoção do Lucro Presumido. E os valores confessados são aqueles que constam do livro razão da empresa (relatório fiscal, fls. 3058 do processo).

Frente a esses fatos é forçoso concluir que não procede o argumento de que os recolhimentos foram equivocadamente efetuados em nome da autuada, enquanto a intenção era fazer recolhimentos de tributos devidos pela SCP.

Por oportuno, informo que os recolhimentos noticiados nas tabelas constantes às fls. 3056 (IRPJ e CSLL pela sistemática do Lucro Presumido) foram objeto do pedido de restituição/compensação nº 11065002135/2003-22, justamente sob o argumento de que travam-se de pagamentos a maior ou indevidos efetuados em face da SCP. O Despacho Decisório da Sra. Delegada da Receita Federal em Novo Hamburgo indefere o pedido sob o argumento de que os recolhimentos seriam, em verdade, da própria Construtora e Pavimentadora Pavicon Ltda e não da Sociedade em Conta de Participação em que a Pavicon figura como sócia ostensiva. Faço essa consideração para mostrar que há coerência entre o lançamento tributário e a decisão no pedido de restituição/compensação. Do decidido no mencionado despacho decisório foi dada ciência à Pavicon, que apresentou manifestação de inconformidade. Por ser de conhecimento da empresa, não vejo necessidade de trazer cópia, a esses autos, dos documentos a que aludi e que são relativos ao processo de restituição/compensação.

Resta agora verificar se a empresa, em tendo efetuado recolhimentos pela sistemática do Lucro Presumido, poderia modificar sua forma de tributação, agindo espontaneamente, ou seja, antes de qualquer procedimento do fisco.

Não poderia. Há leis que expressamente dispõem que a opção pelo Lucro Presumido é manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido e que a opção - pelo Lucro Presumido - é definitiva em todo o ano calendário. Veja-se a transcrição do art. 516 do RIR/99, onde destacamos os dispositivos que referimos:

Subtítulo IV - Lucro Presumido

CAPÍTULO I- PESSOAS JURÍDICAS AUTORIZADAS A OPTAR

Art.516.A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§1ºA opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, §1º).

§2ºRelativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, §2º).

§3ºA pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§4ºA opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, §1º).

§5ºO imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25).

Em que pese todo esforço de argumentação da impugnante, a lei é clara e não deixa dúvidas quanto ao seu alcance.

Resta verificar se algum ato normativo, daqueles mencionados pela impugnante deu interpretação, às normas referidas, que pudesse legitimar a atitude da empresa.

A impugnante refere a Instrução Normativa nº 255/2002, enfatizando que essa impede a aceitação de retificação de DCTF, depois de iniciado qualquer procedimento de fiscalização. A contribuinte acredita que isso a autoriza a retificar as DCTF, antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização.

A opção pela sistemática do Lucro Presumido, nos termos da lei, é manifestada por ocasião do pagamento da primeira ou quota única do imposto devido e não pela apresentação da DCTF. Em sendo assim, a retificação da DCTF não tem o atributo ou a capacidade de alterar a opção que se deu pelo modo próprio, que foi e é, o pagamento do tributo. Aceitar que a apresentação de DCTF retificadora possa alterar a opção pela forma de tributação é tornar inócuos os §1º e § 4º, do art. 516, do RIR, antes transcrito, porque, em verdade, a opção somente se tomaria definitiva com o início de ação fiscal. Se assim fosse, desnecessárias seriam os comandos legais em comento.

(...)

Dessa forma, nego provimento ao recurso quanto a este item.

DOS CUSTOS E DAS DESPESAS LASTREADOS EM NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS PELO FISCO – IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA. (FORNECEDORES: NAVEGAÇÃO GAÚCHA MINERAÇÃO E COMÉRCIO DE AREIA LTDA E TRANSPORTADORA NAVEGAR LTDA)

Quanto a glosa de despesas dos fornecedores Navegação Gaúcha e Transportadora Navegar, novamente a contribuinte reitera os mesmos argumentos da Impugnação.

Como a DRJ fez uma análise bastante minuciosa sobre a glosa de custos e despesas identificadas pela fiscalização, ao qual eu coaduno, utilizo também da faculdade do Art. 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de 1ª instância em consonância com o entendimento deste Relator:

(...)

i) Navegação Gaúcha Mineração, Comércio de Areia Ltda. e Transportadora Navegar Ltda.

Em relação a glosa de despesas com locação de máquinas e equipamentos em que figuravam como locadoras as empresas acima, a impugnante diz (fls. 3293):

“2.2. 1. 73 - Das inúmeras operações realizadas, os Agentes Fiscais, entenderam por bem glosar apenas parte das despesas havidas com a locação de máquinas e veículos ao argumento de que a) não existem veículos registrados na empresa fornecedora denominada Navegação Gaúcha Ltda, no período de 2003 a 2004 (fls. 82 do ‘Relatório de Ação Fiscal’); b) a fiscalizado teria apresentado meros recibos de pagamento.

Diz que o argumento de que alguns veículos locados são de propriedade da Transportadora Navegar não convence, pela simples razão de que a locadora (Navegação Gaúcha Ltda.) e a Transportadora Navegar operam em conjunto e no mesmo ramo de negócio.

Afirma, também, que os contratos de locação foram desconsiderados por não estarem registrados nos órgãos competentes, formalidade que a lei não exigiria.

Analisemos um dos contratos a que se refere a impugnante: o de fls. 3483/3484, datado de 02/05/2003, através do qual a Navegação Gaúcha Mineração e Comércio de Areia Ltda. cede em locação à Pavicon "1 trator de rodas - retroescavadeira marca CASE, ano 1998. chassi JHF0026-168. Placas IKC 4401. O autuante constatou que o equipamento está registrado em nome da firma individual “Christiano Kunzlt”. Intimado, o Sr. Christiano informou (fls. 2049) que a retroescavadeira nunca foi locada à Navegação Gaúcha Ltda., que não recebeu quaisquer valores pelo suposto aluguel, que não houve sub-locação e que o Certificado de Propriedade foi “fornecido à Navegação Gaúcha para participar de uma possível licitação”.

Essa situação vai se repetir com diversos caminhões e máquinas que são referidos um a um no relatório fiscal: pertencem a terceiros, que informam que o equipamento nunca esteve locado.

No caso de caminhões o autuante ainda juntou conhecimentos de transporte que comprovam que o veículo transportou areia e que a Navegação Gaúcha pagou por isso. Diz o autuante: “Os Conhecimentos de Transporte de Cargas (fretes), emitidos pelos proprietários aos caminhões, conforme documentos apresentadas pela Navegação Gaúcha, comprovam que os mesmos estavam transportando areia. Para estes serviços de transporte é que a Navegação Gaúcha efetuou pagamento aos mesmos, conforme

provam o Livro Razão - conta Fretes e Carretos - n.º 3.I,2. 1. 103.191 dos anos de 2003 e 2004, conforme folhas 2042 a 2046. Observamos nos conhecimentos emitidos, aspecto de normalidade, habitualidade e periodicidade da operação ali refletida. Tivesse havido a locação de caminhões pela Navegação junto aos seus proprietários. tal fato, certamente, estaria registrado na contabilidade da Navegação. o que não ocorreu.

Como se vê, mais do que a locadora não ser proprietária do equipamento, o que temos é a informação do proprietário de que o veículo/máquina nunca foi locado e, no caso dos caminhões, que transportavam areia, serviço esse que era pago pela Navegação Gaúcha. Então, não se trata de desconsiderar os contratos porque não estão registrados, mas de desconsiderar os contratos frente a demonstração de que são inexeqüíveis, que não se coadunam com os fatos. O não registro dos contratos ou a falta de reconhecimento das firmas abre a possibilidade de que tenham sido produzidos a posteriori como forma de tentar dar uma roupagem legal para os custos escriturados.

Afora isso, há ainda outras evidências que demonstram a escrituração de custos que, mais do que improbatos, são fictícios, entre elas:

- inexistência física de equipamentos, como relatado pelo autuante e não rebatido pela defesa;
- falta de autorização para impressão das notas de prestação de serviço;
- menção, nessas notas fiscais, de inscrição pertencente à terceira empresa, não vinculada às supostas operações, no caso, uma lavagem de carros;
- inexistência ou não funcionamento das gráficas que teriam efetuado as impressões do documentário fiscal;
- os recursos que seriam destinados aos pagamentos foram, em muitos casos, depositados em contas de terceiros, não vinculados ao negócio, ou nas contas de sócio da Pavicon.

Há ainda o argumento de que os veículos pertenceriam à Transportadora Navegar e que esta seria do mesmo grupo econômico da locadora. Pela escrituração da autuada, teriam sido utilizados mais de quarenta caminhões para o transporte de areia e seriam de propriedade da Transportadora Navegar apenas três caminhões. E, mesmo em relação a esses três, as irregularidades há pouco referidas deixam a convicção de não ter havido a locação em favor da Pavicon.

Todos esses fatos, que não foram desconstituídos, com a impugnação, mostram a utilização de documentário ideologicamente falso para amparar a escrituração de custos inexistentes. Com isso, procede a exigência fiscal.

(...)

Assim sendo, também entendo por negar provimento ao recurso quanto a este item.

PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. (FORNECEDORES: NAVEGAÇÃO GAÚCHA MINERAÇÃO E COMÉRCIO DE AREIA LTDA E TRANSPORTADORA NAVEGAR LTDA) e IRRF – DOS PAGAMENTOS EFETUADOS ATRAVÉS DE CHEQUES.

Conforme consta no relatório, verifica-se que a recorrente também não requereu a desistência de parte do lançamento referente a IRRF dos pagamentos efetuados aos fornecedores

Navegação Gaúcha e Transportadora Navegar, tampouco dos pagamentos efetuados por meio de cheques.

Por também concordar com as razões de decidir da DRJ, adoto-as como parte do fundamento deste voto, com embasamento legal no Art. 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de 1ª instância em consonância com o entendimento deste Relator, conforme transcrição a seguir:

(...)

9. IRRF por pagamento sem causa ou operação comprovada

A impugnante diz que são antagônicas e incompatíveis as hipóteses de incidência da glosa de custos e da presunção de pagamentos a terceiros. Afirma que uma coisa é a glosa de custas, que pressupõe inclusive a falta de pagamento; outra, bem diferente, é a exigência do imposto de renda na fonte, que exige o efetivo pagamento. Diz que é um “non sense” tomar como ponto de partida a não comprovação do pagamento dos custos para concluir, depois de forma absolutamente contraditória, que houve pagamentos.

Não existe a incompatibilidade ou contradição apontada pela contribuinte. As infrações - dedução indevida de custos e pagamento sem causa comprovada - são autônomas, independentes. Podemos ter uma glosa de custos com a causa dos pagamentos comprovada, como pode acontecer em uma aquisição de um bem indedutível, digamos, por ser desnecessário para a manutenção das atividades da empresa, mas a aquisição e o correspondente pagamento estarem comprovados.

Como se vê, ao contrário da afirmativa da impugnante, a glosa de custos não pressupõe a falta de pagamento. Agora, a falta de pagamento em favor do alegado fornecedor/prestador de serviços é um indicativo da não efetividade da operação. O autuante nunca alegou que não ocorreram pagamentos, mas sim, que não teria havido pagamentos em favor dos alegados prestadores de serviço ou fornecedores.

Por outro lado, a escrituração do pagamento da notas fiscais frias - que não correspondam a um produto ou serviço efetivamente recebido - com a correspondente dedução desses valores do resultado do período e com a empresa se desfazendo dos recursos, vai resultar em uma glosa de despesas e na tributação por pagamento sem causa ou operação comprovada. Esse é o caso das exigências formuladas neste processo.

Como vimos, a contribuinte escriturou pagamentos supostamente em favor dos emitentes das notas e cupons fiscais glosados. No entanto, aquelas operações - compra e venda ou prestação de serviços - não são efetivas de forma que os pagamentos a elas vinculados são pagamentos sem comprovação da causa ou operação. E, em tendo a contribuinte escriturado tais pagamentos e se desfeito dos correspondentes recursos, não pode agora tentar fazer crer que os recursos continuam em seu patrimônio. Além disso, o autuante demonstrou que houve cheques depositados em conta de terceiros, sem qualquer relação com a operação escriturada. Ou seja, houve pagamento, mas não em favor dos emitentes das notas fiscais e cupons fiscais. A alegação de que os cheques circularam para evitar a tributação pela CPMF carece de comprovação, bem como também não fica comprovado que teria pago terceiros por conta e ordem de seus fornecedores.

Também muitas são as situações de cheques sacados na boca do caixa pela própria autuada, ou seja, a empresa dispôs dos recursos. E, esses valores, tenham ou não transitado pelo caixa, não permaneceram no patrimônio da contribuinte. Na impugnação, a alegação é que os valores teriam sido transferidos da conta bancos para a conta caixa. Diz a impugnante que ao analisar os cheques emitidos constatou que são transferências para o caixa e que, com isso, não representam pagamentos, pois ninguém pode pagar a si mesmo. Traz a relação de cheques que estariam nessa situação, às fls.

3612/3622, mais cópia dos cheques. Ora. Como já referido, a contabilidade aponta que todas as notas fiscais/cupons foram pagos. Se por cheque ou dinheiro, com trânsito ou não pelo caixa, o que importa, como já dissemos, é que a escrituração demonstra que os valores saíram do patrimônio da autuada.

Temos, ainda, a situação de cheques que foram comprovadamente depositados em favor da empresa Comercial Empreiteira Construtelo Lula. e constaram na escrituração como se ingressados em caixa. A autuada não conseguiu explicar a situação durante a ação fiscal e agora, na impugnação, calou sobre o caso.

A incidência do IRRF decorrente de pagamentos em causa comprovada é procedente.

(...)

Acrescenta-se que, no recurso voluntário, a recorrente irresignada com a decisão “*a quo*”, alega que o julgador fez uso de uma “*retórica confusa e contraditória*”, e que fez uso de um “*silogismo destituído de lógica, pois acabou vinculando a glosa de custos ao lançamento do IRRF*”.

Contudo, a meu ver, a decisão da DRJ parece-me bem clara no sentido de dissociar ambos lançamentos, e destacando que no presente caso houve escrituração de pagamentos de notas frias sem a devida comprovação de qualquer causa.

Como já destacado no tópico anterior, o que se verificou no presente caso, especificamente quanto às empresas Navegação Gaúcha e Transportadora Navegar, fora a realização de contratos artificiais de locação, com o único e exclusivo objetivo de reduzir a base de cálculo dos tributos.

Em sede recursal, a contribuinte alega ainda que somente seria possível o lançamento do IRRF de que trata o Art. 674, §1º, do RIR/99, se houver prova inequívoca dos pagamentos, e que a simples alegação de tratar-se de pagamentos efetuados através de numerário, não é o bastante para comprovar a efetiva transferência do recurso a terceiros.

No que se refere a este ponto, e no que tange às alegações da contribuinte quanto aos pagamentos efetuados por cheques, importante destacar o seguinte trecho do Relatório Fiscal (e-Fls. 3.240 e 3241):

(...)

De imediato, cabe salientar que, em conformidade com a escrituração contábil da fiscalizada **houve o pagamento** de todas as notas e cupons fiscais (Livros Diário Auxiliar de fornecedores e Diário às folhas 2302 a 2334, 2362 a 2389, 2452 a 2520). A propósito, a própria fiscalizada confirmou ter efetuado tais pagamentos, relacionando, inclusive, os cheques utilizados para tal.

Embora a maioria dos pagamentos associados às notas fiscais referidas no capítulo VI não tenham sido comprovadas com a perfeita identificação do beneficiário, e certo que a fiscalizada se desfez desses recursos, seja por cheques sacados na boca do caixa ou

simplesmente por lançamentos a “credito da conta caixa”. De qualquer forma houve uma diminuição de seu ativo por conta destes pagamentos. Por todo o exposto no presente Relatório, entendemos que estes pagamentos, ao dar cobertura a notas inidôneas, realmente foram feitos sem causa, cabendo o lançamento do imposto de renda na fonte.

Pelo exame dos cheques microfilmados (onde poucos foram obtidos mediante a Quebra do Sigilo Bancário, conforme documentos de folhas 2555 a 2564), verificamos que alguns cheques foram depositados em conta de terceiros, os quais não tinham, conforme apuramos, qualquer reação com os negócios da empresa. Não interessava à Pavicon identificar os verdadeiros destinatários dos cheques em sua contabilidade. Assim, vinculou os cheques por ela emitidos a supostos serviços, que nunca foram prestados, e a diversas aquisições de produtos, que não eram adquiridos.

(...)

Pelo supra exposto, entendo não restar dúvidas quanto à procedência do lançamento de IRRF, razão pela qual nego provimento às alegações da recorrente.

DAS ESTIMATIVAS DEVIDAS DE IRPJ E CSLL – MULTA ISOLADA

No presente processo, verifica-se ainda que a contribuinte sofreu um lançamento de multas isolada de IRPJ e CSLL, referente à estimativas no ano-calendário 2004.

Referida multa, com dispositivo vigente à época da autuação, era previsto no Art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

Esta matéria não é nova neste órgão julgador, tanto que já fora pacificada por meio do enunciado da Súmula nº 105, CARF:

Súmula CARF nº 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Importante ressaltar que atualmente existe uma controvérsia quanto à aplicabilidade desse enunciado após a alteração promovida no art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 11.488/2007, que acabou revogando o inciso IV do seu §1º, expressamente mencionado na referida súmula.

Contudo, como o presente caso trata de ano-calendário anterior à alteração legislativa, e o lançamento fora efetuado justamente com base no inciso IV do §1º, o entendimento sumulado aplica-se “*ipsis litteris*”.

Desta feita, deve ser provido o recurso nesta matéria.

DA INDEVIDA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Por fim, no que se refere à irresignação da contribuinte quanto a aplicação da taxa SELIC na atualização dos créditos tributários constituídas, tal matéria já se encontra pacificado na esfera administrativa, com a edição pelo CARF da Súmula Vinculante nº 4, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desse modo, não deve proceder as alegações da recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, tão somente para afastar os lançamentos de multa isolada de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2004.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves