



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

Processo n° 11065.002430/2010-16
Recurso n° 920.202 Voluntário
Acórdão n° **1302-00.911 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de maio de 2012
Matéria Glosa de despesas operacionais
Recorrente CITRAL TRANSPORTE E TURISMO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

Ementa:

GLOSA DE DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EFETIVIDADE NÃO COMPROVADA.

Não comprovada a efetividade da prestação dos serviços, os valores lançados como despesas não são dedutíveis para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, impondo-se a sua glosa.

MULTA CONFISCATÓRIA.

A multa de ofício aplicada decorre de expressa disposição legal. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF n° 2.

MULTA PUNITIVA. LIMITES. CÓDIGO CIVIL.

O disposto no art. 412 do Código Civil, rege apenas as relações contratuais civis e não se sobrepõe à legislação tributária, que é regida por institutos próprios.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA. LEI Nº 11.941/2009. ANISTIA.

A redução de multas previstas na Lei n° 11.941/2009 consistiu em anistia condicionada ao pagamento ou parcelamento dos tributos devidos, no prazo nela previsto. Assim, não se trata de legislação nova que tenha modificado o percentual das multas de ofício previstas na legislação de regência, de forma que não se submete o presente lançamento à reclamada aplicação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se integralmente ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as conclusões relativas ao IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário quanto ao lançamento de tributo e multa qualificada, nos termos do voto do Relator e, por voto de qualidade, manter a multa isolada aplicada, vencidos os conselheiros Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Diniz Raposo e Silva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello, Eduardo de Andrade, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Diniz Raposo e Silva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão da Primeira Turma de Julgamento da DRJ-Porto Alegre que julgou procedentes os lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, dos anos-calendário 2006 e 2007, no valor total de R\$ 1.683.444,92, incluindo o principal, multa de ofício, multa de ofício isolada e juros de mora atualizados até 30/11/2006 efetuados por meio dos Autos de Infração de fls. 402 a 417.

A infração apurada refere-se à glosa de despesa de prestação de serviços escrituradas em nome da pessoa jurídica Neubor Administração e Participações S/C Ltda. (anos-calendário de 2006 e 2007), apurada pela diferença entre o valor total das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela pessoa jurídica Neubor em favor do Contribuinte (fls. 79 a 102) e o valor da remuneração paga aos diretores do Contribuinte estipulada pelo acionistas em Assembléia Geral Ordinária.

A autoridade fiscal efetuou os lançamentos, aplicando multa qualificada (150%) sobre os créditos tributários apurados. Também foram lançadas multas isoladas por falta de recolhimentos de estimativas de IRPJ e CSLL.

O relator do acórdão de primeira instância elaborou uma síntese dos fatos que ensejaram o lançamento, a qual transcrevo abaixo visando à melhor compreensão das matérias discutidas no recurso voluntário:

2 – Da forma de tributação

A forma de tributação adotada pelo Contribuinte, nos anos-calendário de 2006 e 2007, foi o lucro real anual. As estimativas mensais do IRPJ e da CSLL foram calculadas com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução.

Devido aos ajustes efetuados (glosas) no lucro real e nas bases de cálculo da CSLL, foram compensados os valores de R\$ 358.199,99 e R\$ 366.880,01, referentes a prejuízos fiscais e de base negativa de CSLL, nos anos-calendário de 2006 e 2007 (valores limitados a 30% dos valores das glosas).

3 – Glosa de despesas - diferenças entre o valor total das notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica Neubor em favor do Contribuinte e do valor da remuneração paga aos diretores do Contribuinte

3.1 - Dos fatos apurados em relação à pessoa jurídica Neubor Administração e Participações S/C Ltda (Neubor)

Examinando a escrituração do Contribuinte, a Fiscalização constatou pagamentos efetuados a Neubor a título de Honorários PJ, nos anos-calendário de 2006 e 2007, nos valores de R\$ 1.350.000,00 e R\$ 1.392.000,00, respectivamente (fl. 370).

Durante a ação fiscal, nos anos-calendário de 2006 e 2007, constatou-se que a Neubor não tinha empregados, não tinha outros meios para efetuar a prestação de serviços, não possuía instalações físicas para o desenvolvimento de atividades

(despesas de aluguel, de energia elétrica, água ou telefone), e não possuía conta bancária embora tenha os supostos pagamentos totalizados R\$ 1.814.000,00.

Nos anos-calendário de 2006 e 2007, o quadro societário da Neubor era composto de Análio Feijó Borges, Hélio Oswaldo Neumann, Airam Ferreira Borges e Ricardo Luiz Neumann (fls. 167 a 173). Todos eram acionistas da Citral (fls. 203 a 206) e exerciam a administração. Somando sua participação direta e indireta, os sócios da Neubor detinha cerca de 69% do capital votante e 64,5% do capital total da Citral entre 31/12/2005 e 31/12//2006 e em 31/12/2007, 55,8% do capital votante e 52,7% do capital social. Portanto, os sócios da Neubor detinham o controle da Citral nos ano-calendário de 2006 e 2007.

3.2 – Da inconsistência dos documentos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços

Intimada a descrever os serviços prestados pela Neubor que motivaram os pagamentos efetuados nos anos-calendário de 2006 e 2007, o Contribuinte apresentou os relatórios de receitas, de consumo de combustíveis e de pneus (fls. 02 a 11 e 14 a 17 do Anexo I), que foram emitidos por meio de sistemas adquiridos pela própria Citral.

Além disso, apresentou os documentos intitulados Acompanhamento Processos Metroplan, Acompanhamento Processos Agergs e Acompanhamento Processos DAER (fls. 27 a 61 do anexo I), que não passam de simples ofícios encaminhados para os órgãos reguladores, assinados pelo Sr. Ricardo Luiz Neumann na condição de acionista da pessoa jurídica e elaborados pela própria Citral.

Por sua vez, os relatórios Análise do Trabalho de Auditoria (fls. 62 a 70 do Anexo I) e de Risco em Ponto de Parada de Ônibus (fls. 77 a 81 do Anexo I), as Circulares Internas (fls. 83 a 88 do Anexo I), as correspondências relacionadas as Medidas Administrativas (fls. 122 a 124 do Anexo I), o Manual do Motorista e do Cobrador (fls. 89 a 91 do anexo I), o Programa de Prevenção de riscos ambientais (fls. 92 a 95 do Anexo I), o Projeto de Linha Turística (fls. 120 a 121 do Anexo I), as Tratativas junto a Prefeituras e Clientes e Acompanhamento de Demandas junto ao Procon (fls. 128 a 132 do Anexo I), o Relatório de Fiscalização Secreta (fls. 137 e 138 do Anexo I) e a Movimentação de Pessoal e Fichas Admissionais Recursos Humanos (fls. 145 a 151 do anexo I), em sua maioria foram elaborados ou encaminhados pela direção da pessoa jurídica, por empregados, ou por pessoas a ela relacionados.

3.3 – Conclusões da Fiscalização

O Contribuinte não conseguiu comprovar que a Neubor lhe prestou serviços. A Neubor não possuía qualquer estrutura física e de pessoal que permitisse prestar os serviços que foram escriturados. Além disso, a maior parte dos documentos apresentados com a finalidade de comprovar a efetiva prestação dos serviços, não foram produzidos pela Neubor, mas pelo próprio Contribuinte.

3.4 - Glosa de despesas

Nos anos-calendário de 2006 e 2007, os quatro sócios da Neubor eram também acionistas da Citral. Até junho de 2002, mês de constituição da Neubor, todos recebiam pró-labore em valor significativo da Citral. A partir de julho de 2002, a Citral deixou de pagar pró-labore a Airam Ferreira Borges e a Ricardo Luiz Neumann e reduziu o pró-labore de Análio Feijó Borges e Hélio Oswaldo Neumann para R\$ 3.000,00. A partir de julho de 2002, a Citral passou a efetuar pagamentos a

Neubor, que por sua vez, repassou a seus sócios valores líquidos muito próximos à remuneração anteriormente paga pela Citral (fl. 378).

Conforme Relatório da Ação Fiscal, pelos motivos a seguir sintetizados, a Fiscalização concluiu que o Contribuinte utilizou-se da pessoa jurídica Neubor como interposta pessoa para pagamento de pró-labore a seus administradores:

°Após a constituição da Neubor, Ricardo Luiz Neumann, Airam Ferreira Borges, Análio Feijó Borges e Hélio Oswaldo Neumann seguiram à disposição da Citral para o exercício de suas funções, continuando a trabalhar normalmente para a fiscalizada e a se comportar interna e externamente como seus administradores. No entanto, os dois primeiros renunciaram a seus mandatos de diretores da Citral quando a Neubor foi constituída, passando a ser os únicos funcionários desta pessoa jurídica.

°No mesmo mês em que a Citral deixou de efetuar pagamentos a Ricardo Luiz Neumann e a Airam Ferreira Borges, passou a efetuar pagamentos à Neubor pela suposta prestação de serviços. A Neubor, por sua vez, efetuava repasses a título de “distribuição de lucros” a ambos, bem como a Análio Feijó Borges e a Hélio Oswaldo Neumann. Tais repasses, contudo, têm a vantagem significativa de que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre os lucros ou dividendos distribuídos aos sócios, além de estes serem isentos do Imposto de Renda Pessoa Física, conforme disposto no artigo 39, inciso XXIX, do RIR/1999.

°Analisando-se os documentos comprobatórios apresentados em atendimento ao Termo de Fiscalização, verificou-se que os serviços supostamente prestados pela Neubor correspondem essencialmente a tarefas inerentes ao exercício da administração da Citral pelos seus diretores, conforme descrito no item 3.6 do presente relatório.

°A Neubor efetua pagamentos de valores fixos e com absoluta regularidade, em todos os meses, a Ricardo Luiz Neumann, Airam Ferreira Borges, Análio Feijó Borges e Hélio Oswaldo Neumann, conforme se constata nos Livros Razão da Pessoa jurídica (fls, 121, 122, 140-verso e 141).

°Os referidos pagamentos saem diretamente das contas bancárias da Citral para seus diretores, conforme demonstrado em diversos meses dos anos-calendário de 2006 e 2007 nas Planilhas 1 e 2 anexas.

De acordo com as atas da Assembléias Gerais Ordinárias da Citral, os acionistas da pessoa jurídica fixaram a remuneração máxima mensal e global de seus diretores em R\$ 20.000,00 no período de janeiro de 2006 a dezembro/2007 (fls. 69 e 70). Segundo informações constantes em DIRF e em GFIP, nos anos-calendário 2006 e 2007 a Citral efetuou pagamentos diretamente a seus diretores nos valores relacionados na Planilha 3 e anexa.

Conforme exposto, a Neubor foi utilizada como interposta pessoa para pagamento de pró-labore aos administradores da Citral nos anos-calendário de 2006 e 2007. Em tal período, a fiscalizada efetuou pagamentos à Neubor no valor de R\$ 110.000,00 mensais de janeiro/2006 a julho/2006 e no valor de R\$ 116.000,00 mensais de agosto/2006 a dezembro/2007. No entanto, tendo em vista a deliberação dos acionistas da Citral nas Assembléias Gerais Ordinárias, deve-se considerar o valor de R\$ 20.000,00 como remuneração máxima mensal dos diretores da fiscalizada.

Dessa maneira, o pró-labore pago aos diretores da Citral com intermédio da Neubor totaliza R\$13.000,00 mensais no período de janeiro/2006 a abril/2007, R\$ 16.500,00 mensais no período de maio a julho/2007 e R\$ 13.000,00 mensais no período de setembro a dezembro/2007, conforme demonstrado no quadro abaixo:

[....]

Os artigos 299 e 300 do RIR/99 estabelecem que a despesa, para ser dedutível para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, deve ser necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtiva, bem como usual e normal ao tipo de transação e operação. Os documentos comprobatórios apresentados pela fiscalizada em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização (Anexo I) indicam que os únicos serviços que poderiam ter sido prestados pela Neubor correspondem à gestão da própria Citral pelos seus diretores. Por outro lado, para exercício da administração da fiscalizada, os diretores da pessoa jurídica receberam, direta ou indiretamente, pró-labore no valor total de R\$ 20.000,00 mensais. Dessa maneira, quaisquer pagamentos que excedam o valor do pró-labores não podem ser considerados despesas necessárias, que atendem o disposto nos artigos 299 e 300 do RIR/99.

Isso posto, estão sendo glosadas as diferenças entre o valor total das notas fiscais emitidas pela Neubor em favos da fiscalizada (fls. 79 a 102) e o valor da remuneração paga aos diretores da Citral por intermédio da Neubor, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Quadro H – Valores glosados na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da Citral

<i>A) Ano-calendário</i>	<i>B) Valor Deduzido (quadro A)</i>	<i>C) Pró-labore (Quadro G)</i>	<i>D) Valor glosado (+B-C)</i>
2006	R\$ 1.350.000,00	R\$ 156.000,00	R\$ 1.194.000,00
2007	R\$ 1.392.000,00	R\$ 169.066,61	R\$ 1.222.933,39

4 – Multa isolada por falta de recolhimento de estimativa

Tendo em vista que os pagamentos efetuados à Neubor reduziram as bases de cálculo das estimativas mensais (despesas glosadas), os valores do IRPJ e CSLL devidos por estimativas foram recalculados, os quais estão demonstrados nas planilhas de fls. 397 e 398. Sobre os valores apurados, foi aplicada a multa isolada de 50%, prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007 (fl. 386).

5 – Compensação de prejuízos

Dos valores das infrações apuradas, foram compensados os prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores, limitados a 30% dos valores apurados pela Fiscalização.

6 – Multa de ofício qualificada de 150%

Foi aplicada a multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007 e pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

O fato de utilizar-se da Neubor para disfarçar a distribuição de lucros e para criar deduções inexistentes, com o intuito de impedir ou retardar, total ou

parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, tipifica sonegação nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

O contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 09/09/2010, e apresentou impugnação (fls. 421/440) em 07/10/2010 cujos principais argumentos estão sintetizados, conforme a relatório no acórdão da DRJ-Porto Alegre, *in verbis*:

7 – Impugnação

Discordando dos lançamentos, o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 645 a 666, com os documentos de fls. 667 a 970, onde faz sua defesa.

7.1 - Da impossibilidade de aplicação de presunções

Entende que a exigência tributária pode desbordar a composição do fato jurídico tributário, sob pena de estar o legislador infraconstitucional e a administração, quando da exigência da exação, incorrendo em tributação notadamente inconstitucional. Assim, como no caso em tela, deverá aguardar a imposição tributária identidade com a real operação efetivada.

As operações consideradas na peça fiscal não guardam identidade com a realidade fática atinente às suas atividades, notadamente no que diz respeito à necessidade da prestação de serviços por empresas contratadas, como no caso da Neubor. A conclusão é de que não se pode utilizar-se de presunções quanto às atividades e contratações, sem que no presente caso, não foi verificado a real apuração dos fatos jurídicos tributários dos quais decorrem a exigência, ferindo, assim, a carta magna.

As citadas presunções somente poderiam ser consideradas caso não houvesse qualquer meio de verificação da ocorrência fática e das base imponíveis atinentes aos tributos que entende devidas, que no caso não ocorreu.

No caso concreto é o exercício lícito em planejar seus atos negociais (elisão fiscal), notadamente através da contratação de empresa de consultoria, referente ao direito de livre iniciativa prevista no art. 170 da Constituição Federal (CF), não ferindo o ordenamento jurídico.

Em diversos momentos a Fiscalização agiu no sentido de desqualificar a atividade adotada, com diferentes conseqüências daquelas advindas da realidade. Não há qualquer liberdade por parte do Estado proceder ao reenquadramento dos fatos, não podendo negar o exercício da liberdade.

E continua a defesa:

A corroborar toda a fundamentação acima exposta, é de ser notada a documentação em anexo, que demonstra que a empresa NEUBOR exercia atividades, possuindo conta bancária desde 2003 e, por outro lado, era inclusive devedora da Citral no que refere à aquisição de materiais para a reforma de sua sede (informações constantes do livro razão, a ex. dos lançamentos nas datas de 28/09/2007 e 31/12/2007). Ainda, veja-se que a empresa NEUBOR arcou com outros vários gastos no que refere à reforma de sua sede, o que prova sua atuação lícita, operando regularmente.

7.2 – Da impossibilidade de levar a efeito lançamento por arbitramento

Não se encontram presentes nos autos, os requisitos autorizadores previstos no art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN), entre os quais, que os documentos apresentados pelo sujeito passivo não mereçam fé ou sejam omissos, o que não se configura na documentação contábil apresentada.

A desconsideração das atividades da pessoa jurídica prestadora de serviços se deu com base na documentação contábil desta e, ainda, nas informações por esta prestadas, de modo que a autoridade fazendária dispunha de todos os documentos necessários à correta apuração de eventual montante a ser exigido. Desse modo, não se mostra possível a estipulação de valores a serem recolhidos aos cofres públicos através de arbitramento, devendo ser afastado.

7.3 – Da desconsideração do imposto recolhido

A administração fazendária desconsiderou qualquer recolhimento de imposto que tenha sido levado a efeito em todas as operações. Foram desconsiderados os valores pagos tanto pela Autuada, quanto pela pessoa jurídica contratada, ocorrendo a exigência de valores maiores daqueles eventualmente devidos.

Desde modo, para a correta compreensão de toda a situação, é imperioso a realização de perícia.

7.4 – Da inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada

No caso, a multa aplicada de 150% tem natureza punitiva, o que é um absurdo. Tem natureza confiscatória, o que é vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

A natureza das multas e os limites de suas imposições, é de ser notada a prescrição do art. 412 do Código Civil, que determina que o valor da cominação imposta na cláusula penal não pode exceder o da obrigação principal.

7.5 – Da aplicação da lei mais benéfica ao contribuinte

Após constituídos os créditos tributários sobreveio legislação que prevê a cominação de multa menos severa que aquela imposta ao contribuinte, sendo possível sua aplicação a fatos pretéritos, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN. Inúmeras foram as situações em que o STJ se deparou com tal situação, tendo solidificado seu entendimento no sentido da aplicação da nova lei na hipótese de ser mais benéfica ao Contribuinte.

Com o advento da Lei nº 11.941, de 2009, diversas disposições legais são aplicadas no sentido de prescrever a aplicação de penalidades mais brandas. Se tratando de casos de aplicação do art. 106, II, “c”, passou a administração fazendária a aplicar estas novas cominações de sanções, mesmo em fatos pretéritos a edição da lei, com significativas reduções das multas.

Portanto, no caso de ser mantida o lançamento e não for considerada confiscatória a multa, é imperiosa a aplicação das novas disposições legais atinentes ao tema das penalidades, decorrentes da Lei nº 11.941, de 2009, com as reduções lá previstas.

8 – Do pedido

Requer seja julgada procedente a impugnação, anulando-se o auto de lançamento tributário, em razão da inexistência de relação jurídico-tributária, uma vez que é descabida a aplicação de presunções e o arbitramento.

Caso não entenda pela anulação, requer que sejam expurgados do total exigido:

- a) Os valores referentes ao tributo recolhido e respectiva sanção aplicável.
- b) Os valores decorrentes da aplicação da multa em montante superior a 100% do valor da obrigação principal.

Solicita, ainda:

- A aplicação de legislação superveniente aos fatos ensejadores da ação fiscal (Lei nº 11.941, de 2009), reduzindo a multa aplicada.
- A realização de perícia para apurar eventuais montantes a serem expurgados do total do débito imputado.

A Primeira Turma de Julgamento da DRJ-Porto Alegre manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 10-31.886, de 26/05/2011 (fls. 505/512) com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO

Demonstrado que os Autos de Infração foram formalizados de acordo com os requisitos de validade previstos em lei e que não ocorreu violação das disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se acatar o pedido de nulidade dos lançamentos formalizados por meio dos Autos de Infração.

PEDIDO DE PERÍCIA

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atende aos requisitos legais.

INCONSTITUCIONALIDADE

A esfera administrativa não é o foro adequado para a discussão de questões afetas à inconstitucionalidade de dispositivos legais, sendo competência exclusiva do Poder Judiciário a análise de tal matéria.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO

A dedutibilidade das despesas de prestação de serviços está condicionada à certeza de sua realização, requerendo prova documental hábil e idônea de que houve a efetiva prestação de serviços. Não comprovada a efetividade da prestação dos serviços, os valores correspondentes não são dedutíveis para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, justificando a sua glosa.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

DECORRÊNCIA

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006, 2007

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO

Os procedimentos de utilizar-se de uma pessoa jurídica para pagamento de pró-labore aos seus administradores e utilizar-se da mesma pessoa jurídica para criar dedução indevida, caracterizam conduta 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, enquadrando-se no conceito de sonegação, previsto no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Lançamento Procedente.

A contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 20/06/2012 (AR – fls. 514), tendo interposto recurso voluntário em 20/07/2011 (fls. 873/892 – e-processo). A recorrente repete literalmente os argumentos expendidos na peça impugnatória, motivo pelo qual deixo de transcrevê-los.

Ao final do recurso a recorrente requer, *in verbis*:

7 - Do Pedido

7.1 - Ante todo o exposto, REQUER seja 'recebido o presente recurso e, mediante a reforma da decisão proferida pela I a Turma DRJ/POA, seja anulado o auto de lançamento tributário, em razão da inexistência de relação jurídico-tributária, vez que descabida a aplicação de presunções ao presente lançamento e, do mesmo modo, incabível sua realização na modalidade por arbitramento, conforme fundamentação acima exposta.

7.2 - Caso não entenda pelo provimento do recurso, nos moldes do pedido supra, REQUER seja o mesmo provido para quem sejam expurgados do total exigido:

7.2.1 - os valores referentes ao tributo já recolhido e respectiva sanção aplicável (levando-se em conta o montante recolhido) desconsiderado pela autoridade fazendária, conforme ponto 4 da impugnação;

7.2.2 - os valores decorrentes da aplicação de multa em montante superior a 100% do valor da obrigação principal,

Processo nº 11065.002430/2010-16
Acórdão n.º **1302-00.911**

S1-C3T2
Fl. 905

sendo aplicado o patamar inferior previsto na legislação competente.

7.3 - REQUER, finalmente, seja provido a presente irresignação para que seja a aplicação de legislação superveniente aos fatos ensejadores da ação fiscal (Lei 11.941/09), de modo a reduzir eventual multa aplicada, consoante fundamentos constantes do ponto 6 da presente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário é tempestivo e atende os pressupostos legais e regimentais, portanto, dele conheço.

A recorrente pede a anulação do lançamento efetuado, *“em razão da inexistência de relação jurídico-tributária, uma vez que é descabida a aplicação de presunções e o arbitramento”*.

A decisão de primeira instância enfrentou preliminarmente tal alegação sob a perspectiva de que a autuada estivesse a arguir a nulidade do lançamento.

Com a devida *vênia* não vislumbro nos pleitos da recorrente tal alegação. Trata-se, na verdade, de argumento de mérito pela qual pleiteia o cancelamento da exigência fiscal e que passo a analisar.

1. Sobre a impossibilidade de aplicação de presunções

Inicialmente a recorrente alega que a exigência fiscal estaria amparada em presunções não autorizadas pela lei, o que violaria a regra matriz de incidência tributária, no que diz respeito ao seu aspecto quantitativo. Segundo a recorrente, *“as operações consideradas na peça fiscal não guardam identidade com a realidade fática atinente às suas atividades, notadamente no que diz respeito à necessidade da prestação de serviços por empresas contratadas, como no caso da Neubor”*.

Sustenta que *“ao longo de toda a peça fiscal e, no mesmo sentido, o processo administrativo que ensejou a lavratura dos autos de infração, vem reiteradamente a administração fazendária manifestando a incorreção dos lançamentos contábeis da requerente, ao ponto, inclusive, de desconsiderá-los em seu todo”*.

Conclui que, *“com base nas premissas acima identificadas e, ainda, considerando-se toda a fundamentação ensejadora da autuação à requerente, outra não pode ser a conclusão senão pelo fato de que resta impossibilitada a utilização de **presunções** quanto às atividades e contratações levadas a efeito. Assim, quando da constituição dos créditos tributários constantes da presente autuação, não se verificou a real apuração dos fatos jurídicos tributários dos quais decorrem a exigência.*

Os argumentos da recorrente não encontram suporte fático nos elementos contidos nos autos. A autoridade fiscal jamais lançou mão de presunções para a realização do lançamento em questão.

Ao contrário do que afirma a recorrente a autoridade lançadora empreendeu rigorosa apuração dos fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal, com vistas a identificar a efetividade das despesas de prestação de serviços lançadas pela recorrente em sua escrituração contábil, em decorrência de pagamentos efetuados à empresa “Neubor”.

Ao fim e ao cabo, a autoridade fiscal logrou demonstrar com robustas provas que nenhum dos serviços alegadamente prestados pela empresa Neubor, foram por esta realizados, mas sim compunham uma série de operações decorrentes das atividades normais da recorrente, executadas por funcionários ou prepostos ou, ainda, em grande parte pelos seus próprios sócios administradores, conforme meticulosa e detalhadamente descreveu no item 3.6 do Relatório da Ação Fiscal (fls. 373/376). Demonstrou que a contratada não possuía qualquer estrutura física e de pessoal para a realização de quaisquer atividades, conforme descrito nos subitens 3.2, 3.3 e 3.4 do Relatório da Ação Fiscal (fls. 371/372)

E fez mais a autoridade lançadora. Aprofundou a investigação e demonstrou que uma parte dos valores pagos pela recorrente à empresa “Neubor”, nada mais era que o pagamento, por via indireta, dos pró-labore de seus sócios-controladores, não por acaso os mesmos da empresa Neubor (vide subitem 3.1 e 4.1 do Relatório da Ação Fiscal – fls. 371). Tal investigação propiciou ainda, em benefício da recorrente, que a autoridade lançadora efetuasse apenas a glosa parcial dos valores lançados como despesas operacionais pela fiscalizada, reconhecendo que parte desse valor era de fato o pagamento de pró-labore aos sócios gerentes, nos limites previstos em atas de Assembléias Gerais Ordinária da recorrente.

Com base nesses elementos, devidamente carreados aos autos, a autoridade fiscal demonstrou que não restou comprovada a efetividade das despesas nos termos dos arts. 299 e 300 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/1999), procedendo à glosa dos valores que excederam ao montante do pró-labore definido e autorizado em assembléia geral dos sócios da recorrente.

Assim, não se sustenta a primeira alegação da recorrente de que a atuação teria sido baseada em presunção. O que se verifica, no presente caso, é a glosa de despesa cuja efetividade não foi comprovada, tendo a autoridade lançadora adicionado o valor glosado à base de cálculo originalmente apurada pela recorrente, com base no lucro real anual, tendo ainda o cuidado de efetuar a compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo acumulados, observados os limites legais, conforme item 5 do Relatório da Ação Fiscal (fls. 386/387).

Também não prospera a alegação de que a atuação teria se baseado unicamente em suposições ou meros indícios, pois a autoridade fiscal carrou aos autos farta comprovação de que as despesas registradas não decorreram da efetiva prestação de serviços pela empresa contratada.

A própria recorrente acaba por reconhecer que a contratação da empresa em questão faz parte de um planejamento negocial e tributário visando à minimização do custo de suas obrigações, conforme se infere do subitem 2.13 da peça recursal, *in verbis*:

2.13 O que se verifica, na caso concreto, é o exercício lícito por parte da recorrente em bem planejar seus atos negociais, notadamente através da contratação de empresa de consultoria, insito ao direito de propriedade a possibilidade de pretender, pela prática de atos lícitos, a menor oneração no que refere às conseqüências de seus atos. Dentro da limitação de atuação de sua liberdade, refere ao direito de livre iniciativa insculpido no art. 170 da CF, ao par do direito de propriedade, a possibilidade de escolha entre mais de um caminho para que venha a exercer sua atividade junto ao mercado. Nestes casos, se está diante de prática de planejamentos negociais e tributários tendentes à adequar suas operações a sua realidade, inclusive quanto à

minimização do custo de suas obrigações (de modo lícito, como é o caso), sem que, com isto, se possa falar em evasão fiscal.

(grifos constantes do original)

Não obstante alegue se tratar de um planejamento tributário lícito, restou claro na autuação que a recorrente foi muito além disso, pois reduziu indevidamente o seu lucro tributável mediante a dedução, como despesa operacional, transferência de recursos para outra empresa, sob controle comum, sem que houvesse qualquer contraprestação de serviços.

A operação seria lícita se houvesse a efetiva contraprestação de serviços pela empresa contratada que, conforme visto não existiu.

Assim, não se trata de evasão lícita, pois o suposto planejamento teve como única finalidade a redução do lucro tributável da recorrente, mediante repasse à empresa sob controle comum. Não há substância econômica no negócio na medida em que não existe contraprestação, daí a sua indedutibilidade.

2. Sobre a impossibilidade de levar a efeito lançamento por arbitramento

Outra alegação da recorrente é de que a autuação teria se baseado na modalidade de arbitramento, prevista no art. 148 do CTN e que não estariam presentes os requisitos para tanto. Entende que a autoridade fazendária dispunha de todos os documentos necessários à correta apuração de eventual montante a ser exigido e que não se mostra possível a estipulação de valores a serem recolhidos aos cofres públicos através de arbitramento.

Mais uma vez se afiguram equivocados os argumentos da recorrente, pois em momento algum a autoridade lançadora utilizou-se da previsão contida no art. 148 do CTN para realizar o lançamento. Senão vejamos.

O art. 148 do CTN, assim dispõe:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Não é efetivamente o caso dos autos. A autoridade fiscal não arbitrou o valor dos supostos serviços que teriam sido prestados pela Neubor, mas sim demonstrou que tais serviços jamais foram prestados. Glosou assim as despesas de prestação de serviços escrituradas. O fato da autoridade fiscal ter reconhecido que parte dos pagamentos se caracterizava como pagamento de forma indireta do pró-labore dos sócios, não significa um arbitramento do valor dos serviços supostamente prestados pela empresa Neubor, pois tais, como ficou sobejamente demonstrado inexistiam.

Não houve, portanto, arbitramento nem base de cálculo, nem do preço dos serviços supostamente prestados pela empresa Neubor, mas sim a glosa das despesas contabilizadas e o conseqüente ajuste da base de cálculo apurada pela recorrente.

Ante ao exposto, entendo que a autuação deve ser mantida.

3. Sobre a desconsideração do imposto recolhido e o pedido de perícia

A recorrente alega que “a administração fazendária desconsiderou qualquer recolhimento de imposto que tenha sido levado a efeito em todas as operações. Foram desconsiderados os valores pagos tanto pela Autuada, quanto pela pessoa jurídica contratada, ocorrendo a exigência de valores maiores daqueles eventualmente devidos” e que, “para a correta compreensão de toda a situação, é imperioso a realização de perícia”.

A recorrente não indica quais seriam os valores de tributos que deveriam ter sido considerados pela autoridade fiscal e que não o foram quando do lançamento.

Assim tal alegação revela-se vaga, não tendo como ser apreciada. O mesmo ocorre quanto ao pedido de perícia “para a correta compreensão de toda a situação”.

Nos termos do § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, considera-se não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inc. IV do mesmo dispositivo¹.

Ante ao exposto rejeito o pedido de perícia formulado.

4. Sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada

Alega a recorrente que a multa aplicada de 150% tem natureza punitiva e confiscatória, o que é vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal. Argumenta ainda que deve ser observado o art. 412 do Código Civil que determina que o valor da cominação imposta na cláusula penal não pode exceder o da obrigação principal.

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(,,)

A aplicação da multa de ofício sobre os lançamentos efetuados, decorre de expressa disposição legal (art. 44, inc. II da Lei nº 9.430/1996)².

Com relação à alegação de que a multa aplicada teria caráter confiscatório, o que conflitaria com dispositivos constitucionais, observo, nos termos do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, que é “vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.

Assim também dispõe a Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que tange ao disposto no art. 412 do Código Civil, trata-se de disposição que rege as relações contratuais civis, de forma que não se sobrepõe à legislação tributária, que é regida por institutos próprios.

5. Sobre a aplicação da lei mais benéfica ao contribuinte

Argumenta ainda a interessada, no caso de ser mantido o lançamento devem ser aplicadas as novas disposições legais atinentes ao tema das penalidades, decorrentes da Lei nº 11.941, de 2009, com as reduções lá previstas. Alega que, após constituídos os créditos tributários sobreveio legislação que prevê a cominação de multa menos severa que aquela imposta ao contribuinte, sendo possível sua aplicação a fatos pretéritos, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN.

A recorrente está a referir-se às reduções previstas na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009 sobre as multas de mora ou de ofício incidentes sobre os créditos constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, vencidos até 30 de novembro de 2008, que fossem pagos ou parcelados nos moldes previstos naquela lei.

Nos termos dos art. 7º da lei citada, o prazo para efetuar o pagamento à vista ou o parcelamento nos moldes nela previstos e, assim, gozar das reduções das multas, foi fixado para até o último dia útil do sexto mês subsequente ao da publicação da lei. Ou seja, até o último dia útil do mês de novembro de 2009.

Tratava, portanto, a Lei nº 11.941/2009, entre outras disposições, de anistia parcial ou total de multas mediante o pagamento à vista ou a adesão a parcelamento especial de créditos tributários, constituídos ou não, vencidos até 30 de novembro de 2008.

Assim, para beneficiar-se das reduções do valor das multas, nos termos da Lei nº 11.941/2009, a recorrente deveria ter efetuado o pagamento à vista das diferenças de

² Lei nº 9.430/1996:

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;

tributos ora discutidas ou ter aderido ao parcelamento dos débitos no prazo legal estipulado, o que não ocorreu.

Não se está, portanto, diante de legislação nova que tenha modificado o percentual das multas de ofício previstas na legislação de regência, de forma que não se submete o presente lançamento à reclamada aplicação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional.

6. Tributação Reflexa: CSLL

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se integralmente ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as conclusões relativas ao IRPJ.

Assim, nego provimento ao recurso também em relação à CSLL.

7. Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento a recurso voluntário interposto.

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator