



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.724880/2013-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.478 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2023
Recorrente REICHERT & STAMM ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RECEITA. MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES NÃO COMPROVADAS OU JÁ PAGAS. PRESUNÇÃO LEGAL.

O artigo 40 da Lei nº 9.430/1996 e o artigo 281 do RIR/1999, vigente à época dos fatos, autorizam a presunção de omissão de receitas a partir da manutenção no passivo de obrigações não comprovadas ou já pagas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Compete ao contribuinte apresentar os elementos comprobatórios hábeis e suficientes a descaracterizar a omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescido de juros e multa de ofício, em razão das seguintes irregularidades apuradas em sede de fiscalização:

- (A) Omissão de receitas por manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada;
- (B) Glosa de aplicações de capital escrituradas como despesa;
- (C) Glosa de despesas com leasing não comprovadas;
- (D) Glosa de despesas de depreciação indedutíveis;
- (E) Glosa de despesas inexistentes referentes a pagamentos relacionados com contratos de “comprar”, contratos de antecipação de títulos e a prestação de serviços;
- (F) Glosa de despesa lançada em duplicidade; e
- (G) Majoração indevida do custo das mercadorias vendidas

O contribuinte apresentou impugnação insurgindo-se tão somente contra a autuação referente à infração (A) de omissão de receitas por manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não teriam sido comprovadas.

Em sua visão, a Fiscalização estaria cobrando tributos com base em meras presunções, o que seria absolutamente vedado, posto que o artigo 142 do CTN obrigaria o Fisco a investigar e apurar a realidade dos fatos.

Ainda em sua defesa, alerta que o auto seria nulo, pois as pendências supostamente identificadas pela Fiscalização em seu passivo seriam compensadas com valores igualmente pendentes em seu ativo. Em suas próprias palavras (fls. 606 do *e-processo*), *seria improcedente o lançamento deste item, uma vez que as pendências no passivo compensariam-se com valores igualmente pendentes no ativo, em virtude de erro de escrituração, pois existiriam na conta de ativo referente a clientes valores pendentes não baixados em montantes superiores aos que foram objeto da lavratura do auto de infração.*

O contribuinte também questiona a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%, o que seria injustificado, tendo em vista que ele teria atendido a todas as intimações e apresentado todos os documentos solicitados, os quais, aliás, foram imprescindíveis e deram origem ao próprio auto de infração.

Uma das sócias do contribuinte (Sra. Silvia Leticia Berneira Stamm) apresentou impugnação específica face a sua inclusão no polo passivo da relação jurídica, a qual, na sua visão, seria equivocada, já que ela não teria exercido a administração nem tampouco integrado o quadro societário da pessoa jurídica durante o período fiscalizado.

As demais infrações apuradas pela Fiscalização foram objeto de parcelamento, o que teria acarretado a transferência dos respectivos montantes para o processo administrativo nº 13002.720090/2014-94, com a ressalva de que a multa foi parcelada levando-se em consideração o percentual de 75% e não de 150%.

Logo, remanesce em discussão no presente a qualificação da multa em 150% para todas as infrações apuradas.

As impugnações foram julgadas em sessão de 14/08/2014 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (“DRJ/RJ1”), nos termos da ementa abaixo transcrita:

DOS LIMITES DA LIDE. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS. Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pela impugnante, mormente quando transferidas para outro processo administrativo para fins de parcelamento do crédito tributário respectivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

VALORES NA CONTA CLIENTES NÃO BAIXADOS. ALEGAÇÕES SEM COMPROVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. A impugnação deve vir acompanhada de todos os elementos hábeis e incontestáveis de prova, necessários à confirmação das alegações da contribuinte contidas em seu arrazoadado.

OMISSÃO DE RECEITA. MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES NÃO COMPROVADAS OU JÁ PAGAS. PRESUNÇÃO LEGAL. O art. 40 da Lei nº 9.430/1996 e o art. 281 do RIR/1999 autorizam a presunção de omissão de receitas a partir da manutenção no passivo de obrigações não comprovadas ou já pagas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. DESCABIMENTO. A multa de ofício encontra previsão em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar arguições de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DUPLICADO DE 150%. CABIMENTO. Correta a aplicação da multa de ofício no percentual de 150% quando práticas da contribuinte demonstram evidente intuito de fraude, previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

SUJEIÇÃO PASSIVA. INAPLICABILIDADE A NÃO SÓCIA. Deve ser afastada a sujeição passiva quando comprovado que a atual sócia não fazia parte da pessoa jurídica quando da ocorrência dos fatos geradores autuados.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTOS DE CSLL, PIS E COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM. Por não apresentarem fato novo que suscite conclusão diversa, devem os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS acompanhar o decidido quanto ao lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, por terem suporte fático comum.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

O crédito tributário foi mantido em sua integralidade, tendo sido excluída apenas a responsabilidade da Sra. Silvia Leticia Berneira Stamm.

Segundo consta dos fundamentos do voto do relator (fls. 607/609 do *e-processo*):

Equivoca-se a contribuinte ao alegar que o Fisco teria a obrigação de investigar e apurar a realidade dos fatos, determinando a exata matéria tributável, sendo-lhe vedado o lançamento com base em presunções.

O art. 40 da Lei nº 9.430/1996 e o art. 281 do RIR/1999, que embasaram a autuação do item 001 do auto de infração, instituem presunção legal de omissão de receitas quando for apurada a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada [...]

[...] o art. 40 da lei nº 9.430/1996 caracteriza-se como presunção legal de omissão de receitas, no qual o ônus da prova, de forma expressa, é transferido para o contribuinte. Nos casos de presunções legais o ônus da prova fica invertido, cabendo ao contribuinte provar os fatos registrados em sua escrituração.

[...]

Segundo os autos, a contribuinte, durante a fase fiscalizatória, foi regularmente intimada a comprovar a exigibilidade dos valores constantes nas contas 1030 (Cauri Comércio Exterior Ltda – R\$ 233.618,88), 946 (Distribuidora Nelore Ltda – R\$ 41.390,58), 761 (Kaefer Agro Industrial Ltda – R\$ 16.500,00), 316 (Manfimex Import. E Export. Ltda – R\$ 42.920,00), 763 (Frigorífico Eldorado S/A – R\$ 42.888,75) e 865 (Cosuel Cooperativa dos Suinocultores de Encantado Ltda – R\$ 17.500,00), não tendo logrado êxito, inclusive admitindo que tais valores poderiam já estar quitados.

Foram também efetuadas circularizações nos fornecedores, que declararam já estarem quitados os valores glosados.

Por estas razões, a Fiscalização entendeu, portanto, que os valores cuja exigibilidade não foram comprovadas configuravam receitas omitidas, procedendo à tributação na forma do art. 40 da Lei nº 9.430/1996 e art. 281 do RIR/1999, não cabendo à Fiscalização, no caso de presunções legais, buscar provas que favoreçam a contribuinte.

Por fim, quanto à alegação da contribuinte, repetindo o alegado na fase fiscalizatória, de que existiriam em sua contabilidade valores em seu ativo, mais especificamente na conta “clientes”, também não baixados, cumpre destacar que não existe qualquer previsão legal para que tais valores sejam “compensados” com àqueles mantidos como obrigações já pagas ou não comprovadas.

Além disso, a contribuinte mais uma vez não junta qualquer comprovação ou, imprescindível, demonstrativo de suas alegações, nem tampouco demonstra o impacto na autuação caso fossem comprovadas as mesmas.

Com relação à qualificação da multa de ofício, aplicada para as infrações “glosa de despesas inexistentes, referentes a pagamentos relacionados com os contratos de comprar”, “glosa de despesas inexistentes, referentes a contratos de antecipação de títulos”, “glosa de despesa inexistente, referente a prestação de serviços” e “majoração indevida do custo das mercadorias vendidas”, ela foi mantida pois segundo o acórdão recorrido *teria ficado patente o evidente intuito de fraude da contribuinte ao ter lançado como despesa valores que claramente tratavam-se de redução de obrigações [...], utilizando-se de nota fiscal falsa para comprovação de serviços que não consegue especificar [...] e majoração de custos com inclusão de mercadorias devolvidas [...]* (fls. 610 do e-processo).

Ainda segundo a delegacia de julgamento, a multa de ofício não foi majorada (no caso em 50%) por falta de atendimento à intimação, como protesta a contribuinte em sua impugnação, mas sim duplicada por constatação de evidente intuito de fraude. Assim, o fato de

ter atendido a todas as intimações e apresentado as documentações solicitadas não afasta a majoração (fls. 610 do e-processo).

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual reitera a nulidade da autuação por inobservância do artigo 142 do CTN, o qual obrigaria o Fisco a investigar e apurar a realidade dos fatos e não apenas se basear em presunções legais.

Transcreve ainda decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais segundo a qual, em simples casos de equívocos na escrituração do contribuinte, eventuais pendências de obrigações lançadas pela contabilidade no passivo poderiam ser compensadas com valores pendentes nas contas de ativo, veja-se:

Acórdão n.º : 101-93.120

Ementa: IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO – Descabe a presunção de omissão de receita se comprovado em diligência que o valor indevidamente mantido no passivo compensa-se com idêntico valor pendente em conta de ativo, como decorrência de simples erro de escrituração (registro em duplicidade).

Nas palavras do próprio contribuinte (fls. 626 do e-processo), na conta de ativo referente a clientes (documentos já acostados aos autos), existem valores pendentes não baixados na escrita contábil até mesmo superiores aos valores objeto da lavratura desta imposição fiscal. Trata-se, portanto, na realidade de um simples equívoco na escrituração.

Quanto ao percentual de 150% aplicado para a multa, o contribuinte adverte que (fls. 627 do e-processo) *não há qualquer comprovação de intuito de fraude do sujeito passivo, até porque todas as intimações foram por ele atendidas e os livros e/ou documentos fiscais e contábeis foram sempre apresentados ao Fisco quando solicitados. Além disso, a autuação fiscal levada a efeito foi baseada justamente nos registros contábeis da própria empresa, que não sonegou qualquer informação.*

Ainda segundo consta da defesa (fls. 627 do e-processo):

3. Ora, se a premissa da autoridade lançadora fosse verdadeira, ou seja, que a simples dedução indevida de despesas; a suposta mas não demonstrada utilização de nota fiscal falsa, eis que ativo o CNPJ da prestadora de serviço; e a simples majoração de custos com inclusão de mercadorias devolvidas em face de eventual equívoco escritural, dariam por si só, margem para aplicação de multa qualificada, não haveria razão de existir a hipótese de aplicação de multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias.

4. Nesse sentido, é que a Súmula 14 do CARF expressamente dispõe que a *“simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”*

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 15/09/2014 (fls. 621 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 10/09/2014 (fls. 623 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Mérito

Como visto pelo breve relato do caso, remanesce em discussão no momento apenas a autuação decorrente da suposta omissão de receitas por manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada (item 2.5 do relatório de ação fiscal constante às fls. 510 do *e-processo*), além da qualificação da multa para os itens "2.1.1 Pagamentos Relacionados a Contratos de Compror", "2.1.2 Pagamentos Referentes a Contratos de Antecipação de Títulos", "2.1.3 Despesas com Prestação de Serviço" e "2.2 Majoração Indevida do Custo das Mercadorias Vendidas" do relatório de ação fiscal, conforme se depreende das fls. 519/520 do *e-processo*.

A respeito da manutenção no passivo de obrigações pagas ou cuja exigibilidade não teria sido comprovada, a Fiscalização teria intimado o contribuinte a apresentar informações a respeito dos saldos contábeis credores constantes de seu passivo:

CÓDIGO	CONTA	SALDO FINAL	D/C
1030	CAURI COMÉRCIO EXTERIOR L TDA	233.618,88	C
946	DISTRIBUIDORA NELORE LTDA	41.390,58	C
761	KAEFER AGRO INDUSTRIAL LTDA	16.500,00	C
316	MANFIMEX IMPORT E EXPORT LTDA	42.920,00	C
763	FRIGORIFICO ELDORADO S/A	42.888,75	C
865	COSUEL COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE	17.500,00	C

A respeito de todos esses lançamentos, o contribuinte foi intimado a apresentar elementos que demonstrassem efetivamente se tratar de uma obrigação exigível em 31/12/2009. Em uma primeira resposta o contribuinte informou que, por falta de documentação, tal saldo poderia ter sido informado de maneira equivocada e que ele já poderia realmente ter sido quitado. Posteriormente, tal informação foi confirmada em nova resposta de intimação, na qual o contribuinte informou não ser possível confirmar mediante documentação hábil a exigibilidade das obrigações listadas, em razão da falta de organização no envio de documentos à época.

O referido saldo global foi portanto considerado um lançamento indevido no passivo, tendo em vista que o contribuinte não conseguiu demonstrar satisfatoriamente a sua exigibilidade.

A autuação teve por base o artigo 281 do antigo regulamento do imposto de renda, Decreto nº 3.000/1999, cuja redação dispunha:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II – a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

A redação do caput do dispositivo é bastante clara ao ressaltar a possibilidade de o contribuinte demonstrar a improcedência da presunção, o que, por óbvio, ocorrerá por meio de documentação comprobatória, *in casu*, da exigibilidade da obrigação.

Sucedee que, consoante advertido pela fiscalização, o contribuinte (fls. 517 do *e-processo*):

[...] não apresentou nenhuma prova da existência das obrigações mantidas no passivo. Limitou-se, na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 06, a alegar de forma genérica que os saldos credores de contas do passivo apontados pela fiscalização não poderiam ser considerados omissão de receitas porque resultariam de falhas na escrituração contábil do ano-calendário 2009 e que tais falhas teriam ocorrido também na baixa dos saldos devedores de contas do ativo relacionadas aos clientes.

Aliás, meras alegações genéricas de que recebimentos de clientes não foram "baixados" na escrituração contábil não têm o condão de elidir uma presunção legal. Noutros termos, se a contribuinte queria afastar a imposição de uma presunção estampada na lei tributária, deveria ter apontado quais clientes efetuaram os pagamentos que deixaram de ser baixados e, ainda, comprovar que os recursos recebidos foram destinados ao pagamento dos fornecedores. Assim, consideramos que a alegação genérica de irregularidade contábil relacionada à conta "Clientes" não é suficiente para afastar a presunção de omissão de receitas.

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte reitera a sua irresignação quanto à presunção levada a efeito pela fiscalização, a qual na sua visão não teria respeitado a redação do artigo 142 do CTN. Em que pese o aduzido, cumpre destacar que o regulamento do imposto de renda é bastante claro ao asseverar que caberia ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, consoante redação expressa do artigo 281 do Decreto nº 3.000/1999.

Nesse aspecto, a nosso sentir, não há que se falar em violação ao disposto no artigo 142 do CTN.

O contribuinte foi intimado por mais de uma vez a apresentar documentação referente aos referidos lançamentos, mas não se desincumbiu de tal ônus, limitando-se a informar que não teria sido possível a localização dos documentos solicitados.

Ademais, buscou demonstrar que tal documentação sequer seria necessária, tendo em vista que os lançamentos constantes de seu passivo deveriam ser compensados com lançamentos constantes do ativo. Segundo informa, existiria em sua contabilidade uma série de valores lançados em seu ativo, mais especificamente na conta "clientes", os quais não teriam sido baixados e que portanto deveriam ter sido compensados com eventuais valores lançados equivocadamente no passivo.

A esse respeito, todavia, o acórdão recorrido foi bastante feliz ao advertir que *não existe qualquer previsão legal para que tais valores sejam "compensados" com àqueles*

mantidos como obrigações já pagas ou não comprovadas. Além disso, a contribuinte mais uma vez não junta qualquer comprovação ou, imprescindível, demonstrativo de suas alegações, nem tampouco demonstra o impacto na autuação caso fossem comprovadas as mesmas. (fls. 608/609 do e-processo).

O contribuinte para refutar o que fora aduzido apresenta um acórdão deste Conselho Administrativo, de nº 101-93120, julgado em sessão de 14/07/2000, segundo o qual *descabe a presunção de omissão de receita se comprovado em diligência que o valor indevidamente mantido no passivo compensa-se com idêntico valor pendente em conta de ativo, como decorrência de simples erro de escrituração (registro em duplicidade).*

Como se percebe pelo trecho da ementa acima reproduzido, trata-se de lançamento decorrente de um simples erro de escrituração por registro em duplicidade referente a valores idênticos de um mesmo cliente, quer dizer, idêntica pendência. O próprio conteúdo do voto revela que o erro de escrituração no caso restou inequivocamente demonstrado, veja-se:

Com relação ao primeiro item autuado (omissão de receitas – passivo fictício), verifica-se, pelos razões de fls. 128, 224, 238, 251, 297 e 300, corroborados pelas informações resultantes da diligência (fls. 342/343, itens 1 a 3), que:

- a) o lançamento refere-se às contas Fornecedor no Exterior (conta 21.211.9999) e Financiamento de Importação Unibanco (conta 21.211.0094);
- b) foi lançado a débito da conta Estoques de Material em Trânsito (conta 11.450.0998) e a crédito de Fornecedores em Trânsito o valor de CR\$ 384.553.098,90;
- c) o mesmo valor foi lançado a débito da conta Estoque de Importações em Andamento (conta 11.442.1001, fl. 128) e a crédito da conta Fornecedor no Exterior Yamaha (conta 21.211.9999), posteriormente transferido desta para Financiamento de Importação Unibanco (conta 21.211.0094);
- d) como consequência da duplicidade de lançamentos, o valor resultou dobrado no passivo (contas Fornecedor no Exterior e Financiamento de Importação Unibanco), mas igualmente duplicado no Ativo (contas Estoques de Material em Trânsito e Estoque de Importações em Andamento).

Na diligência constatou-se, ainda, ter havido a devida correção do lançamento em dobro no mês janeiro de 1994, por meio de estorno.

Como bem concluiu o julgador singular, louvando-se em jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, improcede a presunção de omissão de receita se a pendência, no passivo, de obrigações compensa-se com idêntica pendência em conta de ativo. Por isto, o lançamento não poderia ser mantido.

In casu, o contribuinte não logrou êxito em demonstrar se tratar de um equívoco, tendo em vista a ausência de juntada de elementos de prova nesse sentido. Como bem levantado pelo relatório constante do acórdão *a quo* (fls. 605 do e-processo), *a contribuinte limitou-se a alegar de forma genérica que os saldos credores das contas do passivo apontados pela*

fiscalização não poderiam ser considerados omissão de receitas, por resultarem de falhas na escrituração contábil e que tais falhas também teriam ocorrido nas contas devedoras de ativo relacionadas aos clientes. Não há qualquer relação entre valores, nem tampouco quanto a clientes.

Logo, torna-se inviável qualquer correlação para fins de “compensação” entre valores lançados no passivo e valores lançados no ativo, motivo pelo qual deve subsistir o lançamento efetuado pela autoridade fiscal.

Da multa de ofício aplicada no percentual de 150%

No que toca ao tema da qualificação da multa no percentual de 150% para os itens "2.1.1 Pagamentos Relacionados a Contratos de Compror", "2.1.2 Pagamentos Referentes a Contratos de Antecipação de Títulos", "2.1.3 Despesas com Prestação de Serviço" e "2.2 Majoração Indevida do Custo das Mercadorias Vendidas" do relatório de ação fiscal, a DRJ/RJ1 manteve a sua cobrança por considerar que ela não teria qualquer relação com o fato de o contribuinte ter atendido a todos os termos de intimação para entrega de documentos, mas sim (fls. 610 do e-processo) *por ter ficado patente o evidente intuito de fraude da contribuinte ao ter lançado como despesa valores que claramente tratavam-se de redução de obrigações (itens 005 e 006), utilizando-se de nota fiscal falsa para comprovação de serviços que não consegue especificar (item 008) e majoração de custos com inclusão de mercadorias devolvidas (item 009).*

O contribuinte, a seu terno, volta a defender em recurso voluntário que não poderia ter-lhe sido aplicada a multa qualificada, por absoluta ausência de comprovação de qualquer intuito fraudulento. Reitera que não teria sonegado qualquer informação, tendo atendido a todas as intimações e apresentado todos os livros e documentos fiscais e contábeis, os quais, aliás, serviram de base para o próprio lançamento fiscal. Em suas palavras (fls. 627 do e-processo):

3. Ora, se a premissa da autoridade lançadora fosse verdadeira, ou seja, que a simples dedução indevida de despesas; a suposta mas não demonstrada utilização de nota fiscal falsa, eis que ativo o CNPJ da prestadora de serviço; e a simples majoração de custos com inclusão de mercadorias devolvidas em face de eventual equívoco escritural, dariam por si só, margem para aplicação de multa qualificada, não haveria razão de existir a hipótese de aplicação de multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias.

Cita ainda a Súmula CARF nº 14, segundo a qual *a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Em que pese todo o alegado pelo contribuinte, entendemos que teria restado devidamente comprovada a prática de conduta fraudulenta.

Primeiro porque com relação as desposas com prestação de serviço, o único documento apresentado pelo contribuinte teria sido uma única nota fiscal, a qual, como muito bem apontou a fiscalização, seria nitidamente falsa.

Veja-se o que consta do relatório fiscal (fls. 501/502 do *e-processo*):

Em 20/NOV/2009, a contribuinte contabilizou R\$ 80.150,00 a débito da conta de resultado "299 –Serviços de terceiros PJ" com histórico "Prestação de Serviços nesta data CFE NFS 255 J&S Agenc.Public. Repres.Ltda".

Intimada (fls. 28/29) a apresentar o documentos probatórios da despesa, aduziu cópia da Nota Fiscal de Serviços Nº 255 (fl. 33) que foi supostamente emitida por J&S Agenciamentos, Publicidade e Representações Ltda.

Após, mediante Termo de Intimação Fiscal nº 05 (fls. 76/78) , solicitamos apresentar a documentação (v.g., cópia do cheque, TED, DOC, depósito bancário) comprobatória do pagamento da NFS 255; fornecer o contrato firmado com a empresa prestadora dos serviços; e identificar as operações que deram causa ao pagamento das comissões mencionadas no corpo da NFS 255, informou: (1) que o pagamento foi feito por Caixa e que o comprovante de quitação era a própria nota fiscal; (2) que não foi firmado contrato entre as partes; e, (3) que não havia histórico das operações realizadas com representantes comerciais nesta época.

De outra forma, analisando os dados constantes da nota fiscal e as informações disponíveis nos sistemas internos da Receita Federal, verificamos que a suposta prestadora dos serviços (J&S Agenciamentos, Publicidade e Representações Ltda, CNPJ Nº 88.769.468/0001-96) informou na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) que manteve-se INATIVA no ano 2009, indicando que NÃO prestou serviço algum neste período.

Ademais, em nossos cadastros, o domicílio da nota fiscal constante está situado na Avenida Otávio Rocha, nº 22 - conjunto 203, Porto Alegre/RS e o endereço que consta da nota fiscal é Avenida Assis Brasil, nº 418 - conj. 504, Porto Alegre/RS.

Mais, oficiamos (fls. 236/237) a Secretaria Municipal da Fazenda da Prefeitura de Porto Alegre, a qual informou (fl. 238) que a AIDF constante da Nota Fiscal de Serviço em foco NÃO foi autorizada para a empresa emissora e que esta não efetuou recolhimentos de ISSQN no ano 2009 e nem apresentou a declaração mensal do imposto a que esta obrigada. Por fim, a resposta da Secretaria Municipal foi peremptória: "considerando-se o documento encaminhado a esta SMF, concluímos que a Nota Fiscal nº 255, emitida em 20/11/2009, é falsa" (grifo nosso).

Como vemos, para demonstrar a regularidade da despesa, a empresa trouxe um único documento, qual seja, a nota fiscal falsa. Mais nada foi apresentado no sentido de demonstrar a transferência dos recursos e a efetiva prestação dos serviços citados vagamente na nota fiscal como "Comissões s/ Contratos de Fornecimento". Nem os citados contratos de fornecimento foram apresentados pela fiscalizada.

Assim, em função dos vícios apontados, consideramos que a nota fiscal falsa (NFS nº 255) apresentada pela fiscalizada não é documento hábil para comprovação da despesa contabilizada. Ao contrário, esse documento falso serve para indicar que se trata de DESPESA INEXISTENTE.

Com efeito, não nos parece que a fiscalização tenha se baseado tão somente em meras suposições para concluir que a nota fiscal utilizada para comprovação da despesa seria falsa, havendo fatos concretos e argumentos convincentes nesse sentido.

Ademais, quanto à alegação de que eventuais equívocos cometidos na contabilidade não autorizaria a qualificação da multa, embora concordemos com tal afirmativa, não nos parece que ela retrate o presente caso, no qual foram cometidos inúmeros equívocos sistematicamente, o que nos remete a uma ideia de reiteração, coordenação e intenção.

Veja-se nesse sentido o que consta do acórdão recorrido (fls. do *e-processo*):

Ao contabilizar os valores relacionados ao pagamento de contratos de comprar e de contratos de antecipação de títulos (itens 2.1.1 e 2.1.2 deste relato), restou patente que os valores em questão não constituíram despesas. Relávamos que se tratavam de lançamentos contábeis relevantes para o porte da empresa, cujos montantes eram da ordem de quarenta, cinquenta e noventa mil reais, ou seja, não estamos tratando de bagatelas. Não é razoável admitir que lançamentos desta grandeza foram feitos sem um mínimo de cuidado, restando nítido que foram obras conscientes no sentido de reduzir o lucro líquido do exercício e pagar irregularmente menos tributos.

[...]

Também, a empresa utilizou a sistemática do lucro presumido em 2008 (ano anterior ao período fiscalizado), passando a tributar-se pelo Lucro Real Trimestral no ano 2009. Adotada a nova sistemática de tributação, no 1º trimestre de 2009, ao calcular o Custo das Mercadorias Vendidas, como saldo inicial de estoques, a empresa usou a soma dos saldos iniciais da conta de ativo "31 - Mercadorias para revenda" (R\$ 3.589.500,62) e da conta "193 - Mercadorias para Armazenagem" (R\$ 723.371,01) e, em 01/JAN/2009,

transferiu o saldo da conta 193 para a conta 31 (vide item 2.2 deste relatório). Estes fatos somados revelam a atuação empresarial consciente de reduzir artificialmente em R\$ 723.371,01 o resultado tributável do período.

Dessa forma, a conduta do contribuinte de ter em total boa fé e lealdade atendido com as intimações da fiscalização e fornecido a sua documentação contábil e fiscal não é suficiente para elidir a qualificação da multa imputada em razão das condutas praticadas à época dos fatos fiscalizados, razão pela qual entendemos ser correta a qualificação da multa de ofício para as infrações indicadas no relatório fiscal.

Face ao exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo