



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

Processo nº 11080.011547/2006-16
Recurso nº 166.627 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.701 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de agosto de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente IAB ASSESSORIA TRIBUTARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

MPF. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DESCABIMENTO.

Os documentos dos autos demonstram ter havido emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo para que a fiscalização fizesse a intimação às empresas prestadoras de serviço para a autuada, o que torna regular o procedimento fiscal.

MPF. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Mesmo que houvesse irregularidade na emissão e trâmite do mandado de procedimento fiscal, esta não implica nulidade do lançamento, pois o MPF consiste em mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização.

NULIDADE.

Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto 70235/1972. e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 daquele diploma legal, não se justifica a decretação da nulidade do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADES.

Quando o contribuinte entende-se prejudicado por lei vigente que increpa de inconstitucional, só lhe resta a via do Poder Judiciário para reclamar seu pretense direito, pois falece competência à autoridade administrativa para apreciação de inconstitucionalidade de lei, cabendo-lhe apenas acatar e fazer cumprir seus ditames.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DESPESAS COM SERVIÇOS E COMISSÕES.

São indedutíveis as despesas com comissões e serviços lastreadas em documentação cujo exame pelo Fisco comprovou sua inidoneidade pela utilização de empresas notoriamente incapazes para sua realização, agravada pelo fato de que os pagamentos foram realizados em moeda corrente, na sede da empresa tomadora dos referidos serviços.

MULTA AGRAVADA.

Constatado evidente intuito de fraude, e procedente o agravamento da multa de ofício para 150%.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PAGAMENTO A TERCEIRO SEM PROVA DA CAUSA OU OPERAÇÃO.

Os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou entregues a terceiros ou sócios sem comprovação da operação ou a sua causa, sujeitam-se tributação exclusivamente na fonte à alíquota de 35%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

CRÉDITOS DO PIS/PASEP. DESPESAS COM COMISSÃO. AGENDAMENTO DE CLIENTES. IMPOSSIBILIDADE.

São descontados da base de cálculo da contribuição somente os créditos decorrentes dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. No caso concreto, a atividade de *agenda* de clientes para assessoria tributária não é insumo, pois antecede cronologicamente a execução desses serviços. Embora a remuneração das comissões, por disposição contratual entre as partes, incida sobre as receitas auferidas com a prestação dos serviços de assessoria tributária, com ela não se confunde nem a íntegra, sendo despesa de caráter nitidamente comercial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

LANÇAMENTO DECORRENTE

Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e PIS, estende-se aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar provimento ao recurso. Ausente momentaneamente o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

IAB Assessoria Tributária Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ Porto Alegre/RS, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 2.516, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, fls. 2.526 e Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, fls. 2.534. O crédito tributário do presente processo atinge o montante de R\$ 40.352.698,34 (quarenta milhões, trezentos e cinquenta e dois mil, seiscentos e noventa e oito reais e trinta e quatro centavos), atualizado até 30/11/2006.

Os processos de números 11080.011548/2006-52 e 11080.011549/2006-05 foram apensados ao presente processo por anexação, tendo em vista determinação da Portaria SRF nº. 6.129, de 02 de dezembro de 2005, artigo 1º, inciso I, alíneas "a" e "b". Desse modo, também integram o crédito tributário do presente processo as exigências consubstanciadas nos autos de infração de fls. 5.571 e 8.604, referentes à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no valor de R\$ RS 869.321,79 e Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no valor de R\$ 393.187,00.

Em resumo, foram glosadas despesas de comissões decorrentes de agendamento de clientes e de serviços prestados na área de assessoria tributária, ambos realizados pelas empresas JOR Assessoria Empresarial Ltda. (JOR) e J & S Agenciamentos, Publicidade e Representações Ltda. (J & S), bem como exigido o imposto de renda na fonte sobre os pagamentos realizados a beneficiário não identificado por conta de tais operações. Também foram glosados os créditos de PIS/Cofins referentes àqueles operações. O crédito tributário foi lançado com multa qualificada de 150% pela comprovação, no entender da fiscalização, de evidente intuito de fraude naquelas operações.

Também foram glosados os créditos de PIS/Cofins decorrentes das comissões auferidas por outras empresas além de JOR e J & S, por se tratarem de despesas comerciais e não insumos.

As razões da autuação estão contidas no relatório de ação fiscal de fls. 2.496(2.515, a seguir sinteticamente relatadas.

A empresa autuada optou pela tributação pelo lucro real no período abrangido pelo auto de infração, apurações anuais, conforme consta das DIPJ de fls. 58/292.

Foram identificados, no curso da ação fiscal, pagamentos de valores expressivos a JOR, referentes a serviços que teriam sido prestados nos anos de 2002, 2003 e 2004, bem como à empresa J & S em 2004.

A fiscalizada informou que os valores referem-se a comissões por indicação de clientes e realização de serviços técnicos de levantamento de documentos para apuração de créditos fiscais decorrentes de teses desenvolvidas pela IAB na área

tributária, digitação e conferência de relatórios decorrentes dos levantamentos realizados.

A fiscalização, ao examinar a documentação entregue — contrato de fls. 1.706/1.711 e notas fiscais e outros documentos, fls. 1.712/1.842 — chegou as seguintes considerações:

- a) os pagamentos foram efetuados em espécie, mediante autorização de entrega do numerário pelo Banco Itaú na sede de empresa, por débito autorizado de conta-corrente mantida pela empresa naquele banco, sem apresentação de nenhum recibo de JOR relativamente às importâncias consignadas;
- b) o comportamento da empresa não é usual, tendo em vista que valores vultosos, cerca de R\$ 11.000.000,00 para JOR e R\$ 4.000.000,00 para J & S, são pagos em moeda corrente, sem nenhum recibo ou quitação do recebedor;
- c) JOR indica como endereço a rua Voluntários da Pátria, 311, sala 3, em Porto Alegre, onde está em atividade centro de culto Afro-Brasileiro 116 dos Orixás;
- d) o sócio Jose Oscar Rodrigues vendeu sua participação em JOR para Eli Rodrigues e Raimundo Nonato da Silva em março de 2003, pelo valor de R\$ 50.000,00, que residem, respectivamente, na rua E, 171, Vila Nova Americana — Alvorada e Acesso G 2, 2317 — 2 Unidade — Restinga Nova — Porto alegre, não constando que possuam patrimônio;
- e) José Oscar Rodrigues também é sócio de J & S, que prestou serviços no montante de cerca de quatro milhões de reais e que possui sede na rua Otávio Rocha no 22 conjunto 203, que mantém até hoje no seu cadastro perante a Receita Federal, embora funcione no local uma pequena loja de conserto de relógios de nome "Martelo";
- f) o patrimônio de José Oscar Rodrigues e de seu cônjuge é insignificante frente às importâncias supostamente recebidas de IAB;
- g) ambas as empresas faturaram mais de quinze milhões de reais em 2002, 2003 e 2004, com sedes - em pequenos locais e sem nenhuma estrutura para a prestação dos serviços indicados;
- h) o sr. José Oscar Rodrigues afirmou que recebia um percentual de 4% do valor indicado, que foi reduzido para 1% ao longo do tempo;
- i) relativamente à JOR, José Oscar esclarece que foi sócio até março de 2003, sendo os serviços prestados os mesmos daqueles prestados pela J & S e que, após a sua saída da JOR, ficou com procuração dos novos sócios (fls. 2205/2206), e que as notas fiscais emitidas foram preenchidas pessoalmente por ele;
- j) que a JOR foi vendida sem o recebimento de nenhum numerário e que os novos sócios não tiveram nenhum conhecimento das operações com a JAB, fato confirmado pelo adquirente Eli Rodrigues da Luz, que é vendedor autônomo e confirmou que não teria recebido dinheiro da JAB e a empresa nunca teria chegado a operar desde o seu ingresso, confirmando ter nomeado José Oscar como seu procurador;

- k) intimada, JAB informou que as comissões da JOR são referentes à indicação das empresas Grupo Pão de açúcar, Construtora Sultepa, Lojas Fischer Ltda, Laboratório Wesp Ltda e outras empresas; e que JAB subcontratou JOR para realizar serviços técnicos tais como levantamento de documentos, digitação e conferência de relatórios decorrentes dos levantamentos realizados;
- l) IAB informou também que as comissões da J & S são devidas pela indicação do Grupo Sonae e Grupo Pão de Açúcar, também havendo serviços prestados de levantamento de documentos para apuração de créditos fiscais, digitação e conferência de relatórios decorrentes dos levantamentos realizados;
- m) IAB solicitou que fossem entregues apenas os documentos comprobatórios referentes aos pagamentos mais expressivos, tendo em vista dificuldade no seu levantamento, o que foi aceito pela fiscalização;
- n) A fiscalização deduziu, com base no exame dos documentos apresentados, que os procedimentos adotados pela IAB são os mesmos, quer se refiram a JOR — anos-calendários 2002, 2003 e 2004 ou a J & S ano-calendário 2004;
- o) Conclui a fiscalização que não foi apresentada nenhuma comprovação dos serviços executados, a não ser uma cópia da listagem "Demonstrativo p/Comissionado", onde constam controles de comissões das empresas acima mencionadas;
- p) Os contratos apresentados entre IAB e JOR e IAB e J & S têm como objeto a indicação, abordagem e contratação de clientes interessados na realização de planejamento tributário;
- q) Para a execução de tais serviços (comissões) foram pagos para JOR R\$ 9.538.686,95 nos anos-calendários de 2002 a 2004, e R\$ 3.875.297,48 para J & S em 2004;
- r) Evidencia-se o pagamento de serviços idênticos para ambas empresas, cuja execução teria sido implementada pela mesma pessoa, Sr. Jose Oscar Rodrigues;
- s) Foram pagos R\$ 1.464.472,74 para JOR e R\$ 1.790.472,14 para J & S pelos serviços profissionais nos anos-calendários de 2002, 2003 e 2004;
- t) O próprio José Oscar declara (Os. 2197/2202) que prestava serviços preliminares, como revisão de declarações de imposto de renda, livros fiscais e agenda de visitas dos advogados da IAB, tendo recebido 4% do valor das notas, percentual que foi reduzido para 1% com o transcorrer do tempo, para a realização de tais serviços.
- u) Outra infração apontada foi a glosa dos créditos de PIS e de Cofins referentes a "serviços utilizados como insumos", contabilizados como comissões;
- v) Nos termos do inciso II do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, os créditos passíveis de utilização são aqueles relacionados aos bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços, que são a matéria-prima, materiais secundários e horas trabalhadas que concorrem na obtenção de um produto ou serviço, integrando o referido produto ou

serviço, o que não ocorre com as despesas de comissões com agendamento de clientes, que se trata de despesa de natureza comercial que não está incluída na previsão legal.

- w) Também foram objeto de glosa os créditos (PIS/COFINS) e as despesas referidas na primeira parte do relatório referentes às operações contratadas com JOR e J & S, tendo em vista que tais operações não existiram;
- x) Nas operações com as empresas JOR e J & S foi aplicada multa qualificada de 150%, tendo em vista que as operações foram fraudulentas, com simulação de pagamento de importâncias em espécie a empresas sem capacidade ou estrutura para realizar os referidos serviços;
- y) Por último, houve o lançamento para prevenir a decadência relativo aos valores decorrentes da isenção da Cofins às sociedades civis, tendo em vista a existência de mandado de segurança impetrado pela empresa, processo 2001.71.00.024524-8, com recurso especial provido para a parte e recurso extraordinário por parte da Fazenda Nacional em processamento;
- z) No lançamento da Cofins foram contemplados créditos indevidos decorrentes das operações tipificadas como fraudulentas bem como daqueles créditos glosados por serem incabíveis (despesas comerciais indevidamente consignadas como insumos). Em ambos os casos não foi aplicada multa de ofício tendo em vista a circunstância de que o lançamento foi lançado com suspensão de exigibilidade em virtude da ação judicial interposta pela interessada se encontrar com recurso especial provido no STJ em seu favor por ocasião do lançamento;
- aa) Foi lançado PIS também sobre valores decorrentes de créditos obtidos de operações reputadas fraudulentas, bem como daqueles créditos glosados por serem incabíveis (despesas comerciais), os primeiros com imposição de multa qualificada de 150% e os segundos com multa de 75%.

A interessada apresentou, tempestivamente, impugnações de fls. 2.547/2.572, fls. 5.589/5.620 e 8.617/8.620 com as alegações sintetizadas abaixo.

Das Questões Prejudiciais à Apreciação do mérito

Em primeiro lugar, pede a nulidade do lançamento, tendo em vista transgressão à indicação do MPF, que deveria facultar a fiscalização externa no domicílio do contribuinte, vedada a tomada de depoimentos de terceiros sem aditamento no MPF, com intimação escrita às empresas citadas no procedimento fiscal (nulidade).

Continuando, alega que o sócio José Oscar teria sido ameaçado de prisão caso as respostas não se apresentassem na linha em prejuízo da impugnante, tendo sido descaracterizados os depoimentos por coação do auditor-fiscal, sendo de valor probatório nenhum para o presente processo, o que redundaria em subtração do principal elemento probatório, o que acarreta a nulidade do lançamento como um todo (nulidade);

Alega também a suspeição da parcialidade do autuante, visto que fatos idênticos relacionados à empresa Simfer não foram lançados, tendo em vista que seu emitente, Vicente Lobo Simões Junior, possui a condição de auditor aposentado,

com patrimônio, prova a ser trazida aos autos mediante diligência que requer (nulidade e pedido de diligência).

Outro fato capaz de inquinar de nulidade o procedimento fiscal é o critério de verificação dos fatos por amostragem, o que redundaria em omissão, pois de 85 notas fiscais emitidas pelas empresas JOR e J & S, apenas duas foram utilizadas para comprovar a suposta fraude, num percentual de 2,35% (nulidade).

Aduz que a prova da efetiva transferência dos valores ficou obstada porque o exame dos documentos bancários depende do aval de José Oscar Rodrigues, não disponibilizado pela instituição financeira à impugnante, pelo que requer diligência (diligência).

Não há lógica na conclusão a que chegou a fiscalização, já que a presunção do pagamento sem causa ou a beneficiários não identificados é relativa, podendo ser realizada no curso do processo administrativo fiscal. Se a presunção foi baseada em meras conjecturas, por amostragem, trata-se de presunção comum, incapaz de sustentar a lavratura de um auto de infração. Traz jurisprudência do Conselho de Contribuintes no sentido que defende (nulidade).

Pede também diligência no sentido de que se juntem os documentos contábeis e fiscais das empresas JOR e J & S, para que se conheça se escrituraram regularmente os valores recebidos, pois se não escriturou ela é que deve ser penalizada e se escriturou, valeu-se de expediente regular (diligência).

Do Mérito

Quanto ao mérito, são expostas as seguintes razões.

IRRF

Para o lançamento do imposto de renda relido na fonte, é necessário afastar as causas do pagamento e demonstrar que inexistia contraprestação que o justifique. Se o beneficiário não existe, como foram identificados JOR e J & S, pergunta a impugnante. As empresas existem e foram identificadas e ouvidas e houve o efetivo pagamento a ambas, inclusive com retenção de imposto na forma legal.

O serviço tem causa na indicação de clientes e intermediação de contratos de planejamento tributário e apuração de créditos tributários, dentre outros. As notas fiscais mencionavam relatórios com os respectivos clientes, o que demonstra a efetividade das operações.

Não compreende a insistência da fiscalização em exigir recibos de pagamento, já que tais documentos podem ser feitos a qualquer momento. As notas fiscais "constituem ato comercial", estando devidamente escrituradas em seus livros fiscais e contábeis. O ônus da prova da qualquer irregularidade é da fiscalização e não do contribuinte.

IRPJ e CSLL

A opção da interessada é pelo lucro real anual, com alíquota de 15% e adicional sobre a parcela excedente a R\$ 20.000,00, tendo o adicional (demonstrativos de fls. 2538/2540) incidido sobre a mesma base tributável do IR, afrontando o comando legal.

De outra parte, utiliza os mesmos argumentos expendidos quando da impugnação ao IRRF para refutar o lançamento do IRPJ e CSLL.

Da Multa

Em primeiro lugar, a multa é flagrantemente confiscatória, por afronta ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

A que se respeitar os princípios da razoabilidade em face do total do crédito adimplido e ao princípio da proporcionalidade da sanção à infração cometida, tendo em vista a elevada carga tributária e o "excesso de inadimplementos", que levam à impossibilidade do pagamento, finalidade principal da lei tributária.

Transcreve doutrinadores que referem o princípio da razoabilidade e da proibição do excesso, bem como na aplicação subsidiária da Lei 9.784/1999, bem como nos princípios da lealdade, boa-fé e igualdade no processo administrativo. Junta precedentes jurisprudenciais que confirmariam sua linha de entendimento.

No caso em questão, não houve descrição específica dos fatos, não havendo como conhecer da motivação, ainda mais que sempre colaborou com a fiscalização, entregando todos os documentos solicitados.

Diligências

- esclarecimento se Vicente Lobo Simões Júnior é auditor-fiscal aposentado;
- esclarecimento se JOR e J & S contabilizaram os valores pagos por IAB, inclusive com entrega de DCTF, DIPJ e Dacon;
- esclarecimento da questão do pagamento, inclusive com pedido de entrega, pelo Banco Itaú dos "controles de transações em espécie" em nome de JOR, J & S e na pessoa física de José Oscar,

Do Pedido

Requer o provimento das preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, declaração da insubsistência do auto de infração, ou sucessivamente, da condenação apenas em relação às duas notas fiscais inidôneas, refazimento do adicional do IR e desqualificação da multa.

Cofins

No que diz respeito à Cofins, alega, tempestivamente, o que segue.

Pede a insubsistência do auto de infração, tendo em vista ser isenta da Cofins nos termos da Lei Complementar nº 70, de 1991, no seu artigo 6º, nos termos de decisão judicial proferida pelo STJ.

Pis

Quanto ao Pis, alega os mesmos fatos narrados na impugnação ao auto de infração do IRRF, no que pertine aos créditos oriundos das operações realizadas com JOR e J & S.

Quanta à glosa dos créditos utilizados como insumos, argumenta que as despesas com captação de clientes são indispensáveis ao exercício de suas atividades.

O próprio STF (RE 79.601) posicionou-se no sentido de confirmar o direito ao crédito pela entrada de mercadorias que "ainda que não integrem o produto final

concorrem direta e necessariamente para este porque utilizados no processo de fabricação nele se consumindo".

No caso em tela, sendo a empresa uma prestadora de serviços, seu produto final só pode ser a prestação de serviços, e que decisão contrária afronta o inciso II do artigo 3º da Lei 10.637, de 2002 e da Lei 10.835, de 2003. Além do mais, se o auto de infração diz que insumos são compostos de horas trabalhadas, aí deveriam ser enquadrados os serviços advocatícios e de consultoria.

Cita doutrina sobre o tema, que afirma que nas prestadoras de serviço os insumos dependem da atividade exercida, mas que a quase totalidade dos dispêndios não deixa de ser insumo, citando exemplos, como gastos com viagens, computadores, etc.

Colaciona a Solução de Consulta nº 206, de 30 de junho de 2004, que afirma que os pagamentos à título de gastos com telefone e assinatura de boletim especializado podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados do PIS e da Cofins.

Raciocinar de modo diverso implicaria ofender o princípio da não cumulatividade, vez que a empresa que prestou o serviço recolheu o PIS.

Cita outros pareceres da Receita Federal no sentido da possibilidade do utilização de tais insumos.

Ataca a expressão natureza comercial, alegando que a empresa impugnante tem esta natureza e utiliza-se da prestação de serviços de outras pessoas jurídicas com mesmo intuito.

Contesta a multa de ofício aplicada, pelas mesmas razões já externadas quando da impugnação ao IRRF.

Anexa ao processo os documentos de fls. 2.575/3.043."

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 10-14.893 - (fls. 8.675-8.701) de 11/01/2008, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

MPF. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DESCABIMENTO. Os documentos dos autos demonstram ter havido emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo para que a fiscalização fizesse a intimação às empresas prestadoras de serviço para a autuada, o que torna regular o procedimento fiscal.

MPF. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Mesmo que houvesse irregularidade na emissão e trâmite do mandado de procedimento fiscal, esta não implica nulidade do lançamento, pois o MPF consiste em mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização.

NULIDADE. Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto 70235/1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 daquele diploma legal, não se justifica a decretação da nulidade do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADES. Quando o contribuinte entende-se prejudicado por lei vigente que increpa de inconstitucional, só lhe resta a via do Poder Judiciário para reclamar seu pretensão direito, pois falece competência à autoridade administrativa para apreciação de inconstitucionalidade de lei, cabendo-lhe apenas acatar e fazer cumprir seus ditames.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente 'à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DESPESAS COM SERVIÇOS E COMISSÕES. São indedutíveis as despesas com comissões e serviços lastreadas em documentação cujo exame pelo Fisco comprovou sua inidoneidade pela utilização de empresas notoriamente incapazes para sua realização, agravada pelo fato de que os pagamentos foram realizados em moeda corrente, na sede da empresa tomadora dos referidos serviços.

MULTA AGRAVADA. Constatado evidente intuito de fraude, e procedente o agravamento da multa de ofício para 150%.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE- IRRF

Data do fato gerador: 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PAGAMENTO A TERCEIRO SEM PROVA DA CAUSA OU OPERAÇÃO. Os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou entregues a terceiros ou sócios sem comprovação da operação ou a sua causa, sujeitam-se tributação exclusivamente na fonte à alíquota de 35%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO- CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO DECORRENTE. Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

LANÇAMENTO DECORRENTE. Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

CRÉDITOS DO PIS/PASEP. DESPESAS COM COMISSÃO. AGENDAMENTO DE CLIENTES. IMPOSSIBILIDADE. São descontados da base de cálculo da contribuição somente os créditos decorrentes dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. No caso concreto, a atividade de agenda de clientes para assessoria tributária não é insumo, pois antecede cronologicamente a execução desses serviços. Embora a remuneração das comissões, por disposição contratual entre as partes, incida sobre as receitas auferidas com a prestação dos serviços de assessoria tributária, com ela não se confunde nem a íntegra, sendo despesa de caráter nitidamente comercial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

LANÇAMENTO DECORRENTE. Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e PIS, estende-se aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático."

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 21/02/2008 (A.R. de fl. 8.718), a interessada interpôs recurso voluntário em 24/03/2008 (fls. 8.719-8.751) onde repisa os argumentos trazidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 05/06/2012 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Impresso em 05/06/2012 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Por entender que a decisão recorrida está bem abalizada, peço vênua ao i. Relator daquele Aresto para adotar seus fundamentos como razões de decidir neste Voto, na forma a seguir apresentada.

Questões Prejudiciais ao Mérito

MPF

Resta claro, de plano, que não houve transgressão ou utilização indevida do Mandado de Procedimento Fiscal na tomada dos depoimentos dos sócios das empresas que prestavam serviços à impugnante.

Os documentos de fls. 2.196 e 2.207 comprovam que foi aberto Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo em nome, respectivamente, de J & S Agenciamentos Publicidade e Representações Ltda., e JOR Assessoria Empresarial Ltda., nos termos do artigo 80 da Portaria SRF 6.087, de 21 de novembro de 2005, que diz:

Art. 8º A diligência para coletar informações e documentos destinados a subsidiar procedimento de fiscalização relativo a outro sujeito passivo será realizada mediante a apresentação de Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo (MPF-Ex), do qual será fornecida cópia ao sujeito passivo diligenciado.

§1º O MPF-Ex conterá as informações de que tratam os incisos I, II, IV, V, VI e VIII do MPF originário, observados os modelos aprovados por esta Portaria.

§ 2º A critério da autoridade outorgante, o procedimento de que trata o caput poderá ser realizado mediante a apresentação de MPF-D.

Ainda que não o fosse, há que se ponderar que eventual irregularidade no MPF não é causa de nulidade do lançamento, sendo esse instituto mero instrumento de planejamento e controle da ação fiscal, como indica jurisprudência do Conselho de Contribuintes a seguir transcrita:

NORMAS PROCESSUAIS – MPF – É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário (Acórdão CSRF/02-02187 — Sessão de 23/01/2006 — Por maioria de votos — Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres).

MPF — FALTA DE RENOVAÇÃO NO PRAZO REGULAMENTAR — NULIDADE INOCORRENCIA - O desrespeito à renovação do MPF no prazo previsto na Portaria SRF nº 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores (Acórdão CSRF/01-05189 — Sessão de 14/03/2005 Por unanimidade de votos Rel. Cons. Jose. Henrique Longo).

MPF — O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. (Acórdão nº 10708028 — Sessão de 13/04/2005 — Por unanimidade de votos - Rel. Cons. Nikon Péss — D.O. U. de 20/03/2006, Seção 1, p. 37).

Declaração do Sr. José Oscar

Em fase de impugnação, foi trazida aos autos declaração do Sr. José Oscar, fls. 2.595, desdizendo suas declarações de fls. 2.197/2.202. Em resumo, alega que suas afirmações anteriores foram falsas, inverídicas, sendo fruto do arbítrio, coação ou imaginação do auditor-fiscal responsável pela tomada do seu depoimento.

Claro está que se comprovado o uso de coação a prova é ilícita, cuja utilização no processo é vedada nos termos do artigo 5º, inciso a seguir transcrito.

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e, aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguinte

LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos

Porém, não há qualquer indício ou prova de que houve tal coação. Houve, isso sim, o comparecimento do referido depoente a sede da Delegacia da Receita Federal, para que prestasse normalmente esclarecimentos, que foram reduzidos a termo devidamente assinado. É uma acusação muito grave para que fique apenas inserida no contexto de uma impugnação. Contraditoriamente, no entanto, não se tem notícia de que alguma ocorrência ou denúncia fosse registrada nos órgãos competentes para sua averiguação, havendo tão-somente a juntada da retificação do depoimento prestado anexado à impugnação.

É relevante notar que, e isso se verá mais adiante neste voto, sua declaração posterior não vem acompanhada de nenhuma nova prova de que efetivamente tenha prestado os referidos serviços e recebido aqueles valores, nem mesmo de uma declaração direta nesse sentido. Trata-se apenas de uma negativa geral, evasiva e incongruente com os fatos e documentos trazidos pela fiscalização.

Operações com a Empresa Simfer

A questão relativa às operações da impugnante com a empresa Simfer não tem relação direta com as operações descaracterizadas pela fiscalização e constantes do lançamento. Embora se tratem também de serviços prestados para a impugnante, é empresa completamente distinta de JOR e J & S e os documentos comprobatórios das operações também são distintos, os montantes envolvidos também etc. A fiscalização entendeu por bem em não descaracterizar tais operações após examiná-las, sendo que os documentos constantes dos autos, por si sós, não permitem que se faça um juízo diferente disso.

Além do mais, o encaminhamento do processo para aprofundamento daquele exame em nada altera o lançamento ora efetuado nem beneficia a impugnante. Serve apenas para que se procrastine a solução do presente litígio, pois são fatos e operações independentes.

Aliás, verifica-se que outras empresas que constaram da relação investigatória inicial também não tiveram suas operações descaracterizadas, como, por exemplo, GRA Empreendimentos e Participações Ltda., PJ Consultores e Auditores Ltda. e Jofemar Comércio Representações e Participações Ltda. (vide relação de fls. 1.656).

De toda a sorte, nada impede que a Delegacia de origem, instada pela própria contribuinte ou por representação ou denúncia, promova a reabertura da fiscalização nesse ponto, examinando mais detidamente aquelas operações.

Quanto ao pedido de suspeição do fiscal autuante, não há qualquer indicio de que este tenha agido de forma suspeita no procedimento fiscal, além do que a suspeição é figura processual dirigida ao juiz administrativo ou judicial.

Verificação por Amostragem

Reclama que foram verificadas duas notas para descaracterizar 85 notas fiscais semelhantes. Na verdade, trata-se de equívoco na leitura do próprio relatório de fiscalização. Ali, a fiscalização, a título meramente exemplificativo, relata a falta de comprovação do pagamento de duas notas fiscais, de números 862 e 881, consoante afirmação constante nas fls. 2.501, que, por sua vez, refere-se aos documentos do processo, fls. 1.731/1.735 e 1.761/1.767.

Ocorre que foram juntados ao processo, fls.1.713/1.842, 2.299/2.325, 54 notas fiscais, incluindo os comprovantes de autorização de entrega de numerário na sede da empresa a elas concernente (por exemplo, fls. 1.714, 1.718, 1.720, 1.726, 1.730 etc.), bem como os documentos trazidos ao processo pela própria impugnante em atendimento ao quesito de comprovação dos pagamentos, de número 4, os documentos de fls. 2.355 a 2.468 (incluindo cheques nominais à própria IAB, como por exemplo os de fls. 2.355, 2.339, 2.342, 2.348 etc), referentes a empresa JOR, bem como as notas fiscais de fls. 2.471/2.477, 2.480, 2.483 e 2.486, todas emitidas por J & S, acompanhadas dos documentos que IAB entendia como comprobatórios dos pagamentos efetuados, fls. 2.478/2.479, 2.481/2.482, 2.484/2.485 e 2.487/2.488. Foram todos estes os documentos examinados pela fiscalização, referentes àquelas notas fiscais trazidas ao processo pela própria empresa, em número de mais de 60 notas fiscais, examinados em seu conjunto e não numa amostragem de 2,35% como quer fazer crer a interessada. Nos casos em que não havia comprovação da entrega de numerário em espécie havia cheques emitidos contra o caixa de valores representativos (vide doc. fls. 2.403, 2.405, 2.412., 2.418 etc.) que permitem perceber que a operação repetia-se para as outras notas fiscais apresentadas.

A verificação fiscal foi realizada em percentual significativo da documentação e as conclusões estão consistentes com as demais provas constantes nos autos, demonstrando a inoccorrência das operações da forma como foram justificadas pela impugnante.

Prova da Efetividade da Transferência

Requer seja o processo baixado em diligência para que se obtenha, junto às contas do Sr. José Oscar Rodrigues, a prova da efetividade dos pagamentos realizados. É de se indeferir tal pleito. A uma, porque a prova da operação é encargo do pagador, podendo ser realizada por recibo (aqueles constantes do processo estão em branco) e por cópia do depósito do dinheiro/cheque na conta corrente da prestadora do serviço. A duas, porque o próprio negou ter recebido os valores, afirmação que não desfez nem mesmo em sua retratação posteriormente juntada com a impugnação. A grande maioria dos cheques que aparecem são nominais à própria IAB e não foi trazido ao processo nenhum comprovante de depósito, diferentemente de outras operações com outras empresas prestadoras de serviço constantes do rol objeto do exame pela fiscalização.

Prova da efetiva escrituração dos Valores

O ponto básico não é a escrituração ou não dos valores por parte das empresas tomadoras de serviço, mas a efetividade ou não da operação. O próprio sócio e operador daquelas empresas afirmou que os serviços que prestava não eram aqueles constantes dos contratos e que recebia um percentual irrisório daqueles valores. Mesmo com sua tentativa de retratação, não juntou aos autos documentos que lograssem comprovar a realização dos serviços constantes das notas fiscais.

Porém, escriturados ou não, dúvida que se admite apenas para argumentação, as consequências para a tomadora dos serviços são as mesmas se a efetividade daqueles serviços não for comprovada, pois: 1) a despesa continua indedutível e 2) continua sem a comprovação da causa do pagamento para efeito de incidência do artigo 61 da Lei 8.981/1995.

De modo que indefiro o pedido de diligência apresentado.

Utilização de Presunção Comum

Sua argumentação confunde-se, mais uma vez, com o enfrentamento do mérito propriamente dito. Na verdade, a imposição do comando constante do artigo 61 da Lei 8.981/1995 determina não uma presunção legal, mas uma verdadeira regra de incidência do imposto de renda retido na fonte quando houver pagamento a (1) beneficiário não identificado ou (2) recurso entregue a terceiro ou sócio se não for comprovada a operação ou a sua causa.

Desse modo, há que se ter prova do pagamento nas circunstâncias indicadas no comando legal, situação que se verá mais adiante, na apreciação do mérito.

Nesse aspecto, a existência dos pagamentos foi aferida com base nas Dirfs de fls. 384/391, preenchidas pela própria interessada, bem como pelas autorizações de saque de sua conta bancária para envio para sua sede, sem que os referidos valores retornassem às contas da empresa.

Conclusão acerca da Nulidade do Lançamento

De todo o exposto, concluo que não procedem as arguições de nulidade do lançamento, pois os autos de infração revestem-se de todos os requisitos previstos no artigo 10 do Decreto 70.235/72 (I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; e VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula),

e não foram configuradas as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 daquele diploma legal, quais sejam, a incompetência do agente ou despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Do Exame do mérito

IRRF

No mérito, a impugnante tece as seguintes argumentações para atacar o lançamento do imposto de renda retido na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa da operação:

- a) os beneficiários existem, são as empresas nominadas pela própria fiscalização;
- b) declara que houve o efetivo pagamento, inclusive com a conseqüente retenção do imposto de renda;
- c) as notas fiscais com menção a relatórios demonstram a efetividade das operações, estando regularmente escrituradas, o que inverteria o ônus da prova para a fiscalização.

Em primeiro lugar, cumpre referir que a fiscalização afirma que os pagamentos foram efetuados e tiveram destino diverso do escriturado pela empresa tomadora dos serviços, sem que a causa da operação fosse comprovada.

Ora, basta que se verifique a ocorrência de pagamento a beneficiário não identificado para que ocorra a incidência da fonte sobre tal pagamento, nos termos do caput do artigo 61 da Lei 8.981/1995, nos seguintes termos:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

A existência dos pagamentos é incontroversa no processo. A própria interessada afirma isso e não nega que existiram. Alega, contudo, que estes foram efetuados para o destinatário constante das notas fiscais.

A documentação constante dos autos, contudo, demonstra que valores expressivos saíram da conta corrente da autuada e não tiveram sua entrega comprovada ao destinatário aparentemente indicado na escrituração da empresa.

São valores que são retirados diretamente daquela conta bancária, em espécie, cuja ordem é que sejam enviados mediante empresas de transporte especializadas para serem entregues diretamente em sua sede ou por via de cheques nominais à própria IAB. Não há qualquer recibo do prestador de serviço, nem, tampouco, indicativo de depósito daqueles valores em sua conta corrente, prova fácil de fazer ou manter por parte da autuada.

Ou seja, a autuada quer que se creia em algo bastante duvidoso, quase inverossímil, isto é: 1) os valores são retirados e transportados para pagamento na sede da empresa, enquanto o normal seria esperar uma simples transferência entre contas, muito mais prática e segura; 2) mesmo que transformados em espécie, custa crer que o beneficiário do pagamento aceitasse receber tão elevadas quantias em outro lugar que a sua própria sede, tendo que transportá-las, posteriormente, por sua própria conta e risco; 3) os valores teriam sido transferidos da autuada para o beneficiário sem qualquer documento que comprovasse a operação entre as partes.

Isso tudo reforça a convicção que tais pagamentos, na verdade, tiveram outro destino, como afirma a fiscalização.

Agora, mesmo que houvesse, por hipótese, prova de que tivesse havido comprovação do pagamento da empresa autuada para as empresas beneficiárias, há que se comprovar a causa da operação, sob pena de incidir-se na hipótese do parágrafo primeiro do artigo 61, qual seja, a entrega de recurso a terceiro sem comprovação da operação ou sua causa.

Nessa hipótese, a fiscalização recolheu as seguintes provas.

Para a JOR:

a) intimada, IAB não apresentou nenhuma comprovação dos serviços executados (comissões pela indicação de clientes, levantamento de documentos, digitação e conferência de relatórios), a não ser uma cópia da listagem "Demonstrativo p/Comissionado", onde constam controles de comissões da referida empresa;

b) endereço da empresa na Rua Voluntários da Pátria, onde está em atividade centro de culto Afro-Brasileiro Ilé dos Orixás;

c) venda da empresa para Eli Rodrigues e Raimundo Nonato da Silva, ambos residindo em vilas ou bairros populares da capital, sem que tenham patrimônio compatível com a referida aquisição, sendo que estes nunca tiveram ciência das operações com a IAB;

d) José Oscar Rodrigues saiu da empresa, mas ficou com procuração com amplos poderes para gerência;

e) o patrimônio do próprio José Oscar Rodrigues é insignificante frente às importâncias recebidas, da ordem de cerca de R\$ 11.000.000,00, pagos em moeda corrente na sede da empresa pretensamente tomadora dos serviços;

f) esclarecimentos prestados e não refutados expressamente pelo Sr. José Oscar Rodrigues de que receberia apenas 4% do valor indicado (posteriormente baixou para 1%), para revisão de declarações e agendamento de visitas dos advogados da IAB;

g) pagamento por serviços prestados por ambas as empresa, (JOR e J & S) simultaneamente, cuja implementação teria sido efetivada pela mesma pessoa, Sr. José Oscar Rodrigues.

h) Não há qualquer comprovação da existência de estrutura da empresa para prestar os referidos serviços, equipe de funcionários, sede adequada, equipamentos etc., tendo em vista a magnitude dos valores que lhe foram alcançados.

Quanto à J & S:

a) sob intimação, IAB não conseguiu comprovar os serviços prestados pela empresa (comissões pela indicação de clientes, levantamento de documentos, digitação e conferência de relatórios), a não ser uma cópia da listagem "Demonstrativo p/Comissionado", onde constam controles de comissões da referida empresa;

b) pagamento de serviços prestados em valores vultosos (cerca de R\$ 5.665.000,00) pagos em moeda corrente na sede da empresa pretensamente tomadora dos serviços, sem recibo ou quitação;

c) apesar de constar no cadastro da Receita Federal como endereço da empresa a Rua Otávio Rocha nº 22, conjunto 203, no local funciona uma pequena loja de conserto de relógios e venda de jóias denominada "Martelo";

d) não há qualquer comprovação da existência de estrutura da empresa para prestar os referidos serviços, tais como equipe de funcionários, sede adequada,, equipamentos, etc.

Em suma, verifica-se que para ambas as empresas era atribuída a prática dos mesmos serviços, sem que tivessem qualquer condição para tal, sendo que J & S representava, na prática, a continuidade do modo de operação engendrado para JOR, inclusive com utilização de sócios de fachada. Os pagamentos de valores vultosos eram realizados de modo pouco usual, em moeda corrente na sede da IAB, sem apresentação de qualquer recibo ou quitação.

Exemplificativamente, para JOR, vejam-se os seguintes documentos: autorização para entrega de numerário de conta corrente banco Itaú na sede da IAB, fls. 2.462, no valor de R\$ 210.000,00; controle do transporte e entrega de valores, fls. 2.463 e nota fiscal nº 735 de JOR, datada da mesma data da transferência (12/09/2002), no valor de R\$ 209.409,54 (IRRF de 1,5% no valor de R\$ 3.141,14).

Exemplificativamente, para J & S, vejam-se os seguintes documentos: autorização para entrega de numerário de conta corrente banco Itaú na sede da IAB, fls. 2.481, no valor de R\$ 300.000,00; controle do transporte e entrega de valores e cheque, fls. 2.482 e nota fiscal nº 017 de J & S, datada da mesma data da transferência (17/09/2004), no valor de R\$ 307.692,31 (IRRF de 1,5% no valor de R\$ 4.615,38).

Em resposta a todos esses fatos trazidos pela fiscalização, a interessada aduz que as notas fiscais são regulares e hábeis para comprovar a prestação dos serviços, pois há

remissão a relatórios de clientes e a escrituração das notas e pagamentos foi regularmente implementada, fazendo prova a seu favor.

Ora, a autuada se esquece de que o comando legal do caput do artigo 251, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), abaixo transcrito, prevê:

Art 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598 de 1977, art. 7º).

Para tanto, a fiscalização, no permissivo constante do artigo 276 do RIR/99, a autoridade tributária poderá verificar os livros e documentos de sua escrituração, como segue:

Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º)

Nesse sentido também prescrevem os artigos 923 e 924 do RIR/99:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Art 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

Ora, para tanto, a documentação que dá suporte aos lançamentos escriturados deve comprovar efetivamente as operações realizadas, Materialmente, por todos os motivos expostos, as notas fiscais com meras remissões a relatórios, de empresas comprovadamente sem condições para realizar os serviços nela indicados, não bastam para comprovar a efetividade das prestações daqueles serviços.

Os documentos anexados à impugnação, além da declaração de José Oscar Rodrigues e da lista de beneficiários de pagamentos — DIRF da empresa, são notas promissórias, contratos e avais que representam dívidas da empresa para com terceiros, não sendo relevantes para o exame do presente litígio.

Do Lançamento do IRPJ e da CSLL

As questões referentes à indedutibilidade das referidas despesas e custos foram já foram abordadas anteriormente quando do exame do IRRF.

Resta verificar a afirmação de dupla incidência do adicional do IR no valor lançado.

Esclareça-se que o percentual de 10% já incidiu sobre a parcela do valor composta no limite estabelecido pela legislação e regulamente declarado pela empresa, consoante DIPJ apresentada por esta, mais especificamente, fls. 69, 129 e 192, respectivamente, anos-calendário de 2002, 2003 e 2004. Dessa forma, sobre o valor lançado deve incidir o percentual de 25% (10% + 15%).

Dos Créditos de Cofins e Pis

Necessário, de início, quanto a esse tópico, delimitar a matéria autuada pela fiscalização.

Embora tenha examinado as contas 412000006.00000 — serviços profissionais, e 41300002.00060 Comissões de Agentes, houve a glosa e lançamento dos créditos concernentes (1) às importâncias referentes às Comissões de Agentes, consoante informação fiscal, fls. 2.509 e 2.510, bem como (2) dos valores constantes da glosa dos créditos referentes aos serviços e comissões computados como pagos para JOR e J & S.

A primeira infração - glosa das comissões de outros agentes que não JOR e J & S - será examinada separadamente, pois se refere à glosa de créditos de rubricas não decorrentes de fatos lançados no auto de infração do imposto de renda sobre a pessoa jurídica.

Já a segunda infração – glosa das comissões e serviços de JOR e J & S – é parcialmente decorrente do próprio exame do IRPJ, tendo uma relação de causa e efeito com aquele processo, desdobrando-se em duas outras (itens A e B).

No item A da segunda infração, as rubricas que constam das receitas de comissões de JOR e J & S, ainda que sejam decorrentes do lançamento de IRPJ, também seguem a mesma linha de raciocínio da indedutibilidade do crédito, pois, ainda que o lançamento do IRPJ venha a ser cancelado, remanesce a glosa do crédito das comissões em geral, mas, aí, com incidência de 75%.

No item B da segunda infração, na prestação dos serviços de JOR e J & S, a decorrência é total do IRPJ, já que não há no lançamento qualquer menção à descaracterização, mesmo que parcial, de tais serviços, pela sua própria natureza, como insumos no presente processo.

Examinemos a primeira infração inicialmente.

Quanto às comissões recebidas de agentes, vejamos os esclarecimentos prestados pela própria interessada. Intimada a esclarecer a natureza daqueles serviços, item 1 da intimação fiscal de fls. 1.236, a interessada respondeu, fls. 1.238, o que segue:

1)Resposta Quesito nº 1:

A natureza dos serviços prestados que estão escriturados na conta contábil 41300002 — comissões de Agentes, referem-se à indicação, abordagem e contratação de clientes interessados na realização de planejamento tributário, dentro do elenco de teses apresentadas pela IAB Assessoria Tributária Ltda. Os honorários são proporcionais aos valores líquidos efetivamente recebidos pela IAB.

Ora, com razão a fiscalização ao entender que tal rubrica representa despesa de caráter nitidamente comercial, despesa com a venda do produto ofertado pela IAB, sobre o qual irá recair um percentual a ser pago ao comissionado.

A hipótese legal de utilização de crédito para o PIS não-cumulativo está prevista no artigo 3º, inciso II, da Lei 10.637, de 30 de setembro de 2002, abaixo transcrito:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)(Grifei).

A Instrução Normativa SRF nº 247, ao disciplinar a matéria, dispôs da seguinte forma, em seu artigo 66:

Cálculo do Crédito

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

(...)

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: (Redação dada pela IN SRF nº 358, de 09/09/2003)

(...)

b.2) na prestação de serviços; (incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

(...)

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

II - utilizados na prestação de serviços: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliado no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003). (Grifos meus).

Da leitura de ambos os dispositivos, ressalta-se a necessidade da utilização ou consumo dos serviços prestados na efetiva prestação dos serviços. A atividade de agenda de clientes para assessoria tributária antecede cronologicamente a execução desses serviços, que serão posteriormente executados. No caso da impugnante, apenas a base de remuneração das comissões, por disposição contratual, incide sobre as receitas auferidas com a prestação dos serviços de assessoria tributária, mas com ela não se confunde nem a integral, sendo despesa comercial de venda.

Portanto, concluo ser incabível sua utilização como crédito para o PIS.

Vale o mesmo raciocínio para a Cofins. A norma legal, embora constando de lei diversa, possui o mesmo conteúdo daquela referente ao PIS. No caso da Cofins, temos é o artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com disciplina também na Instrução Normativa SRF nº 247/2002 e suas alterações.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Grifei)

Portanto, pelas mesmas razões expostas na questão dos créditos do PIS, concluo também ser incabível a utilização do crédito decorrente de pagamentos de comissões para dedução da base de cálculo da Cofins.

Quanto ao item A da segunda infração (receitas de comissões), guarda uma dupla relação de decorrência, primeiramente com o lançamento do IRPJ, adotando-se aqui as razões de decidir naquele lançamento e supletivamente com as razões de decidir da primeira infração (receitas de comissões) constante do autos de infração do PIS.

Quanto ao item B da segunda infração (receitas de prestação de serviços), guarda relação de decorrência com as razões de decidir no lançamento do IRPJ, sendo aqui adotadas.

Tributação da Cofins com Suspensão de Exigibilidade

A par do exame das questões atinentes ao mérito do lançamento, preciso ressaltar-se que o lançamento da Cofins foi realizado com suspensão de sua exigibilidade, para prevenir a decadência do direito de lançar a exigência, tendo em vista que a impugnante interpôs mandado de segurança de número 2001.71.00.024524-8, para não recolher esta contribuição, nos termos do permitido pela isenção constante do artigo 6º, inciso II, da Lei

Complementar 70, de 1991, não obstante a previsão de incidência da referida contribuição constante do artigo 56 da Lei 9.430, de 1996.

A condição de implementação do lançamento com exigibilidade suspensa ocorreu porque, por ocasião do lançamento, havia recurso especial com provimento para a contribuinte, consoante informação de fls. 2.514 — página 19 do Relatório da Ação Fiscal.

Isso importa em renúncia à esfera administrativa sobre a matéria submetida ao Poder Judiciário, nos termos do parágrafo único do artigo 38 da lei 6.830/1980. Transcrevo, abaixo, o referido diploma legal e súmula nº 01 do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre a matéria nessa linha de entendimento:

art. 38 (..) omissis (...)

Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Súmula 1º CC nº 1: Importa renúncia as instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Portanto, a exigência constante do lançamento da Cofins, após examinados os outros aspectos não compostos na ação judicial, subordina-se ao entendimento final que tiver o Poder Judiciário naquela ação.

Observe-se que os documentos juntados aos autos, fls. 8.644/8.673, mostram que o acórdão do STJ que dava provimento ao recurso especial foi tornado sem efeito pelo Supremo Tribunal Federal e que o STJ acabou devolvendo o processo sem conhecer do recurso especial interposto anteriormente, fazendo com que o acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, favorável a Fazenda Nacional, tivesse seu trânsito em julgado confirmado em dezembro de 2007.

Para o presente processo, é importante delimitar o que foi objeto de renúncia e o que permanece em litígio, nos termos do Ato Declaratório Normativo SRF nº 03, de 1996, que transcrevo:

a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial — por qualquer modalidade processual antes ou posteriormente autuação, com o mesmo objeto, importa em renúncia as instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;

b) conseqüentente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (p. ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo, etc.);

c) no caso da letra "a", a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória de definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito ressalvada a eventual aplicação do disposto no art 149 do CTN;

d) Na hipótese da alínea anterior, não se verificando a ressalva ali contida, proceder-se-á a inscrição em dívida ativa, deixando-se de fazê-lo, para aguardar o pronunciamento judicial, somente quando demonstrada a ocorrência do disposto nos incisos II (depósito do montante integral do débito) ou IV (concessão de medida liminar em mandado de segurança), do artigo 151, do CTN;

e) é irrelevante, na espécie, que o processo tenha sido extinto, no judiciário, sem julgamento do mérito (art. 267 do CPC).

Ora, o lançamento da Cofins envolve matéria decorrente de infrações decorrentes dos mesmos fatos apurados no lançamento de IRPJ (comissões e serviços de JOR e J & S) e decorrentes dos mesmos fatos apurados no lançamento do PIS (créditos de comissões).

Em assim sendo, não houve renúncia sobre tais aspectos, já que a ação judicial envolve o problema da revogação ou não do inciso II do artigo 60 da Lei Complementar 70, de 1991, pelo artigo 56 da Lei 9.430, de 1996.

A planilha constante das fls. 15 do Relatório de Ação Fiscal, fls. 2.510 é elucidativa nesse sentido. Nas duas últimas colunas estão apontadas as infrações a 150% e 75% que são, respectivamente, levadas para a planilha da apuração da Cofins das págs. 17 e 18 do RAF, fls. 2.512 e 2.513, apuradas exatamente de acordo com as Dacon apresentas pela contribuinte, chegando-se, ao final, aos valores constantes do auto de infração — Cofins - de fls. 8.604.

Uma última observação reside no fato de que, embora na impugnação apresentada pela interessada com respeito à Cofins tenha sido apresentado apenas o argumento referente à ação judicial, não há como não considerar os argumentos expendidos nas demais impugnações que digam respeito aos lançamentos (IRPJ e PIS) dos quais o de Cofins é decorrência, tendo em vista que o relatório da fiscalização foi único para todos os lançamentos e que tais aspectos (nulidades e existência ou não das infrações que foram imputadas) nela repercutem diretamente, sem contar que, ao menos quando da impugnação apresentada para o PIS, a impugnante apresentou várias referências à própria Cofins, e o comando legal do lançamento, embora constante de diplomas legais distintos, possui conteúdo idêntico para ambas as exações, conforme se vê das leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Portanto, adoto as razão de decidir daquelas exações (IRPJ e PIS) para o julgamento da Cofins

Da multa aplicada.

Há três argumentos a serem enfrentados quanto à imposição da multa de ofício, quais sejam, de que possui natureza confiscatória, de que não houve descrição específica dos fatos, prejudicando o conhecimento da sua motivação e de que sempre teria colaborado com a fiscalização, entregando todos os documentos solicitados.

A questão da natureza confiscatória da multa de ofício aborda aspecto atinente à constitucionalidade da exação, questão não passível de exame pela autoridade administrativa, mas sim pelo Poder Judiciário, tendo em vista a presunção de constitucionalidade das leis regularmente aprovadas e promulgadas pelo Poder Legislativo.

Nesse sentido, a Súmula nº 2 do Conselho de Administração de Recursos Fiscais - CARF:

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

A questão da falta de descrição específica da penalidade envolve o exame do relatório fiscal elaborado pela fiscalização, fls. 2.497/2.515. Naquela peça processual, verifica-se que foi abordado o tema do agravamento às fls. 2.509 — página 14 -, como segue:

Em razão do evidente intuito de fraude, onde a IAB Assessoria Tributária Ltda. estruturou a operação fraudulenta em comento, simulando pagamentos de importâncias vultosas em espécie — para não

deixar rastro dos valores -- às empresas JOR Assessoria Empresarial Ltda. e J & S Agenciamentos, Publicidade e Representações Ltda. empresas essas, notadamente sem capacidade ou estrutura para a prestação dos serviços que teriam dado origem aos pagamentos mencionados, será aplicada a multa qualificada de 150% sobre as apurações dos créditos com base nos pagamentos sem causa comprovada por configurar crime contra a ordem tributária. Com relação aos créditos apurados com base nas comissões de agentes será aplicada a multa de ofício de 75%.

Embora não esteja sistematizada em item específico, a descrição dos fatos ocorridos e sua relação para com a qualificação da multa de ofício é inequívoca. Importa notar que há menção aos pagamentos e serviços pretensamente prestados por JOR e J & S e a respectiva qualificação de tais operações como fraudulentas, bem como a justificativa para tal, ou seja, o pagamento de altos valores em espécie "para não deixar rastro" e a notória falta de capacidade para a prestação dos referidos serviços.

Essas foram as infrações que ocasionaram os lançamentos de IRRF, IRPJ e CSLL, das quais, na parte referente à multa qualificada, são decorrentes os lançamentos de PIS e de Cofins. Das infrações a interessada mostrou conhecer a defendeu-se, demonstrando não ter havido prejuízo nesse aspecto. De modo que entendo como cumprido esse item pela fiscalização e afastamento do pleito da interessada nesse aspecto.

Por fim, o terceiro item diz respeito à atitude da fiscalizada para com a fiscalização, ao responder e colaborar com a investigação, como fator de cancelamento da qualificação da multa.

Na verdade, a fiscalizada cumpriu seu dever de colaboração para com o fisco na busca de correta verificação da repercussão tributária das suas operações, previsto no artigos 195 e 197 do Código Tributário Nacional. Raciocinar do modo como quer o contribuinte conduzir a seguinte situação: todo o fiscalizado que colaborasse com a fiscalização no procedimento fiscalizatório e denunciasses seus atos à Receita Federal não sofreria multa

Processo nº 11080.011547/2006-16
Acórdão nº **1402-00.701**

S1-C4T2
Fl. 8.923

qualificada, o que redundaria em acarretar a quase completa inutilidade da aplicação da multa qualificada prevista aos casos de evidente intuito de fraude estabelecida no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/1996, nas circunstâncias previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

A colaboração do fiscalizado, no entanto, evitou o agravamento da multa por outras circunstância, naqueles casos de falta de atendimento à intimação previstos no parágrafo segundo do artigo 44 antes mencionado, o que poderia redundar na majoração do percentual de 150% para 225%.

Por todo o exposto, encaminho meu Voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões, em 5 de agosto de 2011.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.