



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11080.011547/2006-16
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.367 – 1ª Turma
Sessão de 12 de julho de 2016
Matéria IRPJ-IRRF
Recorrente IAB ASSESSORIA TRIBUTARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA. Não se conhece do recurso especial de divergência nos casos em que não fica demonstrada a similitude fática entre os acórdão confrontados, especialmente quando a questão probatória é determinante para a elucidação da lide.

Recurso Especial do Contribuinte Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso Especial do Contribuinte.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO
Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAÚJO (Suplente convocado em substituição à conselheira Maria Teresa Martinez Lopez), ANDRÉ MENDES DE MOURA, ADRIANA GOMES REGO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA (suplente convocado em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO (Presidente em exercício), LUIS FLAVIO NETO e NATHALIA CORREIA POMPEU. Ausente, justificadamente, o conselheiro CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Relatório

Em sessão de 05 de agosto de 2011, os membros da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF acordaram, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário da ora recorrente, nos termos do relatório e voto que integram o julgado no Acórdão nº 1402-00.701.

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. Ausente momentaneamente o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Por bem descrever os fatos, adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, o Relatório do acórdão recorrido (fls. 15.339 e ss. do e-processo) o qual, por sua vez, transcreveu o relatório da decisão de primeira instância:

"Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 2.516, [fls. 5.628 e ss. do e-processo] Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, fls. 2.526 [fls. 5.645 e ss. do e-processo] e Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, fls. 2.534 [fls. 5.658 e ss. do e-processo]. 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 [fls. 10.447 e ss. do e-processo] e 8.604 [fls. 14936 e ss. do e-processo], 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 [fls. 5593/5626 do e-processo], 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 [fls. 323/983 do e-processo].

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 [fls. 4186/4196 do e-processo] e notas fiscais e outros documentos, fls. 1.712/1.842 [fls. 4198/4403 do e-processo] — 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 A 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) [fls. 5016/5019 do e-processo], 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 IAB, fato confirmado pelo adquirente Eli Rodrigues da Luz, que vendedor autônomo e confirmou que não teria recebido dinheiro da IAB e a empresa nunca teria chegado a operar desde o seu ingresso, confirmando ter nomeado José Oscar como seu procurador;

k) intimada, IAB informou que as comissões da JOR são referentes a indicação das empresas Grupo Pão de açúcar, Construtora Sultepa, Lojas Fischer Ltda, Laboratório Wesp Ltda e outras empresas; e que IAB sub-contratou 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) [fls. 5.000/5.010 do e-processo] 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 As 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. 5679/5704 do e-processo], fls. 5.589/5.620 [fls. 10479/10518 do e-processo] e 8.617/8.620 [fls. 14950/14953 do e-processo] 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 retido na fonte, é necessário afastar as causas do pagamento e demonstrar que inexistente 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 30 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 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 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 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.

O Colegiado *a quo*, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares e, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário, cuja decisão recorrida foi consubstanciada nos seguintes termos:

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.

O voto do relator do acórdão recorrido por entender que a decisão da DRJ está bem abalizada, adotou seus fundamentos como razões de decidir.

A contribuinte apresentou recurso especial de divergência (fls. 15419 e ss. do e-processo), no qual insurge-se quanto à interpretação divergente dada pelo Colegiado *a quo* em comparação a que deu outras Câmaras em relação ao art. 61 da Lei nº 8.981/95 e ao art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Requer a recorrente que, no mérito, seja dado provimento ao recurso, para reformar o v. acórdão recorrido e declarar insubsistente o Auto de Infração em virtude da comprovação (i) da realização do serviço pelas empresas JOR e J&S, conforme provas documental (farta documentação colacionada aos autos) e testemunhal (depoimentos nos autos do processo judicial n. 2007.71.00.026741-6/RS) e, por conseguinte, (ii) da inexistência de elementos comprobatórios de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados; ou alternativamente, a desqualificação da multa imposta, por ausência de intuito fraudulento, para minorá-la a 75%.

O recurso especial foi admitido pelo presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF com fundamento nas razões expendidas no despacho de admissibilidade constante às folhas 15593/15601 do e-processo, em relação as seguintes matérias:

- 1) Pagamentos Sem Causa a Beneficiários Não Identificados; e
- 2) Multa de Ofício Proporcional Qualificada.

Devidamente cientificada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN apresentou contrarrazões (fls. 15603/15620).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, Relator

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior, refere-se, pois, em relação as seguintes matérias, que, no entanto ensejam questões de conhecimento distintas:

- 1) Pagamentos Sem Causa a Beneficiários Não Identificados; e
- 2) Multa de Ofício Proporcional Qualificada.

Matéria 1: Pagamentos Sem Causa a Beneficiários Não Identificados

Cabe, neste caso, verificar a admissibilidade do recuso especial.

A recorrente, em seu recurso especial, apresenta 4 (quatro) acórdãos como paradigmas, sendo a seguir as ementas apenas dos dois primeiros.

"IRF — PAGAMENTO SEM CAUSA — COMPROVAÇÃO — A exigência do imposto de renda na fonte com fundamento no artigo 61, §1º, da Lei nº 8.981, de 1995, somente se sustenta quando houver indiscutível comprovação de que o sujeito passivo efetuou pagamento sem causa justificada. Tendo sido comprovada a causa dos pagamentos através de documentação hábil e idônea, não há como subsistir a exigência do imposto.

Recurso provido."

(Acórdão 106-15.617, 6ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Rec. 137.372, Relator Luiz Antonio de Paula, Julgamento em 21/06/2006 — doc. 01)

"IRPJ-DESPESAS-GLOSA POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS - Uma vez reconhecido que os serviços contratados são de natureza imaterial, cuja prova há de ser feita indiretamente, e tendo a empresa apresentado as únicas provas possíveis (cópias dos contratos, notas fiscais, documentos correspondentes aos pagamentos, correspondências, reconhecimento do prestador do serviço, etc..) documentos esses não contestados, a escrituração faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao fisco demonstrar sua inveracidade. CSLL - DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURIDICA. A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos litígios decorrentes, quanto à mesma matéria fática."

(Acórdão 101-94476, 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Rec. 132.646, Rel. Sandra Maria Faroni, Julgamento em 28/01/2004 — doc. 02)

Para convencimento do julgador, a recorrente apresenta argumentos extraídos dos acórdãos paradigmas, conforme a seguir:

De acordo com a decisão da 6ª Câmara (proc. n. 10283.007309/2001-44 -doc. 01) "em relação à classificação das notas fiscais como inconsistentes não consta do presente auto de infração qualquer justificativa para esta constatação, ou, certificação de inidoneidade dos documentos fiscais".

Diversamente, o v. acórdão não aceitou as notas fiscais de prestação de serviços apresentadas pela Recorrente como documentos hábeis, abolindo-as do tráfego negocial, substituindo-as por recibos: "Não há qualquer recibo do prestador de serviços" (fl. 8914).

O art. 61 da Lei n. 8.981/95 não trata de presunção, mas de pagamento sem comprovação da operação, e notas fiscais tem justamente esse fim.

A emissão das notas fiscais demonstram os serviços e têm força probatória muito mais consistente que simples recibos. Foram emitidas com fundamento em lei, "constituem ato comercial" e estão devidamente registradas na contabilidade da Recorrente, por meio eletrônico, em livros mercantis próprios e na época em que realizados os trabalhos.

(...)

Nessa linha o v. acórdão paradigma da 1ª Câmara (proc. n. 10830.002767/94-53 - doc. 02): "tendo a empresa apresentado as únicas provas possíveis (cópias dos contratos, notas fiscais, documentos correspondentes aos pagamentos, correspondências, reconhecimento do prestador do serviço, etc..) documentos esses não contestados, a escrituração faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao fisco demonstrar sua inveracidade".

(...)

Do voto da Relatora do v. acórdão paradigma, Conselheira Sandra Maria Faroni, extrai-se que: "No caso, foram apresentados cópias dos contratos, notas fiscais, e documentos correspondentes aos pagamentos, correspondências, etc.. Também esta reconhecido, no voto condutor do Acórdão, que os documentos indicam a existência de pagamentos e de contratos entre as empresas. Assim, trouxe a Recorrente todas as provas possíveis. Não se pode exigir a prova impossível. Os fatos escriturados estão apoiados nos únicos documentos hábeis possíveis".

Em complemento, a recorrente apresenta trechos extraídos de depoimentos de testemunhas (José Oscar; Isaias Sucasas Junior, responsável pela área comercial; Luciano Winterscheidt e Alberto Wiebbelling) feitos à Justiça Federal, posteriormente à lavratura do auto de infração, nos quais alega a comprovação da existência das prestações dos serviços.

Segundo a recorrente, a "*conclusão do Fisco, destituída de qualquer lógica, não pode, de forma alguma, ser encarada como presunção legal (juris et de jure), de forma a considerar certo fato como verdadeiro, como é o desiderato do AFRF. Pelo contrário, há presunção relativa de veracidade no que tange a existências de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados*". Alega, ainda, que "*o autuar, sem prova sólida ou irrefutável, obtida por amostragem, não pode ser aceito em um modelo de uma sociedade organizada. Logo, o AI com meros indícios por amostragem representa apenas presunções isoladas de quaisquer outros elementos de valor certo, eliminadas pelos fatos concretos*".

Por fim, segundo a Recorrente, ela comprovou a **causa do serviço** e o efetivo **pagamento** (contraprestação). Ainda afirma que reteve e recolheu o imposto na forma legal, redundando, inclusive, no valor líquido apontado pela fiscalização como pago a JOR e que serviu de base de cálculo à apuração do rendimento reajustado sobre o qual incidiu a alíquota de 35% (fl. 2513).

Não obstante, a **Fiscalização considerou ausente a comprovação** efetiva da **prestação de serviços**.

A unanimidade do colegiado do acórdão recorrido concordou, pelo exposto na ementa, que 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. Da mesma forma, o colegiado entendeu que 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%.

Preliminarmente, do cotejo entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas n. 106-15.617 e n. 101-94476 (os dois primeiros julgados indicados como paradigmas), podemos verificar que no acórdão recorrido e conforme alegado pela Fazenda Nacional em suas contrarrazões:

"...para efeito de caracterização da infração prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/95, o julgamento se firmou em diversos fatores, dentre os quais, cita-se: i) ausência de prova do efetivo pagamento às empresas constantes das notas fiscais; ii) falta de capacidade e estrutura para a prestação dos serviços pelos beneficiários; iii) não localização das supostas prestadoras nos endereços constantes do cadastro da Receita Federal".

O colegiado *a quo* considerou correta a autuação por não ter sido identificado o beneficiário nem comprovada causa dos pagamentos efetuados pelo recorrente, diante da inexistência da prestação de serviços.

Concordando com as alegações a PFN, em suas contrarrazões às folhas 15603 e ss. é outro o contexto em que proferido acórdão nº 106-15.617, conforme se confere no seguinte trecho dele extraído:

"Em relação à classificação das notas fiscais como inconsistentes não consta do presente auto de infração qualquer justificativa para esta constatação, ou, certificação de inidoneidade dos documentos fiscais.

Nesse aspecto, cabe ressaltar importante ponto para o deslinde da questão, ou seja, no início a autoridade fiscalizadora, considerou que a operação não restou comprovada, daí originou-se os pagamentos sem causa. De outro lado a mesma fiscalização reconheceu que as obras foram efetivamente executadas no terreno destinado ao empreendimento, conforme descrição contida no item 3.2 do Auto de Infração — fls. 16-17 1 ou afirmar que:

(...)

Assim, é de se concluir que os próprios auditores autuantes atestam a existência da execução de obras no local, o que é prova inconteste e incontroversa da existência de prestação de serviços.

A respeito da comprovação da operação ou causa no caso em contenda, cabe destacar que a empresa autuada já no decorrer da ação fiscal vinha argumentando sobre a efetividade da realização da prestação dos serviços.

(...)

A empresa autuada apresentou na fase impugnatória o Laudo Técnico emitido pelo Engenheiro Civil Avelino Pereira Júnior (Doc. 24) elaborado por perito no qual são atestados os serviços prestados.

Acrescenta-se, conforme consta nos relatórios físico-financeiro (Doc. 24-A) que os valores pagos à empresa Servplaza foram aprovados previamente pela Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (SUDAM), e, aceitos por aquela autarquia (Doc. 29).

(...)

Desta forma, e, diante da farta documentação trazida aos autos pela empresa autuada, tais como: projetos, plantas, notas fiscais, relatórios, correspondências, contratos, dentre outros, impede a autuação a título de pagamento sem causa, tendo como beneficiário a Servplaza.

(...)

E, diante da farta documentação trazida aos autos pela empresa autuada, impede a autuação a título de pagamento sem causa, tendo como beneficiárias as empresas Prestimus, Scala e Bovis.”

Como se vê, há que se reconhecer que tem razão a PGFN quando sustenta que neste paradigma a 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes considerou comprovada a efetividade da prestação de serviços relacionados aos pagamentos fiscalizados, diante da farta documentação trazida pelo contribuinte, aliada ao fato de que a própria fiscalização teria reconhecido a execução de obras no local destinado ao empreendimento contratado – **daí que este paradigma não se presta a sustentar a divergência recursal.**

No outro paradigma indicado, acórdão nº 101-94476, temos o mesmo problema em relação à questão probatória, no qual se discute a comprovação da prestação de serviços, nos seguintes termos, conforme destaca, outra vez a PFN em suas contrarrazões:

"Portanto, reconhece o relator que o cerne dos serviços contratados corresponde a "gestões junto à CESP", ou seja, são serviços imateriais, que não se provam por relatórios, projetos ou estudos. Sua prova, portanto, há de ser feita indiretamente. No caso, foram apresentadas cópias dos contratos, notas fiscais, e documentos correspondentes aos pagamentos, correspondências, etc.. Também está reconhecido, no voto condutor do Acórdão, que os documentos indicam a existência de pagamentos e de contratos entre as empresas. Assim, trouxe a Recorrente todas as provas possíveis. Não se pode exigir a prova impossível. Os fatos escriturados estão apoiados nos únicos documentos hábeis possíveis (contratos, notas fiscais, pagamentos), que não foram contestados. Nesse sentido, a escrituração faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao fisco demonstrar sua inveracidade.

Quanto à alegação de desnecessidade dos serviços, não consta ela do auto de infração, constituindo inovação da decisão recorrida. Tal fato representa aperfeiçoamento do lançamento que, além de efetuado quando decorridos quase dez anos do fato gerador, não poder ser praticado pelo órgão julgador."

Note-se que neste caso, a 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes decidiu sobre a glosa de despesas relacionadas com a prestação de serviços imateriais (que não resultam em possível verificação material superveniente), sendo que os documentos apresentados, tais como contratos, notas fiscais, pagamentos e relatórios não foram contestados pela Fiscalização, além do que a decisão tomada como paradigma teria inovado na alegação de desnecessidade dos serviços prestados, que não constaria do Auto de Infração. São outros contextos em relação ao que foi proferido o acórdão recorrido. Ou seja, a falta de similitude fática dos lançamentos torna imprestável o paradigma a ensejar a divergência,

Isto posto, voto por não conhecer do recurso especial nesta parte.

Matéria 02: Multa de Ofício Qualificada

Nesta matéria há, também, que se rever o conhecimento.

O Acórdão Recorrido enfrentou três argumentos esposados pela recorrente em seu Recurso Voluntário quanto à imposição da multa de ofício, quais sejam: 1) de que possui natureza confiscatória; 2) de que não houve descrição da sua motivação; e 3) de que sempre teria colaborado com a Fiscalização, entregando todos os documentos solicitados.

Quanto ao primeiro item, a recorrente em seu recurso especial, repisa o assunto em dois parágrafos, conforme a seguir (fls. 15436 eproc.):

"Cumpre observar, inicialmente, para a flagrante inconstitucionalidade da multa aplicada - 150% - que se revela nitidamente confiscatória (art. 150, IV, CF).

Assim, deve ser questionado o efeito patrimonial da imposição da penalidade pecuniária para se revelar a limitação à atividade empreendida pelo princípio do não-confisco".

Há que se concordar com o Acórdão Recorrido quando afirma que:

"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".

Além disso, dispõe o artigo 67, *caput*, c/c seu § 2º, do Regimento Interno do CARF, vigente à época da interposição do recurso e da análise de admissibilidade (Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – Anexo II) o seguinte:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

...

§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.

Assim, como o Recurso Especial tem por escopo a uniformização de entendimento no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em relação a matéria relacionada à Súmula nº 2 do CARF, acima transcrita, não cabe recurso especial e, portanto, não conheço o recurso especial nesta matéria.

A questão 02, **da falta de descrição específica da penalidade**, esta matéria visa a facilitar o entendimento e a defesa da recorrente, expondo os motivos e as provas para a referida qualificação da multa.

Na peça recursal, a ora recorrente volta a questionar esta matéria nos seguintes termos:

"É certo que a cominação da multa qualificada, frente do artigo 44, II, da Lei n. 9.430/96 e os arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, depende de apreciação subjetiva da conduta do sujeito passivo, para a apuração da presença do dolo e da má-fé. Mas essa apreciação subjetiva, não significa que não deva ser criteriosa, avaliada com a exatidão exigida pela lei e descrita expressamente em item específico.(grifei)

(...)

O agravamento da penalidade, de 75% para 150%, é faculdade legal de que dispõe o fisco para punir de forma mais gravosa o contribuinte, quando flagrado em ilícito penal-tributário.

*Todavia, a conduta deve estar devidamente descrita e especificada no Al. **Se o v. acórdão atesta que não há sistematização para a multa imposta como aplicá-la de maneira tão severa?** (grifos do original)*

Apresenta como paradigma, na linha da necessidade de fundamentação e sistematização, Acórdão n. 104-19.931 da Colenda 4ª Câmara (proc. n. 10166.017971/2002-20) com a seguinte ementa:

*"SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - CONTA BANCARIA NÃO CONTABILIZADA - **Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.** Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. A falta de registro na contabilidade de valores constantes nos extratos bancários (créditos/débitos) oriundos de conta bancária pertencente à empresa fiscalizada e movimentada por esta, caracteriza falta simples de presunção de omissão de rendimentos e/ou pagamentos a beneficiários não identificados/ pagamentos sem causa, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do inciso II do art. 992, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n 1.041, de 1994." (grifos do original)*

Outro paradigma apresentado foi o acórdão nº 106-13.859, da colenda 6ª Câmara do 1º CC, sessão de 17/03/04, cuja ementa é a seguinte:

"IRRF — PAGAMENTO SEM CAUSA — Comprovada a efetivação dos pagamentos considerados "sem causa", é de se cancelar os lançamentos do imposto de renda retido na fonte correspondente, pertinente ao fato gerador de 28.01.97.

*MULTA DE OFICIO - INFRAÇÃO QUALIFICADA - **Improcede o qualificação da multa de ofício quando não restar devidamente comprovado nos autos o evidente intuito de fraude, definido nos arts.71,72 e 73 da Lei n.º4.502, de 30 de novembro de 1964, hipóteses que justificaria a aplicação da multa qualificada de 150%.***

Recurso de ofício negado." (grifei)

Como podemos ver, em relação aos paradigmas apresentados acima (acórdãos n. 104-19.931 e n. 106-13.859), há que se concordar com as alegações da PFN em suas contrarrazões, de que foram outras as motivações da fiscalização para aplicação da multa qualificada no recorrido, em relação aos paradigmas, conforme se confere a seguir:

Acórdão nº 104-19.931

“No caso concreto em análise, a multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado à falta de contabilização dos valores que transitaram nesta conta corrente (créditos/débitos ou depósitos/saídas) fundamentando a aplicação da multa de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte não declarou a totalidade de seus rendimentos omitindo total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito privado interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.

(...)

Assim, no caso em questão, o fato de o contribuinte não ter contabilizado os valores creditados e debitados em conta de depósito ou de investimentos em instituição financeira, por si só, não caracteriza o evidente intuito de fraude a que se refere o inciso II do art. 44 da Lei nº9.430, de 1996.

Para concluir é de se reforçar, mais uma vez, que a simples omissão de rendimentos ou pagamentos a beneficiários não identificados ou pagamento sem causa não dá causa para a qualificação da multa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro, quer por forjar documentos quer por ter feito parte em conluio, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.”

Acórdão nº 106-13.859

“No presente caso, conforme consta na descrição do Auto de Infração à fl. 14, 18 e 21, a fiscalização aplicou a multa de ofício de 150%, sob o fundamento de que:

'MULTA QUALIFICADA:

Em face de todo o exposto e à vista da constatação de serviços de prestação efetiva NÃO COMPROVADA(objeto da nota fiscal inconsistente n. 201, de 10/10/1997); (fl. 14)

...

... n. 183, de 29/12/1998, e 0.001, de 16/04/99; (fl. 18)

...acima discriminadas, (fl.21)

PROPOMOS A APLICAÇÃO da multa qualificada de 150% prevista no artigo 44 (inc. II) da Lei n. 9.430, de 27/12/1996.'

O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido, compete ao fisco exibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa, para então lhe atribuir a multa agravada de 150%, entretanto, tal fato não ficou caracterizado nos autos.”

Processo nº 11080.011547/2006-16
Acórdão n.º 9101-002.367

CSRF-T1
Fl. 15.646

No acórdão nº 104-19.931 a qualificação da multa foi aplicada pela fiscalização sob a justificativa de falta de contabilização dos valores que transitaram na conta corrente (créditos/débitos ou depósitos/saídas) do contribuinte.

Já no acórdão nº 106-13.859 a multa qualificada imposta pela fiscalização se fundamentou simplesmente na falta de comprovação da prestação de serviços.

No que tange ao argumento de que sempre teria colaborado com a Fiscalização, entregando todos os documentos solicitados, não foram trazidos paradigmas específicos a ponto de constituir matéria autônoma, sendo alegação a ser analisada no mérito.

Assim, à míngua de comprovação da divergência, não conheço do recurso também nesta parte referente à qualificação da multa.

Conclusão

Por todo o exposto, **voto por não conhecer do recurso curso especial de divergência** do contribuinte em ambas as matérias, mantendo a decisão adotada pelo acórdão recorrido tanto para efeito de incidência do artigo 61 e seu § 1º da Lei 8.981/1995 quanto pela manutenção da qualificação da multa.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão