



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.014513/2008-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.567 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de julho de 2023
Recorrente RIO DEL SUR AUDITORIA E CONSULTORIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

REMUNERAÇÃO INDIRETA. BENEFICIÁRIO. TRIBUTAÇÃO.

Integrarão a remuneração do beneficiário as despesas com benefícios e vantagens concedidas a procurador da empresa, com amplos poderes, implicando na tributação dos respectivos valores exclusivamente na fonte à alíquota de 35%.

PAGAMENTOS SEM CAUSA. IRRF. TRIBUTAÇÃO.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou quando não comprovada a operação ou a sua causa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Início transcrevendo relatório e voto da decisão recorrida.

Relatório

Trata-se de apreciar impugnação ao lançamento lavrado em 08/12/08 para exigir Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) no valor total de R\$1.965.025,91, incluídos juros, R\$362.243,67, e multa, R\$871.143,06 (fl. 704/744).

Segundo a narrativa da autoridade administrativa o procedimento fiscal foi instaurado para verificar as repercussões tributárias das irregularidades cometidas pela interessada que, "em tese, fazia parte de um esquema montado para drenar recursos do Estado provenientes da relação contratual Detran-Fatec, em benefício financeiro de lobistas, autoridades públicas e outros", esquema esse investigado na já notória "Operação Rodin", executada pelo Ministério Público, Polícia Federal e Receita Federais.

Preliminarmente ao exame das irregularidades fiscais que culminaram na autuação, a autoridade faz uma síntese do dito esquema com base no recebimento da denúncia do Ministério Público Federal pelo Poder Judiciário. Em rápido resumo dos fatos, o Detran/RS teria contratado, sem licitação, duas fundações ligadas à Universidade Federal de Santa Maria, a Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência - Fatec, e a Fundação Educacional e Cultural para o Desenvolvimento e o Aperfeiçoamento da Educação e da Cultura — Fundae. Estas fundações, por seu turno, teriam contratado diversas empresas, as chamadas "sistemistas", sobre as quais "afigura-se, pois, extremamente alta a probabilidade de tais empresas somente tenham sido contratadas pela FATEC para a "execução" do Projeto Detran para alimentar um esquema de pagamentos aos lobistas (família Fernandes e Lair Ferst) e, ainda, de propinas (pela via do escritório de advocacia com vínculos com o então presidente do DETRAN, Carlos Ubiratan, e, ainda por triangulação de valores cruzando por empresa sistemista) ". Nessa estrutura, a interessada figuraria como "sistemista", sendo responsável por receber os pagamentos do "lobby" praticado pelo denominado "empresário lobista", Lair Ferst, sobre o qual pairam fortíssimos indícios de ser titular de fato da interessada. Com isso, a interessada teria recebido o equivalente a 9,45% dos valores repassados pelas fundações (R\$8,2 milhões), visando "precipuaemente à remuneração indevida de Lair Ferst e seus familiares ..". As sistemistas também teriam efetuado pagamentos para outras empresas, supostamente "laranjas" com o objetivo de repassar "propina" aos dirigentes do DETRAN/RS.

Posteriormente, o Detran/RS rescindiu o contrato com a Fatec, "contratando a Fundae para o mesmo serviço. Neste momento a interessada teria deixado de integrar o rol das chamadas "sistemistas".

A autoridade também resume as conclusões da autoridade policial sobre alguns documentos apreendidos, fls. 659/661 (porém sem trazer aos autos cópia do relatório policial). Todas essas informações foram colhidas pela autoridade do processo penal, ao abrigo de decisão judicial (fl. 26/27).

No que se refere às irregularidades que ensejaram o lançamento do imposto, a autoridade identificou diversos pagamentos realizados pela interessada, que podem ser assim classificados:

- 1. Pagamentos para pessoas jurídicas alegadamente por conta de serviços prestados. Dentre estas empresas estariam aquelas que serviriam para o repasse de "propina";*
- 2. Pagamentos para Lair Ferst, o chamado empresário-lobista, que agia como procurador da interessada;*
- 3. Pagamentos de passagens aéreas, estadias, cartões de crédito e UTI aérea, realizados em benefício de pessoas estranhas ao quadro social da interessada (inclusive para Lair Ferst em período em que não era procurador da interessada); e*
- 4. Pagamentos contabilizados à título de empréstimo para as sócias Cenira Maria Ferst e Rosana Cristina Ferst.*

*Houve intimação para a interessada comprovar a operação/causa desses pagamentos (no caso da prestação de serviços por pessoa jurídicas também houve intimação dos alegados prestadores de serviço). A interessada apresentou justificativa para os pagamentos, anexando alguns contratos, o mesmo ocorrendo em relação às prestadoras de serviços, exceção feita à PLS Azevedo. A vista desses elementos, a autoridade entendeu que a interessada **não** comprovou a causa dos pagamentos, ensejando a exigência do IRRF da seguinte forma:*

- a) em relação aos pagamentos mencionados nos itens 1, 3 e 4, com base no art. 61 da Lei n.º 8.383/91 (art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999);*
- b) em relação aos pagamentos mencionados no item 2, tratando-os como remuneração indireta de Lair Ferst, com fulcro nos art. 61 e 74 da Lei n.º 8.383/91.*

A autoridade concluiu, ainda, que "Considerando que os pagamentos efetuados pela fiscalizada foram realizados sem a real comprovação de sua causa, mediante a utilização de notas fiscais inidôneas as quais descreviam serviços inexistentes com pleno conhecimento por parte da contratante (fiscalizada) e contratadas, entendemos que o presente lançamento deva se nortear, também, pelas disposições constantes do art. 73 da Lei 4.502164 (CONLUIO) [...]" . Em decorrência o imposto incidente sobre os pagamentos a fornecedores de serviço foi exigido com multa de 150%, nos termos do §1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, aplicando-se, em relação às demais infrações, a multa de 75% prevista no inciso I do mesmo dispositivo legal.

O lançamento foi cientificado à interessada mediante ciência pessoal à procuradora da empresa em 18/12/08, e, em 19/01/09, foi apresentada impugnação ao lançamento alinhavando os seguintes argumentos (fl. 752/768):

- a) em caráter geral e como introdução, tece considerações sobre os fatos constantes do inquérito policial n.º 2007.71.02.007872-8 para argumentar que as provas colhidas na fase policial da chamada operação Rodin não foram submetidas ao contraditório, e deverão ser novamente produzidas na fase judicial do processo, de modo que as conclusões do inquérito policial seriam*

provisórias e meramente informativas. Também alega que a investigação policial apurava o cometimento de crimes que em nada se confundem com a fiscalização tributária, dizendo estranhar as críticas sobre a dispensa de licitação com relação à Fatec, que diz ter sido aprovada por parecer da Procuradoria-Geral do Estado, pelo Departamento Jurídico do Detran/RS, pelo Tribunal de Contas do Estado e por Comissão Parlamentar de Inquérito da Assembléia Legislativa. No seu entendimento, o auto de infração buscou dar uma resposta à sociedade pela notícia divulgada no Jornal Zero Hora de 4 de agosto de 2008, na qual a Receita Federal disse, antes da conclusão dos autos de infração, que os sonegadores teriam que pagar R\$50 milhões em tributos (fl. 752/755).

b) em caráter preliminar, diz ter sido alvo de apreensão de documentos e computadores pela Polícia Federal, o que impede que os esclarecimentos sejam prestados satisfatoriamente, uma vez que o acesso aos documentos é essencial para esclarecer as questões suscitadas no lançamento. Desta forma, propõe a nulidade do procedimento por cerceamento de defesa, trazendo, em seu socorro, decisões judiciais e doutrina. Alternativamente, requer a suspensão da infração até o trânsito em julgado do processo criminal que tramita na Justiça Federal;

c) No mérito, faz as seguintes ponderações:

1) sobre os pagamentos realizados para Lair Ferst alega que este atuou como procurador da interessada no período de 15/06/04 e 26/04/05 e que os pagamentos de despesas pessoais de Lair decorre de contrato de mútuo no qual há previsão para isso, o mesmo ocorrendo com os pagamentos para a Líder Táxi Aéreo. Anexa cópia do contrato de mútuo;

2) que não houve intimação para comprovação da operação que justificasse tais pagamentos, nem para a interessada, nem para o senhor Lair;

3) que em relação ao pagamentos de despesas de viagens não é possível a juntada de documentação comprobatória, tendo em vista que a documentação foi apreendida na Operação Rodin, ocorrendo cerceamento de defesa;

4) que os empréstimos para as sócias não foram formalizados contratualmente, eis que realizados entre familiares, não cabendo exigir entre eles a mesma formalidade praticada entre estranhos. Argúi, ainda, que os empréstimos foram devidamente pagos e contabilizados, e indaga porque responsabilizar a empresa se a fiscalização diz ter dúvida quanto aos ingressos e das saídas dos valores ?

5) que o fato de a devolução do dinheiro ter sido feita mediante depósitos em dinheiro não serve como prova cabal que o pagamento não foi realizado;

6) ataca a multa aplicada alegando que todos os pagamentos estão comprovados por notas-fiscais que em momento algum foram afastadas pela comprovação de falsidade e idoneidade, não bastando a simples alegação para afastar a lisura das mesmas. Destaca ter informado à Receita Federal quais serviços prestados pelas empresas fornecedoras, e que em relação a Eduardo Redlich João, Griffó Produções, N.T. Pereira, PLS`Azevedo, Viga Processamento não foram feitos contratos formais, mas que o preço dos serviços estão destacados nas notas e correspondem aos serviços prestados;

7) em relação às empresas Doctus Consultores, Pollo Contadores e Trevizani Assessoria informa terem sido apresentados os devidos contratos, havendo também notas-fiscais que comprovam os serviços prestados. Também traz excerto de decisão judicial na qual se entendeu não haver justa causa para o prosseguimento da ação em relação ao prestador de serviços Eduardo Redlich João;

8) que a interessada é empresa regular, e suas operações estão fundadas em documentos idôneos e contabilizados nos termos da legislação, não subsistindo as alegações de • sonegação;

9) que os juros de mora e a multa exigidos são desproporcionais, e que a multa é abusiva e desarrazoada, o que seria vedado pela jurisprudência de alguns Tribunais (transcreve acórdãos).

Na seqüência a interessada trata das "Autuações INSS Autos de Infração números [seguem-se oito números] ", questão que deixo de abordar pois esses autos de infração não são objeto do presente processo, que trata unicamente de lançamento do IRRF. Ao fim, peticiona o cancelamento dos autos de infração lavrados ou a suspensão das infração como requerido em preliminar, alegando, por derradeiro, que os "autos de infração" não foram devidamente prorrogados, sendo nulos por desatendimento às regras do Decreto n.º 3.724/2001.

É o relatório do essencial.

Voto

A impugnação é tempestiva.

Preliminar de cerceamento de defesa

Não prospera a arguição da impugnante de que sua defesa foi cerceada em face das apreensões de documentos e equipamentos eletrônicos. A cópia do "Termo de Entrega" trazida aos autos à fl. 47 informa que a administradora da empresa, Rosane Ferst, teve acesso à cópia integral da Ação Penal n.º 2007.71.02.007872-8. Já o despacho/decisão anexado às fls. 39/43 comprova que foi autorizado à interessada o acesso ao processo penal.

De se notar que quando quis a interessada não teve maiores dificuldades para apresentar documentos apreendidos pela Polícia Federal, pois para comprovar a existência de mútuo com Lair Ferst anexou cópia de contrato salientando que 'foi acostado cópia, pois conforme informações já prestadas pela administradora da empresa, a original encontra-se apreendida na mencionada operação "Rodin"'. Isso também é demonstrado pela cópia da decisão apresentada pela impugnante às fls. fl. 877/880.

A possibilidade levantada pela impugnante de que nem todos os documentos apreendidos poderiam ter sua cópia disponibilizada é mera suposição, desprovida de qualquer indício de isso tenha acontecido. Não é crível, aliás, que todos os documentos que serviria para justificar dezenas de diferentes operações, e justamente eles, não tivessem sido disponibilizados.

Não procede, portanto, o alegado cerceamento de defesa.

Nulidade por desatendimento das regras do Decreto n.º 3.724/01

Quanto a alegação de que o mandado de procedimento fiscal (referidos pela impugnante como " autos de infração") não foram devidamente prorrogados, implicando nulidade do feito por desatendimento das regras inseridas no Decreto n.º 3.724/01, essa Turma tem manifestado de forma reiterada que eventual irregularidade no MPF, mero procedimento de controle interno, não desvirtua o lançamento, posição essa também adotada majoritariamente pelos Conselhos de Contribuintes.

No caso vertente nem mesmo procede a irrisignação da impugnante, pois a cópia do MPF por ela anexada à impugnação demonstra que houve a regular instauração e prorrogação do procedimento fiscal (fl. 986/987), não havendo o que se discutir neste ponto.

Isto posto, opino por se rejeitar as alegações preliminares, passando ao exame do mérito.

Do mérito

Da falta comprovação da operação/causa dos pagamentos

Antes de examinar detidamente os pagamentos guerreados, convém examinar o art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, que fundamentou o lançamento, e tem a seguinte dicção (o grifo é meu):

"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 n.º 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 líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

*É importante notar que o legislador utilizou o vocábulo "**comprovada**". Segundo o Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva, comprovação tem significação de aprovação plena, inteira, no sentido de confirmar integralmente do que antes já tinha sido provado. Seria um reforço da prova para torná-la irrefutável. Segundo o autor, "quando se comprova tem-se a confirmação integral da prova anterior, que assim se robustece e se avoluma para acentuar a veracidade da asserção sobre o fato arguido, ou a irrefutabilidade da prova apresentada. Fatos comprovados, assim, devem ser fatos que se encaram como integralmente demonstrados ou postos em evidência" 1 Já Houaiss apresenta como sinônimos de comprovar as expressões atestar, corroborar, ratificar, reafirmar e validar.*

Conclui-se então que para afastar a hipótese de incidência inculpada no dispositivo transcrito não basta que o contribuinte prove que houve o pagamento a determinado título mediante a apresentação de recibos, notas-fiscais ou da contabilidade, mas que apresente elementos que corroborem cabalmente a operação ou causa inscrita nesses documentos. Deste modo, por exemplo, não é a nota-fiscal ou contrato que atesta a prestação de serviços, mas a demonstração de que o serviço foi efetivamente prestado. Esse tem sido o entendimento também do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, a se conferir:

“A existência de meros recibos sem quaisquer descrições dos serviços executados, da qualificação dos profissionais envolvidos, e, ainda, sem apoio em quaisquer outros elementos de convicção não têm aptidão para comprovar gastos. Trata-se, quando solitariamente apresentados, de elementos inábeis, por não reunirem os requisitos formais e materiais apresentados indispensáveis. A existência de cálculo do IR-Fonte descrito em seus corpos, por si só não comprova o recolhimento, a retenção do respectivo tributos, e nem mesmo lhes empresta um mínimo de validade. (1º CC/1ª Câmara/Acórdão 107-07497 em 28.01.2004. Publicado no DOU em 25.05.2004)

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido. 1º CC. / 1ª Câmara / Acórdão 101-92.706 em 09.06.1999 -Publicado no DOU em: 29.06.1999.

Inadmissível a comprovação da prestação com base unicamente na mera existência do contrato feito entre controladora e controlada, ou de anotações constantes das faturas emitidas pela controladora, sem que se obtenha efetiva prova da prestação, mormente quando a controlada, pretensa prestadora do serviço, é domiciliada no exterior. CSRF - Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF101-05.267 em 20.09.2005. Publicado no DOU em: 29.12.2006.

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS - ASSISTÊNCIA TÉCNICA – COMISSÕES SOBRE VENDAS - CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR IPC/BTNF - A dedutibilidade de gastos escriturados pela pessoa jurídica a título de "assistência e/ou consultoria técnica", se subordina à comprovação da efetiva prestação dos serviços. 1º CC - Ac. 105-13.223 – 5ª C. - Rel. Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega - DOU 11.09.2000

Não se pode atestar - como dedutível - uma despesa oriunda da prestação de serviços de assessoria e de consultoria técnicas sem um mínimo de detalhamento expresso do que fora contraprestado. Trabalho desse jaez não se perfaz apenas com uma menção lacônica assentada em notas fiscais, em recibos emitidos, acompanhados ou não de contratos próprios, dando conta de que fora prestado um serviço genérico de assessoria ou de consultoria. É um imperativo comprobatório de que os serviços técnicos se façam acompanhar de contratos, propostas técnicas firmadas pelas partes, papéis de trabalhos aplicáveis à espécie, planejamento de implantação, anteprojeto, relatórios profissionais exaustivos e conclusivos com avaliação dos serviços pactuados e dos resultados finais após expressão de testes ou de ensaios de consistência do que fora implantado, entre outros (Acórdão 107-07940, de 23/02/05).”

*Assim, para eximir-se do imposto cabe ao contribuinte o ônus de **comprovar**, de forma efetiva e insofismável, a operação ou causa que justifique o pagamento. Dentro dessas premissas examina-se individualmente os pagamentos realizados pela impugnante.*

Pagamentos para Lair Ferst

De fato não se verifica nos autos intimação específica para que a interessada comprovasse a causa dos pagamentos de despesas de Lair Ferst. Entretanto, não vejo nisto qualquer vício ao lançamento pois, primeiro, a lei não prevê a exigência de intimação prévia do contribuinte e, segundo, porque neste ponto a autuação ocorreu ao abrigo do art. 74 da Lei n.º 8.383/91, que apenas exigem que se demonstre a remuneração indireta do beneficiário elencados no dispositivo.

Quanto à justificativa apresentada pela impugnante não vejo como acatá-la O contrato apresentado, embora trazendo a denominação de "contrato de mútuo", em nada se assemelha com a definição desse negócio jurídico encontrada no art. 586 do Código Civil. O que o contrato demonstra (fls. 855/856) é que a impugnante teria contratado o senhor Lair "na condição de consultor em gestão de negócios" para "promover todas as atividades necessárias para o desenvolvimento e prospecção de negócios para a MUTUARIA". Em momento algum há previsão contratual de empréstimo de coisas fungíveis e obrigatoriamente restituíveis que caracterizam o mútuo. Confira-se:

“CLÁUSULA 1º O MUTUANTE, na condição de consultor em gestão de negócios, se empenhará em promover todas as atividades necessárias para o desenvolvimento e prospecção de negócios para a MUTUÁRIA.

PARÁGRAFO PRIMEIRO: O estabelecido na cláusula anterior não tem caráter de exclusividade, não caracteriza vínculo empregatício, nem prestação de serviços, não configurando ajuda de custo, salário, prêmio, benefício ou outra relação qualquer. Tal atividade será de auxílio em caráter única e exclusiva pela afinidade familiar dos sócios da MUTUÁRIA e do MUTUANTE, e destina-se exclusivamente ao fomento de novos negócios.

PARÁGRAFO SEGUNDO: A MUTUÁRIA cederá ao MUTUANTE espaço em seu escritório para o desenvolvimento de suas atividades sempre que necessário, cedendo o espaço sem nenhum ônus para o mesmo, Poderá ceder, ou conceder autorização ao MUTUANTE para a utilização de demais imóveis e bens da empresa.

CLAUSULA 2ª A MUTUARIA se obriga a fornecer os valores considerados necessários para o custeio das atividades acima referidas, na medida em que, de comum acordo forem consideradas indispensáveis ou oportunas.

PARA GRAFO PRIMEIRO - Fica entendido como custeio as despesas tais como passagens aéreas no Brasil e no exterior, locação de veículos no Brasil e no exterior, alimentação, despesas com transporte, reprodução de documentos e demais despesas que se fizerem necessárias, ou pactuadas, para o bom andamento das atividades.

PARÁGRAFO SEGUNDO: A MUTUÁRIA poderá fornecer cartão de crédito em nome do MUTUANTE para pagamento das despesas referidas no caput desta cláusula.

CLÁUSULA 3A MUTUÁRIA se obriga a manter assistência de saúde e seguro de vida para o MUTUANTE e seus dependentes, no Brasil e no exterior.

PARAGRAFO UNICO. O pagamento de assistência de saúde e seguro de vida não será considerado como pagamento de benefício ao MUTUANTE.

CLAUSULA 4. O prazo de vigência deste Contrato é de 5 (cinco) anos a contar desta data e será prorrogado automaticamente por igual período desde que não haja manifestação expressa em contrário de uma das partes.

CLÁUSULA 5'Fica eleito o Foro desta cidade de Porto Alegre/RS, com exclusão de qualquer outro, por mais privilegiado que seja, para dirimir as dúvidas que possam surgir na execução do presente contrato."

Note-se que até mesmo a contabilidade da impugnante já afastava a natureza de mútuo alegada: diferentemente dos outros mútuos escriturados, não houve contabilização dos valores respectivos em conta de ativo, como seria de se esperar, mas diretamente em conta de despesas, o que evidencia que nunca houve expectativa por parte da interessada na sua restituição, requisito indispensável para existência do mútuo. Veja-se, por exemplo, o pagamento de traslado aéreo do senhor Lair, de Cancun, México, para Porto Alegre, referido pela impugnante: a empresa de táxi aéreo emitiu três notas-fiscais para cobrar o serviço, uma de R\$64.000,00, emitida contra Lair, e duas outras, no total de R\$126.000,00, contra a impugnante. E, embora o caráter estritamente pessoal dessas despesas, as duas notas fiscais foram lançadas à conta contábil de despesas "Serviços de Terceiros — P1".

Dos pagamentos das despesas de viagens e estadias

Neste aspecto, a defesa da interessada funda-se no argumento de que as despesas não pode ser comprovadas com documentos em razão da sua apreensão na operação "Rodin", atestando porém que seriam efetivamente relacionadas com a produção e comercialização dos serviços desenvolvidos pela fiscalizada.

Como já examinado preliminarmente, o primeiro aspecto da defesa não merece acolhida, já que os documentos apreendidos foram colocados à disposição da interessada, fato salientado pela autoridade fiscal na própria intimação fiscal que requereu a apresentação de esclarecimentos (fl. 345).

Em relação à assertiva de que "como tais despesas estão contabilizadas, podemos afirmar que são despesas efetivamente relacionadas com a produção e comercialização dos serviços prestados por esta empresa", como já dissemos à guiza de introdução a mera apresentação dos comprovantes dos pagamentos e da sua contabilização não são suficientes para, por si só, comprovar a causa dos pagamentos respectivos. Caberia à impugnante, para afastar a exigência, demonstrar quais os serviços prestados. No caso vertente, aliás, há nos lançamentos contábeis e nos documentos correspondentes que atuam para afastar a alegação da interessada, eis que evidenciam o pagamento de despesas estritamente pessoais, sem qualquer relação com a manutenção da fonte produtora. Veja-se, por exemplo:

- fl. 699, "Passagem aérea POA/FLN/POA — Beneficiado Lair Ferst (família)", R\$9.612,34. A nota-fiscal correspondente, fl. 418, relacionada Lair, a esposa e os dois filhos como passageiros;

- fl. 699, "Passagens aérea família Lair FersC, R\$3.852,34. A nota-fiscal indica viagem de Lair com a esposa e os dois filhos, fl. 426;

Deste modo, não há como se entender que a causa desses pagamentos esteja comprovada, não cabendo reparo ao lançamento neste ponto.

Dos empréstimos para as sócias da empresa

Ao longo do ano de 2006 a interessada inúmeros pagamentos para as sócias Rosana e Cenira (fl. 54/57), à título de empréstimos.

No caso da sócia Cenira, os pagamentos totalizam pouco mais de R\$14 mil, dos quais 11\$2,7 mil teriam sido devolvidos. Houve também um lançamento em contrapartida a resultado de exercícios anteriores sem que tenha sido especificada a causa. Já os pagamentos para Rosana a título de empréstimo somam R\$253.500,00, valor que teria sido integralmente devolvido até 27/12/06.

Tanto a empresa quanto as sócias foram intimadas a apresentar os contratos referentes a esses empréstimos, demonstrando o efetivo pagamento dos valores emprestados mediante cópia de cheques, extratos de contas correntes, etc.. Em resposta, foi informado não existir contrato formal entre as partes e indicado os cheques que teriam sido utilizados na concessão dos empréstimos, informando-se que quando não houve emissão de cheques os pagamentos foram efetuados mediante saque da conta corrente da empresa.

Não foi apresentado qualquer documento para comprovar os empréstimos, e, ainda que o mútuo não oneroso não exija a formalização de contrato, o fato é que até aqui os empréstimos somente existem contabilmente.

Nesse ponto é importante notar que a ausência de documentação comprobatória das operações invalida até mesmo a contabilização das operações, conforme dispõe o art. 91, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, não podendo ser oposta como prova em favor do contribuinte.

O fato de os pagamentos terem sido sacados à "boca" do caixa e as devoluções dos empréstimos, de vultosos valores (R\$100 mil), terem sido efetuados mediante depósitos em dinheiro, se não são suficientes para isoladamente descaracterizar os registros contábeis — e nisso tem razão a impugnante — atuam para requerer com maior razão a integral comprovação das operações.

Assim, também aqui não vejo como se possa admitir que houve comprovação dos empréstimos, devendo ser mantida a exigência.

Pagamentos pela suposta prestação de serviços

Neste ponto, a autoridade entendeu que "em decorrência da não comprovação (por parte da fiscalizada e das prestadoras de serviço) da efetividade da prestação dos serviços em foco e de todo contexto narrado' não houve real comprovação da causa dos pagamentos, que, em consequência, foram lastreados em documentos fiscais inidôneos. Os pagamentos a que se refere a autoridade são, resumidamente, os seguintes:

Empresa	Valor total R\$	Natureza do serviço
Doctus Consultores Ltda	154.409,23	Auditoria e Consultoria
Eduardo Redlich João	263.192,00	Processamento de dados, assessoria e consultoria
Griffo Produções	125.890,00	Produção, edição e confecção de material gráfico
N.T. Pereira Processamento de Dados - ME	71.976,70	Análise, captação e processamento de dados
P.L.S. Azevedo - ME	64.979,04	Coleta de dados e informações para estudos
Pollo & Trindade Consultores Associados Ltda	56.250,00	Auditoria e Consultoria
Trevizani Assessoria e Consultoria Ltda	51.500,00	Planejamento para redução de tributos
Viga Processamento de Dados	5.000,00	Processamento de dados e consultoria
Total	793.196,97	

Intimada a comprovar o efetivo recebimento do serviço (fl. 90), a interessada apenas apresentou informações genéricas acerca dos serviços prestados, sem trazer qualquer prova concreta que pudesse corroborar a efetividade dessa prestação, exceção feita aos contratos firmados com a Doctus Consultores e a Pollo & Trindade Consultores Associados (fl. 81/86). As prestadoras também foram intimadas a comprovar a realização dos serviços descritos nas respectivas notas-fiscais, mas todas, à exceção da PLS Azevedo e da Trevisani, limitaram-se a confirmar a execução dos serviços, sem apresentar evidências concretas da sua execução. A PLS Azevedo nada informou, enquanto que a Trevisani apresentou algumas lâminas de apresentação de economia tributária que, no seu entender, respaldaria o pagamento efetuado.

Na impugnação também não se trouxe qualquer elemento que comprovasse a real prestação dos serviços.

Assim, baseado nas premissas traçadas inicialmente sobre a comprovação dos pagamentos, não há no caso em exame elementos que possam atestar que os serviços descritos nas notas-fiscais e contratos foram de fato prestados. É importante notar que isto sequer ofereceria maiores dificuldades para a interessada. Veja-se, por exemplo, no caso da Pollo e Trindade Consultores, que alega ter realizado serviços de auditoria de procedimentos referente aos exames para obtenção de carteira nacional de habilitação: não há papéis de trabalho que demonstrem as auditorias? Não restou nenhum relatório mensal referido? Ou então, no caso da Viga, que alegou receber os pagamentos contra a apresentação de áudios e vídeos? Porque não se apresentou os vídeos? E que dizer da Doctus, que fez referência a 25 relatórios mensais, mas que não se trouxe um único relatório que fosse?

O único elemento concreto a indicar uma possível prestação dos serviços é aquele trazido pela Trevisani: uma apresentação de três "slides" propondo a alteração no recolhimento do Imposto sobre Serviços, a partir do qual se estimou uma economia tributária de R\$417.496,69 entre de 2003 a 2008, base para a cobrança de honorários de R\$51,5 mil reais em 2004. Entretanto, essa motivação não resiste ao próprio contrato apresentado vez que nele se pactua uma remuneração de 8% sobre o "valor líquido e atualizado da redução dos tributos", devidos contra apresentação das notas-fiscais e do "protocolo de readequação da tributação" (que não foi apresentado). Ora, 8% de R\$417.496,69 é R\$33.399,74 e não R\$51,5 mil, montante efetivamente pago, de modo que os documentos apresentados não fornecem um nexo seguro entre o motivo alegado e o desembolso efetuado.

Desta forma, os autos evidenciam que a impugnante não há comprovação da efetiva prestação de serviços, e, em decorrência, também não está comprovada a operação ou causa dos pagamentos.

Da multa aplicada —150%

A dita qualificação da multa foi justificada da seguinte forma pela autoridade fiscal:

“Considerando que os pagamentos efetuados pela fiscalizada foram realizados sem a real comprovação de sua causa, mediante a utilização de notas-fiscais inidóneas as quais descreviam serviços inexistentes com pleno conhecimento por parte da contratante (fiscalizada) e contratadas, entendemos que o presente lançamento deva se nortear, também, pelas disposições constantes do artigo 73 da Lei n.º 4.502164 (CONLUIO)

[...]

Notabilizou-se, no presente caso, o "evidente intuito defraude " que corresponde, segundo nosso entendimento, a uma conduta consciente no sentido de suprimir ou reduzir tributo. Todos os elementos do dolo estão presentes, quais sejam, a consciência da conduta, a consciência do resultado, a consciência donexo causal entre a conduta e o resultado, e a vontade de atuar no sentido de provocar o resultado.”

Exsurge dessas assertivas que o fundamento fático para a exacerbação da multa é a utilização, mediante conluio, de notas-fiscais falsas, visando a supressão ou redução de tributos. Sobre isso a autoridade declinou, fls. 674, que "Em decorrência da não comprovação (por parte da fiscalizada e das prestadoras de serviço) da efetividade da prestação dos serviços em foco e de todo contexto narrado neste relatório, entendemos que os pagamentos efetuados foram realizados sem a real comprovação de sua causa e conseqüentemente lastreados em documentos fiscais inidôneos".

Como a falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços não autoriza, por si só, que se considere falso o documento fiscal apresentado, a inidoneidade apontada só pode derivar do "contexto narrado", as investigações da chamada Operação Rodin.

Já aqui, então, verifica-se óbice à manutenção do agravamento da penalidade, na medida que esse contexto foi extraído de relatórios da Polícia Federal (dos quais não se trouxe cópias) e, principalmente, do recebimento da denúncia na ação penal (aparentemente, uma minuta). Isto porque a jurisprudência administrativa tem repellido os lançamentos fundados apenas em conclusões emprestadas, conforme se pode verificar, por exemplo, nos seguintes julgados do Conselho de Contribuintes:

“IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PROVA EMPRESTADA - Não pode prosperar a presunção de omissão de receita baseada, unicamente, em prova emprestada pelo fisco estadual, não restando demonstrada sua ocorrência, máxime quando a fiscalização procedeu ao lançamento mediante simples menção ao auto lavrado na área estadual; o que se toma emprestado é aprova e não o auto de infração estadual. Acórdão 106-10141 em 1210511998.

AUDITORIA DE PRODUÇÃO - PROVA EMPRESTADA DO FISCO ESTADUAL - PRESUNÇÃO: A adoção pelo fisco federal de demonstrativos de resumos de levantamentos feitos pelo fisco estadual poderá ser aceita desde que complementada com provas do acerto das conclusões neles contidas. A constatação de equívocos quantitativos no levantamento específico desautoriza a utilização de resultado obtido a partir de percentual presumido de obtenção de produto final. Constituindo-se, os demonstrativos fornecidos pelo fisco estadual, em conclusões e não provas, não há que se falar em prova emprestada. Ainda, não tendo se efetivada a necessária integração entre os conceitos de circulação de mercadoria embaixadores do ICMS, contidos nos relatórios do fisco estadual, com os de receita tributada ou acréscimo patrimonial, embaixadores do imposto de renda, o lançamento carece de fundamento legal. CSRF - 1ª Turma /ACÓRDÃO CSRF101-03.259 em 19.03.2001. Publicado DOU: 30.10.2002.”

Essa, aliás, é a orientação adotada pela Fiscalização da Receita Federal em seus manuais de procedimento. Confira-se:

“A jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes exige que a fiscalização da Receita Federal coloque no processo, além do auto elaborado por outro fisco, provas suficientes para sustentar o lançamento de ofício dos tributos e contribuições federais. Atentar para o fato de que o que se deve adotar é a prova que eventualmente já tenha sido produzida pelo outro órgão de fiscalização e não, simplesmente, o resultado da autuação realizada.”

Também não se pode deixar de reconhecer que a impugnante tem razão quando defende a provisoriedade das conclusões do inquérito policial, que precisam ser confirmadas na ação penal. No caso, isto está concretamente demonstrado na medida em que já no recebimento da denúncia houve exclusão de quatro acusados da ação penal. Mas, principalmente, porque houve a extinção da ação penal contra Eduardo Redlich João, proprietário da prestadora de serviço de mesmo nome, cujos pagamentos originaram cerca de um terço da base de cálculo da penalidade (vide fl. 880, destaques meus):

“Em verdade, o único indício de que Eduardo concorria para o desvio de verbas públicas é a emissão de notas fiscais em valores significativos. Não há, na investigação que embasou a denúncia, qualquer outro elemento (seja decorrente das interceptações telemáticas e telefônicas, ou de documentos apreendidos e depoimentos prestados) que corrobore as teses de que as notas fiscais emitidas por Eduardo eram, de fato, falsas, e que serviam para justificar pagamentos da Newmark e Rio Del Sur, na área de processamento de dados, recebendo, para tanto, valores relativamente altos, inexistindo, contudo, elementos concretos que demonstrem efetivamente o superfaturamento dos serviços prestados e que as notas fornecidas em contraprestação pelos serviços eram falsas e se destinavam a mascarar o repasse de recursos, pelas empresas acima referidas, a terceiros beneficiados pelo esquema.”

Desta forma, cotejando a peça acusatória e as provas colhidas durante a investigação, conluo que inexistem elementos aptos a amparar a acusação. Por conta disso, revejo meu entendimento anterior, e passo a entender que não há justa causa para o prosseguimento da ação penal em relação ao denunciado Eduardo Redlich João.”

No mínimo se estabelece dúvida razoável sobre a imputação de falsidade das notas-fiscais, o que milita em favor da interessada por força do art. 112, inciso II e IV, do Código Tributário Nacional.

*Porém, mesmo que se admitisse que os fatos narrados são inconteste, nada neles evidencia a prática de atos **visando** lesar o Fisco. Em uma única passagem tal possibilidade é referida, **sem mencionar a impugnante**:*

“[...] importante frisar que indícios constantes nos autos indicam a possibilidade de que, para percepção dos valores, os dois dirigentes tenham criado empresas titularizadas por laranjas, ambas contratadas pela Newmark Tecnologias da Informação, Logística e Marketing Ltda [...]”

A propina seriam, assim, repassada por meio de tais empresas, cuja propriedade, de fato, seria dos dirigentes do Detran, acima mencionados.

Em seguimento, as firmas individuais NT Pereira e P.L.S Azevedo, juntamente com a Newmark Tecnologia e com Alfredo Pinto Telles (cunhado de Lair Ferst), constituíram a Newmark Serviços da Inteligência e Informação Ltda., supostamente para evitar a tributação incidente sobre a "propina", que a partir de então dar-se-ia a título de "distribuição de lucros aos sócios".

*Assim, **com base nos elementos trazidos ao processo administrativo**, somente por suposição se poderia concluir que também aqui as notas-fiscais emitidas não só pela NT Pereira e PLS Azevedo mas também por outras seis empresas (93% do valor total) —entre elas a pertencente a Eduardo Redlich João, excluída da ação penal - tiveram por objetivo a supressão ou redução de tributo.*

Por fim, deve-se atentar para a qualificadora escolhida pela autoridade para fundamentar a majoração da penalidade: o conluio. No plano tributário, conluio não é aquele dado pela semântica, pela definição corrente do vocábulo, mas adquire sentido estrito, informado no art. 73 da Lei nº 4.502/64:

“Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Ou seja, sob o enfoque tributário conluio é ajuste doloso visando sonegação (art. 71) ou fraude (art. 72).

No caso vertente não há dúvidas que os fatos narrados apontam para a existência de um ajuste, de um conluio para lesar o Estado, pela via da fraude à lei de licitações (e aqui é importante registrar, não se está fazendo qualquer juízo em relação a isso). Entretanto, não há evidências que a interessada tenha também agido dolosamente. para sonegar ou para fraudar o Fisco, pressupostos para a existência do conluio tributário. O dolo não pode ser presumido, mas deve ser provado, entendimento recorrente também do Conselho de Contribuintes:

“MULTA QUALIFICADA DE 150% — LEI 9430196, ART. 44, 11— NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO — A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430196, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de evidente intuito fraude em que tenha sido tipificada a ação em um dos institutos dos artigos 71 a 73 da Lei4502194, e desde que

lenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente. CSRF101-05-482, 19 de junho de 2006

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA QUALIFICADA - O lançamento de multa qualificada exige a prova incontestada de que o contribuinte agiu de forma a demonstrar que quis os resultados caracterizados pelo art. 72 da Lei n.º 4.502/64 como sendo fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los. Não existe fraude em tese. Recurso parcialmente provido. 1º Conselho de Contribuintes/ 4a. Câmara/ ACÓRDÃO 104-21.971 em 19.10.2006. Publicado no DOU em: 03.10.2007.

[...]

Nem mesmo a aceitação da suspeita de que as notas-fiscais (todas, não só da PLS Azevedo e NT Pereira) visaram apenas encobrir pagamento de "propinas" para agentes públicos permitiria a manutenção da penalidade. Primeiro, porque não se haveria mais que falar em causa não comprovada e, segundo, tendo a interessada optado pelo lucro presumido, o tributo suprimido deveria ser exigido da pessoa física beneficiada pela vantagem indevida. No caso nem mesmo foi indicado qual o tributo e montante suprimido ou reduzido (e não se deve confundir com a exigência formulada nos autos de infração, eis que essa decorre de fato superveniente, a falta de comprovação da causa dos pagamentos, mediante inversão do ônus da prova).

Desta forma, não há nos autos do processo administrativo comprovação de que as notas-fiscais de prestação de serviço sejam falsas e que a interessada tenha agido dolosamente para deixar de pagar tributos, mediante a prática do conluio previsto no art. 73 da Lei n.º 4.502/64.

Procede, assim, a reclamação da impugnante neste aspecto do lançamento.

Dos juros e da multa de mora

A irresignação da impugnante, neste ponto, ancora-se no suposto caráter desproporcional, abusivo e desarrazoado dos juros e da multa exigidos, e tem como suporte ementas de dois acórdãos judiciais que manejam a tese da vedação constitucional ao confisco.

Ocorre que a exigência dos juros de mora e das multas aplicadas decorrem da lei, não detendo o órgão administrativo competência para afastar a sua aplicação sob o argumento de suposta inconstitucionalidade, apreciação que a teor da Carta Constitucional invocada compete exclusivamente ao Poder Judiciário. Trata-se de questão já pacificada no contencioso administrativo-tributário, conforme evidenciam as seguintes súmulas do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

“Súmula 1º CC n.º 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula 2º CC n.º 2. - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

A vista disso, deixo de acolher o pedido da impugnante.

Conclusão

A vista do exposto, voto pela procedência parcial do lançamento, propondo-se a redução do percentual da multa de 150% para 75 %.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 04 de novembro de 2009 (fls.1.136, Volume 06) da decisão recorrida, a Interessada apresentou recurso voluntário protocolado em 07 de dezembro de 2009 (Volume 06) no qual, excluindo-se algumas alegações trazidas na argumentação, repete, em sua essência, a Impugnação, ora resumidamente transcrita na decisão recorrida.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele conheço.

Conforme relatoriado, cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual limitou-se à argumentações (nem todas) apresentadas na Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida, então apreciadas por aquela instância.

Em assim sendo, e em face da correção do acórdão recorrido, me permito em se utilizar da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos.

A seguir o voto condutor do Acórdão, que transcrevo:

Voto

A impugnação é tempestiva.

Preliminar de cerceamento de defesa

Não prospera a arguição da impugnante de que sua defesa foi cerceada em face das apreensões de documentos e equipamentos eletrônicos. A cópia do "Termo de Entrega" trazida aos autos à fl. 47 informa que a administradora da empresa, Rosane Ferst, teve acesso à cópia integral da Ação Penal n.º 2007.71.02.007872-8. Já o despacho/decisão anexado às fls. 39/43 comprova que foi autorizado à interessada o acesso ao processo penal.

De se notar que quando quis a interessada não teve maiores dificuldades para apresentar documentos apreendidos pela Polícia Federal, pois para comprovar a existência de mútuo com Lair Ferst anexou cópia de contrato salientando que 'foi acostado cópia, pois conforme informações já prestadas pela administradora da empresa, a original encontra-se apreendida na mencionada operação "Rodin"'. Isso também é demonstrado pela cópia da decisão apresentada pela impugnante às fls. fl. 877/880.

A possibilidade levantada pela impugnante de que nem todos os documentos apreendidos poderiam ter sua cópia disponibilizada é mera suposição, desprovida de qualquer indício de isso tenha acontecido. Não é crível, aliás, que todos os documentos que serviria para justificar dezenas de diferentes operações, e justamente eles, não tivessem sido disponibilizados.

Não procede, portanto, o alegado cerceamento de defesa.

Nulidade por desatendimento das regras do Decreto n.º 3.724/01

Quanto a alegação de que o mandado de procedimento fiscal (referidos pela impugnante como " autos de infração') não foram devidamente prorrogados, implicando nulidade do feito por desatendimento das regras inseridas no Decreto n.º 3.724/01, essa Turma tem manifestado de forma reiterada que eventual irregularidade no MPF, mero procedimento de controle interno, não desvirtua o lançamento, posição essa também adotada majoritariamente pelos Conselhos de Contribuintes.

No caso vertente nem mesmo procede a irrisignação da impugnante, pois a cópia do MPF por ela anexada à impugnação demonstra que houve a regular instauração e prorrogação do procedimento fiscal (fl. 986/987), não havendo o que se discutir neste ponto.

Isto posto, opino por se rejeitar as alegações preliminares, passando ao exame do mérito.

Do mérito

Da falta comprovação da operação/causa dos pagamentos

Antes de examinar detidamente os pagamentos guerreados, convém examinar o art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, que fundamentou o lançamento, e tem a seguinte dicção (o grifo é meu):

“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

peças 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 líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.”

É importante notar que o legislador utilizou o vocábulo "comprovada". Segundo o Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva, comprovação tem significação de aprovação plena, inteira, no sentido de confirmar integralmente do que antes já tinha sido provado. Seria um reforço da prova para torná-la irrefutável. Segundo o autor, "quando se comprova tem-se a confirmação integral da prova anterior, que assim se robustece e se avoluma para acentuar a veracidade da asserção sobre o fato arguido, ou a irrefutabilidade da prova apresentada. Fatos comprovados, assim, devem ser fatos que se encaram como integralmente demonstrados ou postos em evidência" 1 Já Houaiss apresenta como sinônimos de comprovar as expressões atestar, corroborar, ratificar, reafirmar e validar.

Conclui-se então que para afastar a hipótese de incidência insculpida no dispositivo transcrito não basta que o contribuinte prove que houve o pagamento a determinado título mediante a apresentação de recibos, notas-fiscais ou da contabilidade, mas que apresente elementos que corroborem cabalmente a operação ou causa inscrita nesses documentos. Deste modo, por exemplo, não é a nota-fiscal ou contrato que atesta a prestação de serviços, mas a demonstração de que o serviço foi efetivamente prestado. Esse tem sido o entendimento também do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, a se conferir:

“A existência de meros recibos sem quaisquer descrições dos serviços executados, da qualificação dos profissionais envolvidos, e, ainda, sem apoio em quaisquer outros elementos de convicção não têm aptidão para comprovar gastos. Trata-se, quando solitariamente apresentados, de elementos inábeis, por não reunirem os requisitos formais e materiais apresentados indispensáveis. A existência de cálculo do IR-Fonte descrito em seus corpos, por si só não comprova o recolhimento, a retenção do respectivo tributos, e nem mesmo lhes empresta um mínimo de validade. (1º CC/1ª Câmara/Acórdão 107-07497 em 28.01.2004. Publicado no DOU em 25.05.2004)

Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido. 1º CC. / 1ª Câmara / Acórdão 101-92.706 em 09.06.1999 -Publicado no DOU em: 29.06.1999.

Inadmissível a comprovação da prestação com base unicamente na mera existência do contrato feito entre controladora e controlada, ou de anotações constantes das faturas emitidas pela controladora, sem que se obtenha efetiva prova da prestação, mormente quando a controlada, pretensa prestadora do serviço, é domiciliada no exterior. CSRF - Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF101-05.267 em 20.09.2005. Publicado no DOU em: 29.12.2006.

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS - ASSISTÊNCIA TÉCNICA – COMISSÕES SOBRE VENDAS - CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR IPC/BTNF - A dedutibilidade de gastos escriturados pela pessoa jurídica a título de "assistência e/ou consultoria técnica", se subordina à comprovação da efetiva prestação dos serviços. 1º CC - Ac. 105-13.223 – 5ª C. - Rel. Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega - DOU 11.09.2000

Não se pode atestar - como dedutível - uma despesa oriunda da prestação de serviços de assessoria e de consultoria técnicas sem um mínimo de detalhamento expresso do que fora contraprestado. Trabalho desse jaez não se perfaz apenas com uma menção lacônica assentada em notas fiscais, em recibos emitidos, acompanhados ou não de contratos próprios, dando conta de que fora prestado um serviço genérico de assessoria ou de consultoria. É um imperativo comprobatório de que os serviços técnicos se façam acompanhar de contratos, propostas técnicas firmadas pelas partes, papéis de trabalhos aplicáveis à espécie, planejamento de implantação, anteprojeto, relatórios profissionais exaustivos e conclusivos com avaliação dos serviços pactuados e dos resultados finais após expressão de testes ou de ensaios de consistência do que fora implantado, entre outros (Acórdão 107-07940, de 23/02/05)."

*Assim, para eximir-se do imposto cabe ao contribuinte o ônus de **comprovar**, de forma efetiva e insofismável, a operação ou causa que justifique o pagamento. Dentro dessas premissas examina-se individualmente os pagamentos realizados pela impugnante.*

Pagamentos para Lair Ferst

De fato não se verifica nos autos intimação específica para que a interessada comprovasse a causa dos pagamentos de despesas de Lair Ferst. Entretanto, não vejo nisto qualquer vício ao lançamento pois, primeiro, a lei não prevê a exigência de intimação prévia do contribuinte e, segundo, porque neste ponto a autuação ocorreu ao abrigo do art. 74 da Lei nº 8.383/91, que apenas exigem que se demonstre a remuneração indireta do beneficiário elencados no dispositivo.

Quanto à justificativa apresentada pela impugnante não vejo como acatá-la O contrato apresentado, embora trazendo a denominação de "contrato de mútuo", em nada se assemelha com a definição desse negócio jurídico encontrada no art. 586 do Código Civil. O que o contrato demonstra (fls. 855/856) é que a impugnante teria contratado o senhor Lair "na condição de consultor em gestão de negócios" para "promover todas as atividades necessárias para o desenvolvimento e prospecção de negócios para a MUTUARIA". Em momento algum há previsão contratual de empréstimo de coisas fungíveis e obrigatoriamente restituíveis que caracterizam o mútuo. Confira-se:

“CLÁUSULA 1º O MUTUANTE, na condição de consultor em gestão de negócios, se empenhará em promover todas as atividades necessárias para o desenvolvimento e prospecção de negócios para a MUTUÁRIA.

PARÁGRAFO PRIMEIRO: O estabelecido na cláusula anterior não tem caráter de exclusividade, não caracteriza vínculo empregatício, nem prestação de serviços, não configurando ajuda de custo, salário, prêmio, benefício ou outra relação qualquer. Tal atividade será de auxílio em caráter única e exclusiva pela afinidade familiar dos sócios da MUTUÁRIA e do MUTUANTE, e destina-se exclusivamente ao fomento de novos negócios.

PARÁGRAFO SEGUNDO: A MUTUÁRIA cederá ao MUTUANTE espaço em seu escritório para o desenvolvimento de suas atividades sempre que necessário, cedendo o espaço sem nenhum ônus para o mesmo, Poderá ceder, ou conceder autorização ao MUTUANTE para a utilização de demais imóveis e bens da empresa.

CLAUSULA 2ª A MUTUARIA se obriga a fornecer os valores considerados necessários para o custeio das atividades acima referidas, na medida em que, de comum acordo forem consideradas indispensáveis ou oportunas.

PARAGRAFO PRIMEIRO - Fica entendido como custeio as despesas tais como passagens aéreas no Brasil e no exterior, locação de veículos no Brasil e no exterior, alimentação, despesas com transporte, reprodução de documentos e demais despesas que se fizerem necessárias, ou pactuadas, para o bom andamento das atividades.

PARÁGRAFO SEGUNDO: A MUTUÁRIA poderá fornecer cartão de crédito em nome do MUTUANTE para pagamento das despesas referidas no caput desta cláusula.

CLÁUSULA 3A MUTUÁRIA se obriga a manter assistência de saúde e seguro de vida para o MUTUANTE e seus dependentes, no Brasil e no exterior.

PARAGRAFO UNICO. O pagamento de assistência de saúde e seguro de vida não será considerado como pagamento de benefício ao MUTUANTE.

CLAUSULA 4. O prazo de vigência deste Contrato é de 5 (cinco) anos a contar desta data e será prorrogado automaticamente por igual período desde que não haja manifestação expressa em contrário de uma das partes.

CLÁUSULA 5ª Fica eleito o Foro desta cidade de Porto Alegre/RS, com exclusão de qualquer outro, por mais privilegiado que seja, para dirimir as dúvidas que possam surgir na execução do presente contrato.”

Note-se que até mesmo a contabilidade da impugnante já afastava a natureza de mútuo alegada: diferentemente dos outros mútuos escriturados, não houve contabilização dos valores respectivos em conta de ativo, como seria de se esperar, mas diretamente em conta de despesas, o que evidencia que nunca houve expectativa por parte da interessada na sua restituição, requisito indispensável para existência do mútuo. Veja-se, por exemplo, o pagamento de traslado aéreo do senhor Lair, de Cancun, México, para Porto Alegre, referido pela impugnante: a empresa de táxi aéreo emitiu três notas-fiscais para cobrar o serviço, uma de R\$64.000,00, emitida contra Lair, e duas outras, no total de R\$126.000,00, contra a impugnante. E, embora o caráter

estritamente pessoal dessas despesas, as duas notas fiscais foram lançadas à conta contábil de despesas "Serviços de Terceiros — P1".

Dos pagamentos das despesas de viagens e estadias

Neste aspecto, a defesa da interessada funda-se no argumento de que as despesas não pode ser comprovadas com documentos em razão da sua apreensão na operação "Rodin", atestando porém que seriam efetivamente relacionadas com a produção e comercialização dos serviços desenvolvidos pela fiscalizada.

Como já examinado preliminarmente, o primeiro aspecto da defesa não merece acolhida, já que os documentos apreendidos foram colocados à disposição da interessada, fato salientado pela autoridade fiscal na própria intimação fiscal que requereu a apresentação de esclarecimentos (fl. 345).

Em relação à assertiva de que "como tais despesas estão contabilizadas, podemos afirmar que são despesas efetivamente relacionadas com a produção e comercialização dos serviços prestados por esta empresa", como já dissemos à guiza de introdução a mera apresentação dos comprovantes dos pagamentos e da sua contabilização não são suficientes para, por si só, comprovar a causa dos pagamentos respectivos. Caberia à impugnante, para afastar a exigência, demonstrar quais os serviços prestados. No caso vertente, aliás, há nos lançamentos contábeis e nos documentos correspondentes que atuam para afastar a alegação da interessada, eis que evidenciam o pagamento de despesas estritamente pessoais, sem qualquer relação com a manutenção da fonte produtora. Veja-se, por exemplo:

- fl. 699, "Passagem aérea POA/FLN/POA — Beneficiado Lair Ferst (família)", R\$9.612,34. A nota-fiscal correspondente, fl. 418, relacionada Lair, a esposa e os dois filhos como passageiros;

- fl. 699, "Passagens aérea família Lair FersC, R\$3.852,34. A nota-fiscal indica viagem de Lair com a esposa e os dois filhos, fl. 426;

Deste modo, não há como se entender que a causa desses pagamentos esteja comprovada, não cabendo reparo ao lançamento neste ponto.

Neste ponto, acrescento ao voto trechos do **relatório fiscal**, para ressaltar a correção do trabalho fiscal e o enquadramento legal da autuação:

6-Da remuneração indireta e dos pagamentos sem causa.

6.1- Remunerações indiretas.

Diversos documentos apreendidos nas buscas efetuadas na Rio Del Sur mostram o poder de mando do Sr. Lair Antônio Ferst. Nas procurações outorgadas, verifica-se a dimensão do poder que ele podia exercer em nome da empresa.

Intimamos o Tabelionato de Notas de Porto Alegre o qual apresentou as procurações mencionadas (fls. 565 a 582). Ali pode-se ver que o Sr Lair atuou como procurador da fiscalizada no período de 15/06/2004 a 26/04/2005.

Em contrapartida, despesas pessoais do Sr Lair eram pagas pela Rio Del Sur. As fls. 387 a 433 do processo, anexamos intimação e cópias das notas fiscais da empresa Planitur onde verificam-se passagens aéreas e estadias em hotéis pagas pela fiscalizada em benefício do Sr Lair Ferst e/ou família e também em benefício de pessoas estranhas ao quadro social.

Intimada (conforme termo de início de ação fiscal) a apresentar contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros, a fiscalizada nada apresentou relativamente a estas pessoas estranhas ao quadro societário, limitando-se a apresentar somente contratos de prestação de serviços com as seguintes pessoas jurídicas: FATEC, Boucinhas e Campos Auditores Independentes e Pollo e Trindade Consultores. Quanto ao pagamento de benefícios (passagens e estadias) a estas pessoas estranhas ao quadro social da fiscalizada, trataremos no item 6.2 abaixo.

Dando seguimento aos trabalhos, intimamos (fls. 343 a 347) para que a fiscalizada comprovasse à necessidade dos gastos realizados com passagens e estadias de maneira que ficasse demonstrado que os mesmos estavam ligados à produção e comercialização dos serviços prestados pela mesma.

Em resposta, disse não poder juntar os comprovantes correspondentes porque toda a documentação foi apreendida na operação "RODIN". Disse também que, como tais despesas estão contabilizadas, pode afirmar que são despesas efetivamente relacionadas com a produção e comercialização dos serviços prestados por ela, Rio Del Sur.

Observação: a Justiça Federal (3ª Vara Criminal de Santa Maria/RS) disponibilizou em meio magnético (julho de 2006), conforme Termo de Entrega às fls. 28 a 36 e 47 e 48) todos os documentos apreendidos durante a operação "RODIN" que vieram a integrar os autos do processo 2007.71.02.004243-6.

“Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n. 4.506, de 1964, art 47).

Parágrafo 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.4.506, de 1964, art. 47, parágrafo 10).

Parágrafo 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n. 4.506, de 1964, art. 47, parágrafo 2º).”

.....
Como a fiscalizada não comprovou a necessidade dos gastos com passagens aéreas e estadias ficou caracterizado o descumprimento das disposições contidas no artigo acima transcrito e, por consequência, tais valores passam a integrar a remuneração (no caso indireta) do Sr Lair Ferst.

A empresa deixou de comprovar que os gastos em questão estão intrinsecamente relacionados com a atividade por ela desenvolvida e à manutenção da respectiva fonte produtora. Pela resposta apresentada, a fiscalizada demonstra desconhecer que cabe a ela o ônus da prova, na medida que os registros contábeis das despesas em questão devem ser

obrigatoriamente comprovados por meio de documentação hábil. Em não havendo comprovação, assumimos que tais gastos foram realizados por mera liberalidade da fiscalizada, passando assim a constituir a remuneração indireta dos beneficiários ligados (Sr Lair Ferst na qualidade de procurador) ou pagamento sem causa, no caso dos beneficiários serem terceiras pessoas (item 6.2 adiante).

Além das passagens aéreas e estadias pagas ao Sr Lair Ferst (e/ou família), detectamos, conforme pode-se ver nas cópias às fls. 357 a 386 do processo, o pagamento de faturas de cartão de crédito (ITAÚ-MASTERCARD) onde o titular é a pessoa de Lair Antônio Ferst. As faturas indicadas foram apreendidas durante a operação RODIN.

Assim, também consideramos como remuneração indireta paga ao Sr. Lair Ferst todas as despesas particulares do mesmo consubstanciadas nas faturas do cartão de crédito apontado acima.

Os gastos realizados com o Sr Lair a título de passagens, estadias e cartão de crédito, no período em que o mesmo atuou como procurador da fiscalizada, configuram-se como remuneração indireta, ao passo que os gastos realizados, no período não abrangido pela procuração, foram tratados como pagamento sem causa no item 6.2 abaixo.

As despesas com cartão de crédito e as despesas com viagens e estadias estão contabilizadas nas seguintes contas contábeis: 2.1.02.004.031 -cartão de crédito a pagar e - 3.1.01.003.221- Despesas de viagens e estadias.

Todas elas estão relacionadas em planilha anexa ao presente relatório. Como tais gastos (passagens, estadias e cartão de crédito) deixaram de ser tributados pela fonte pagadora, configurou-se infração às disposições contidas no artigo 74 da Lei 8.383/1991:

“Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:

I- a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica,

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II- as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;

c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

1º) A empresa identificará os beneficiários e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

2º) A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, a alíquota de 35%.”

Isto posto, efetuamos o lançamento do IR exclusivo na fonte a alíquota de 35% com o devido reajustamento da base de cálculo de acordo com as disposições dos parágrafos 1o, 2o e 3o do art. 61 da Lei 8.981/95:

“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.

*Parágrafo 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 parágrafo 20, do art. 74 da Lei n.8.383 de 1991.***

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

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

Continuando com o voto da decisão recorrida:

Dos empréstimos para as sócias da empresa

Ao longo do ano de 2006 a interessada inúmeros pagamentos para as sócias Rosana e Cenira (fl. 54/57), à título de empréstimos.

No caso da sócia Cenira, os pagamentos totalizam pouco mais de R\$14 mil, dos quais R\$ 2,7 mil teriam sido devolvidos. Houve também um lançamento em contrapartida a resultado de exercícios anteriores sem que tenha sido especificada a causa. Já os pagamentos para Rosana a título de empréstimo somam R\$253.500,00, valor que teria sido integralmente devolvido até 27/12/06.

Tanto a empresa quanto as sócias foram intimadas a apresentar os contratos referentes a esses empréstimos, demonstrando o efetivo pagamento dos valores emprestados mediante cópia de cheques, extratos de contas correntes, etc.. Em resposta, foi informado não existir contrato formal entre as partes e indicado os cheques que teriam sido utilizados na concessão dos empréstimos, informando-se que quando não houve emissão de cheques os pagamentos foram efetuados mediante saque da conta corrente da empresa.

Não foi apresentado qualquer documento para comprovar os empréstimos, e, ainda que o mútuo não oneroso não exija a formalização de contrato, o fato é que até aqui os empréstimos somente existem contabilmente.

Nesse ponto é importante notar que a ausência de documentação comprobatória das operações invalida até mesmo a contabilização das operações, conforme dispõe o art. 91, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, não podendo ser oposta como prova em favor do contribuinte.

O fato de os pagamentos terem sido sacados à "boca" do caixa e as devoluções dos empréstimos, de vultosos valores (R\$100 mil), terem sido efetuados mediante depósitos em dinheiro, se não são suficientes para isoladamente descaracterizar os registros contábeis — e nisso tem razão a impugnante — atuam para requerer com maior razão a integral comprovação das operações.

Assim, também aqui não vejo como se possa admitir que houve comprovação dos empréstimos, devendo ser mantida a exigência.

Neste item, acrescento também ao voto trechos do **relatório fiscal**, para ressaltar a correção do trabalho fiscal e o enquadramento legal da autuação:

Na contabilidade apresentada foi registrado que as sócias devolveram parte do valor recebido a título de empréstimo, conforme consta da planilha acima mencionada. Porém, ao verificarmos a conta corrente da fiscalizada (fls. 279 a 333) constatamos que tais devoluções foram, na realidade, realizadas, na sua maioria, por depósitos em dinheiro, o que inviabiliza a identificação do real depositante.

Além de todos estes fatos relatados, constatamos, também, a inexistência de documento que viesse a formalizar a operação de empréstimo, bem como esclarecesse acerca das condições de pagamento e respectivas datas, juros envolvidos, garantias, etc.

São condições indispensáveis para a consideração do mútuo: documentação hábil, comprovação de sua necessidade e comprovação da efetividade dos ingressos dos recursos. Os valores correspondentes à entrega e o recebimento do empréstimo devem ser comprovados por meio de documentação apropriada para tanto e com correspondência nas datas de entrega e recebimento dos respectivos valores. Condições estas não atendidas levando-se em conta a documentação apresentada.

Tendo em vista que, relativamente aos pagamentos (contabilizados como empréstimos) tratados neste sub item, não ficaram comprovadas nem a operação e nem a sua causa, tributamos os respectivos valores pagos pela Rio Del Sur às sócias Rosana Cristina Ferst e Cenira Maria Ferst Ferreira de acordo com as disposições contidas nos parágrafos 10, 20 e 30 do artigo 61 da Lei 8.981/95 já transcrito neste relatório. Os pagamentos ora tributados constam da mesma planilha onde estão sendo tributados os pagamentos tratados nos itens 6.1 e 6.2.1.

Continuando com o voto da decisão recorrida:

Pagamentos pela suposta prestação de serviços

Neste ponto, a autoridade entendeu que "em decorrência da não comprovação (por parte da fiscalizada e das prestadoras de serviço) da efetividade da prestação dos serviços em foco e de todo contexto narrado' não houve real comprovação da causa dos pagamentos, que, em consequência, foram lastreados em documentos fiscais inidôneos. Os pagamentos a que se refere a autoridade são, resumidamente, os seguintes:

Empresa	Valor total R\$	Natureza do serviço
Doctus Consultores Ltda	154.409,23	Auditoria e Consultoria
Eduardo Redlich João	263.192,00	Processamento de dados, assessoria e consultoria
Griffo Produções	125.890,00	Produção, edição e confecção de material gráfico
N.T. Pereira Processamento de Dados - ME	71.976,70	Análise, captação e processamento de dados
P.L.S. Azevedo - ME	64.979,04	Coleta de dados e informações para estudos
Pollo & Trindade Consultores Associados Ltda	56.250,00	Auditoria e Consultoria
Trevisani Assessoria e Consultoria Ltda	51.500,00	Planejamento para redução de tributos
Viga Processamento de Dados	5.000,00	Processamento de dados e consultoria
Total	793.196,97	

Intimada a comprovar o efetivo recebimento do serviço (fl. 90), a interessada apenas apresentou informações genéricas acerca dos serviços prestados, sem trazer qualquer prova concreta que pudesse corroborar a efetividade dessa prestação, exceção feita aos contratos firmados com a Doctus Consultores e a Pollo & Trindade Consultores Associados (fl. 81/86). As prestadoras também foram intimadas a comprovar a realização dos serviços descritos nas respectivas notas-fiscais, mas todas, à exceção da PLS Azevedo e da Trevisani, limitaram-se a confirmar a execução dos serviços, sem apresentar evidências concretas da sua execução. A PLS Azevedo nada informou, enquanto que a Trevisani apresentou algumas lâminas de apresentação de economia tributária que, no seu entender, respaldaria o pagamento efetuado.

Na impugnação também não se trouxe qualquer elemento que comprovasse a real prestação dos serviços.

Assim, baseado nas premissas traçadas inicialmente sobre a comprovação dos pagamentos, não há no caso em exame elementos que possam atestar que os serviços descritos nas notas-fiscais e contratos foram de fato prestados. E é importante notar que isto sequer ofereceria maiores dificuldades para a interessada. Veja-se, por exemplo, no caso da Pollo e Trindade Consultores, que alega ter realizado serviços de auditoria de procedimentos referente aos exames para obtenção de carteira nacional de habilitação: não há papéis de trabalho que demonstrem as auditorias ? Não restou nenhum relatório mensal referido ? Ou então, no caso da Viga, que alegou receber os pagamentos contra a apresentação de áudios e vídeos ? Porque não se apresentou os vídeos ? E que dizer da Doctus, que fez referência a 25 relatórios mensais, mas que não se trouxe um único relatório que fosse ?

O único elemento concreto a indicar uma possível prestação dos serviços é aquele trazido pela Trevisani: uma apresentação de três "slides" propondo a alteração no recolhimento do Imposto sobre Serviços, a partir do qual se estimou uma economia tributária de R\$417.496,69 entre de 2003 a 2008, base para a cobrança de honorários de R\$51,5 mil reais em 2004. Entretanto, essa motivação não resiste ao próprio contrato apresentado vez que nele se pactua uma remuneração de 8% sobre o "valor líquido e atualizado da redução dos tributos", devidos contra apresentação das notas-fiscais e do "protocolo de

readequação da tributação" (que não foi apresentado). Ora, 8% de R\$417.496,69 é R\$33.399,74 e não R\$51,5 mil, montante efetivamente pago, de modo que os documentos apresentados não fornecem um nexos seguro entre o motivo alegado e o desembolso efetuado.

Desta forma, os autos evidenciam que a impugnante não há comprovação da efetiva prestação de serviços, e, em decorrência, também não está comprovada a operação ou causa dos pagamentos.

Devo destacar que consta no **relatório fiscal** (fls.664 a 676) o criterioso trabalho efetivado pela Fiscalização, na realização de intimações junto às empresas, bem como da análise das respostas, cuja constatação fora a de que não teria ficado comprovado a efetividade dos serviços prestados por essas empresas, cumprindo-se ressaltar que tal detalhada constatação fiscal sequer foi objeto de debate por parte da contribuinte, seja na impugnação ou no recurso voluntário.

Continuando com o voto da decisão recorrida:

Da multa aplicada —150%

A dita qualificação da multa foi justificada da seguinte forma pela autoridade fiscal:

“Considerando que os pagamentos efetuados pela fiscalizada foram realizados sem a real comprovação de sua causa, mediante a utilização de notas-fiscais inidôneas as quais descreviam serviços inexistentes com pleno conhecimento por parte da contratante (fiscalizada) e contratadas, entendemos que o presente lançamento deva se nortear, também, pelas disposições constantes do artigo 73 da Lei nº 4.502164 (CONLUIO)

[...]

Notabilizou-se, no presente caso, o "evidente intuito defraude " que corresponde, segundo nosso entendimento, a uma conduta consciente no sentido de suprimir ou reduzir tributo. Todos os elementos do dolo estão presentes, quais sejam, a consciência da conduta, a consciência do resultado, a consciência do nexos causal entre a conduta e o resultado, e a vontade de atuar no sentido de provocar o resultado.”

Exsurge dessas assertivas que o fundamento fático para a exacerbação da multa é a utilização, mediante conluio, de notas-fiscais falsas, visando a supressão ou redução de tributos. Sobre isso a autoridade declinou, fls. 674, que "Em decorrência da não comprovação (por parte da fiscalizada e das prestadoras de serviço) da efetividade da prestação dos serviços em foco e de todo contexto narrado neste relatório, entendemos que os pagamentos efetuados foram realizados sem a real comprovação de sua causa e conseqüentemente lastreados em documentos fiscais inidôneos".

Como a falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços não autoriza, por si só, que se considere falso o documento fiscal apresentado, a inidoneidade apontada só pode derivar do "contexto narrado", as investigações da chamada Operação Rodin.

Já aqui, então, verifica-se óbice à manutenção do agravamento da penalidade, na medida que esse contexto foi extraído de relatórios da Polícia Federal (dos quais não se trouxe cópias) e, principalmente, do recebimento da denúncia na ação penal (aparentemente, uma minuta). Isto porque a jurisprudência administrativa tem repellido os lançamentos fundados apenas em conclusões emprestadas, conforme se pode verificar, por exemplo, nos seguintes julgados do Conselho de Contribuintes:

“IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PROVA EMPRESTADA - Não pode prosperar a presunção de omissão de receita baseada, unicamente, em prova emprestada pelo fisco estadual, não restando demonstrada sua ocorrência, máxime quando a fiscalização procedeu ao lançamento mediante simples menção ao auto lavrado na área estadual; o que se toma emprestado é aprova e não o auto de infração estadual. Acórdão 106-10141 em 1210511998.

AUDITORIA DE PRODUÇÃO - PROVA EMPRESTADA DO FISCO ESTADUAL - PRESUNÇÃO: A adoção pelo fisco federal de demonstrativos de resumos de levantamentos feitos pelo fisco estadual poderá ser aceita desde que complementada com provas do acerto das conclusões neles contidas. A constatação de equívocos quantitativos no levantamento específico desautoriza a utilização de resultado obtido a partir de percentual presumido de obtenção de produto final. Constituindo-se, os demonstrativos fornecidos pelo fisco estadual, em conclusões e não provas, não há que se falar em prova emprestada. Ainda, não tendo se efetivada a necessária integração entre os conceitos de circulação de mercadoria embaixadores do ICMS, contidos nos relatórios do fisco estadual, com os de receita tributada ou acréscimo patrimonial, embaixadores do imposto de renda, o lançamento carece de fundamento legal. CSRF - 1ª Turma /ACÓRDÃO CSRF101-03.259 em 19.03.2001. Publicado DOU: 30.10.2002.”

Essa, aliás, é a orientação adotada pela Fiscalização da Receita Federal em seus manuais de procedimento. Confira-se:

“A jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes exige que a fiscalização da Receita Federal coloque no processo, além do auto elaborado por outro fisco, provas suficientes para sustentar o lançamento de ofício dos tributos e contribuições federais. Atentar para o fato de que o que se deve adotar é a prova que eventualmente já tenha sido produzida pelo outro órgão de fiscalização e não, simplesmente, o resultado da autuação realizada.”

Também não se pode deixar de reconhecer que a impugnante tem razão quando defende a provisoriedade das conclusões do inquérito policial, que precisam ser confirmadas na ação penal. No caso, isto está concretamente demonstrado na medida em que já no recebimento da denúncia houve exclusão de quatro acusados da ação penal. Mas, principalmente, porque houve a extinção da ação penal contra Eduardo Redlich João, proprietário da prestadora de serviço de mesmo nome, cujos pagamentos originaram cerca de um terço da base de cálculo da penalidade (vide fl. 880, destaques meus):

“Em verdade, o único indício de que Eduardo concorria para o desvio de verbas públicas é a emissão de notas fiscais em valores significativos. Não há, na investigação que embasou a denúncia, qualquer outro elemento (seja decorrente das interceptações telemáticas e telefônicas, ou de documentos apreendidos e depoimentos prestados) que corrobore as teses de que as notas

fiscais emitidas por Eduardo eram, de fato, falsas, e que serviam para justificar pagamentos da Newmark e Rio Del Sur, na área de processamento de dados, recebendo, para tanto, valores relativamente altos, inexistindo, contudo, elementos concretos que demonstrem efetivamente o superfaturamento dos serviços prestados e que as notas fornecidas em contraprestação pelos serviços eram falsas e se destinavam a mascarar o repasse de recursos, pelas empresas acima referidas, a terceiros beneficiados pelo esquema.

Desta forma, cotejando a peça acusatória e as provas colhidas durante a investigação, conluio que inexistem elementos aptos a amparar a acusação. Por conta disso, revejo meu entendimento anterior, e passo a entender que não há justa causa para o prosseguimento da ação penal em relação ao denunciado Eduardo Redlich João.”

No mínimo se estabelece dúvida razoável sobre a imputação de falsidade das notas-fiscais, o que milita em favor da interessada por força do art. 112, inciso II e IV, do Código Tributário Nacional.

*Porém, mesmo que se admitisse que os fatos narrados são incontestes, nada neles evidencia a prática de atos **visando** lesar o Fisco. Em uma única passagem tal possibilidade é referida, **sem mencionar a impugnante**:*

“[...] importante frisar que indícios constantes nos autos indicam a possibilidade de que, para percepção dos valores, os dois dirigentes tenham criado empresas titularizadas por laranjas, ambas contratadas pela Newmark Tecnologias da Informação, Logística e Marketing Ltda [...]

A propina seriam, assim, repassada por meio de tais empresas, cuja propriedade, de fato, seria dos dirigentes do Detran, acima mencionados.

Em seguimento, as firmas individuais NT Pereira e P.L.S Azevedo, juntamente com a Newmark Tecnologia e com Alfredo Pinto Telles (cunhado de Lair Ferst), constituíram a Newmark Serviços da Inteligência e Informação Ltda., supostamente para evitar a tributação incidente sobre a "propina ", que a partir de então dar-se-ia a título de "distribuição de lucros aos sócios ".

*Assim, **com base nos elementos trazidos ao processo administrativo**, somente por suposição se poderia concluir que também aqui as notas-fiscais emitidas não só pela NT Pereira e PLS Azevedo mas também por outras seis empresas (93% do valor total) —entre elas a pertencente a Eduardo Redlich João, excluída da ação penal - tiveram por objetivo a supressão ou redução de tributo.*

Por fim, deve-se atentar para a qualificadora escolhida pela autoridade para fundamentar a majoração da penalidade: o conluio. No plano tributário, conluio não é aquele dado pela semântica, pela definição corrente do vocábulo, mas adquire sentido estrito, informado no art. 73 da Lei nº 4.502/64:

“Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Ou seja, sob o enfoque tributário conluio é ajuste doloso visando sonegação (art. 71) ou fraude (art. 72).

No caso vertente não há dúvidas que os fatos narrados apontam para a existência de um ajuste, de um conluio para lesar o Estado, pela via da fraude à lei de licitações (e aqui é importante registrar, não se está fazendo qualquer juízo em relação a isso). Entretanto, não há evidências que a interessada tenha também agido dolosamente, para sonegar ou para fraudar o Fisco, pressupostos para a existência do conluio tributário. O dolo não pode ser presumido, mas deve ser provado, entendimento recorrente também do Conselho de Contribuintes:

“MULTA QUALIFICADA DE 150% — LEI 9430196, ART. 44, 11— NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO — A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430196, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de evidente intuito fraude em que tenha sido tipificada a ação em um dos institutos dos artigos 71 a 73 da Lei 4502194, e desde que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente. CSRF101-05-482, 19 de junho de 2006

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA QUALIFICADA - O lançamento de multa qualificada exige a prova incontestada de que o contribuinte agiu de forma a demonstrar que quis os resultados caracterizados pelo art. 72 da Lei n.º 4.502164 como sendo fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los. Não existe fraude em tese. Recurso parcialmente provido. 1º Conselho de Contribuintes/ 4a. Câmara/ ACÓRDÃO 104-21.971 em 19.10.2006. Publicado no DOU em: 03.10.2007.

[...]

Nem mesmo a aceitação da suspeita de que as notas-fiscais (todas, não só da PLS Azevedo e NT Pereira) visaram apenas encobrir pagamento de "propinas" para agentes públicos permitiria a manutenção da penalidade. Primeiro, porque não se haveria mais que falar em causa não comprovada e, segundo, tendo a interessada optado pelo lucro presumido, o tributo suprimido deveria ser exigido da pessoa física beneficiada pela vantagem indevida. No caso nem mesmo foi indicado qual o tributo e montante suprimido ou reduzido (e não se deve confundir com a exigência formulada nos autos de infração, eis que essa decorre de fato superveniente, a falta de comprovação da causa dos pagamentos, mediante inversão do ônus da prova).

Desta forma, não há nos autos do processo administrativo comprovação de que as notas-fiscais de prestação de serviço sejam falsas e que a interessada tenha agido dolosamente para deixar de pagar tributos, mediante a prática do conluio previsto no art. 73 da Lei n.º 4.502/64.

Procede, assim, a reclamação da impugnante neste aspecto do lançamento.

Dos juros e da multa de mora

A irresignação da impugnante, neste ponto, ancora-se no suposto caráter desproporcional, abusivo e desarrazoado dos juros e da multa exigidos, e tem como suporte ementas de dois acórdãos judiciais que manejam a tese da vedação constitucional ao confisco.

Ocorre que a exigência dos juros de mora e das multas aplicadas decorrem da lei, não detendo o órgão administrativo competência para afastar a sua aplicação sob o argumento de suposta inconstitucionalidade, apreciação que a teor da Carta Constitucional invocada compete exclusivamente ao Poder Judiciário. Trata-se de questão já pacificada no contencioso administrativo-tributário, conforme evidenciam as seguintes súmulas do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

“Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula 2ª CC nº 2. - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

A vista disso, deixo de acolher o pedido da impugnante.

Conclusão

A vista do exposto, voto pela procedência parcial do lançamento, propondo-se a redução do percentual da multa de 150% para 75 %.

Conclusão

É o voto, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano