



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

Processo n° 13982.000135/2010-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.517 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente LATICÍNIOS SÃO JOÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE

A multa qualificada prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, exige a efetiva comprovação da ocorrência dolosa de umas figuras descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Ausente, justificadamente o Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas, presente o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado (Substituto Convocado).

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Substituto Convocado), Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada, contra decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC.

Extrai-se do presente processo administrativo que em desfavor da ora recorrente foram lavrados autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL atinente ao ano-calendário 2008, impondo glosa a determinados custos deduzidos da apuração do resultado da contribuinte.

De acordo com o disposto no Termo de Verificação Fiscal (fls. 123/131), o contribuinte é atuante no ramo de fabricação de produtos de laticínios e no comércio de cereais, suínos vivos e outras mercadorias da atividade agropecuária, e procedeu indevidamente à contabilização de custos que repercutiram negativamente em seus resultados e, conseqüentemente, reduziram a apuração do IRPJ e da CSLL devidos.

Foram dois os eventos descritos como contabilizados de forma contrária ao disposto na legislação tributária: **i)** cômputo do Custo de Mercadorias Vendidas referente à venda de milho. Neste caso, o contribuinte teria levado à conta de custos todo o estoque de milho registrado em 31/03/2008 (R\$ 652.524,76), a título de baixa de estoque (perda por deteriorização) sem observar os dispositivos legais pertinentes a esta situação. Como consequência da glosa destes custos, lançaram-se IRPJ e CSLL, com multa qualificada de 150%; **ii)** cômputo do custo de reajuste na aquisição de suínos. Neste caso, o contribuinte teria levado à conta de custos, em 31/12/2008, o valor de R\$ 4.102.581,99 alegando tratar-se de “incentivo de produção, tipificação de carcaça, fidelidade e índice de “*performance*”, creditados aos produtores de suínos”. Porém, o contribuinte não teria comprovado sua alegação por meio de documentação hábil e idônea, conforme previsto na legislação. Tendo sido também glosado este custo, houve lançamento de IRPJ e CSLL, com multa qualificada de 150%.

Apontou a Fiscalização que a legislação fiscal aplicável tanto ao imposto de renda como à contribuição social sobre o lucro líquido exige que a determinação do lucro real não pode prescindir de documentação hábil e idônea que confira ao registro contábil a garantia mínima dos seus efeitos tributários. Nesse sentido, os custos ou despesas operacionais somente serão dedutíveis na apuração do lucro real, desde que efetivos e se atendidas as condições gerais de dedutibilidade estabelecidas em lei, como necessidade, normalidade e comprovação por documentação hábil e idônea.

Registrou-se que regularmente intimada, competia à contribuinte apresentar a documentação hábil e idônea, apta a comprovar, além de que as despesas foram contratadas, assumidas e pagas, que correspondam a bens e serviços efetivamente recebidos, e que esses bens e serviços eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa, mencionando que para um custo ser aceito como dedutível, tem que se comprovar que o bem e/ou serviço correspondente foi contratado formalmente, que houve o desembolso, e que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.

Entendeu a Fiscalização ser hipótese de aplicar-se a multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, §1º da Lei 9.430/96, haja vista a conduta adotada pelo contribuinte a qual teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas, porquanto declarou na DIPJ 's respectiva (fls. 82 a 106), valores inferiores ao efetivamente devido e teria prestado informação falsa à administração tributária, haja vista que nas DCTF's respectivas, (fls.118 a 121), constam débitos inferiores ao efetivamente devido pela autuada, sendo que a inserção em sua contabilidade de elementos inexatos, visto que, como já demonstrado, o contribuinte utilizou-se de custos fictícios a fim de reduzir o seu resultado tributável.

Esclareceu-se que, principalmente por meio das DCTF, é que a Administração Tributária se instrumentaliza a fim de cobrar coercitivamente (judicialmente) os tributos sujeitos a lançamento por homologação que lhes são devidos e que a inércia do contribuinte fez com que o Estado tivesse de movimentar sua máquina de fiscalização a fim de detectar tais omissões sob pena de ver perecer o seu direito, sendo que na omissão do contribuinte ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica o percentual da multa ora aplicada, visto que, por meio destas condutas, o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, e assim não possa exercer o seu direito (constituir o crédito tributário) no prazo decadencial, acarretando assim prejuízos aos cofres públicos.

A contribuinte apresentou Impugnação versando, exclusivamente, insurgência contra a multa qualificada e aplicada no caso da glosa de custo de reajuste na aquisição de suínos (contabilização de custo, em 31/12/2008, no valor de R\$ 4.102.581,99), argumentando ter agido espontaneamente de forma cooperativa e com boa-fé durante o procedimento fiscalizatório, adimplindo os prazos estabelecidos pela autoridade fiscal sem recorrer a subterfúgios protelatórios. Entende que o fato de ter requerido, na data do protocolo da impugnação, o parcelamento do crédito tributário excedente aos valores impugnados e ter impugnado somente matéria sobre a qual “efetivamente” lhe respalda o direito e não ter se utilizado da fase recursal como mera protelação da exigência, corroboraria sua boa-fé.

Seguiu arrazoando que sempre agiu com a mais estrita boa-fé durante todo o lapso temporal do procedimento fiscal iniciado, tendo em vista de que sempre cumpriu rigorosamente com os pedidos e prazos fixados pela autoridade fiscal e nunca manteve nenhuma intenção protelatória. Se não bastassem tais fatos, calha destacar que a empresa impugnante, na data do protocolo desta impugnação, já efetivou o parcelamento do crédito tributário excedente aos valores impugnado, ou seja, acatou o procedimento fiscal e está assumindo a obrigação tributária, a fim de saldar os débitos constatados. A fim de demonstrar a sua boa-fé, citou o art. 151, inciso III, do CTN, e aduziu que sabidamente inúmeras pessoas jurídicas, bem como físicas, agem com notória má-fé quando da intimação de um auto de infração, em vista de que protocolam recursos administrativos, impugnando o crédito tributário em sua totalidade, sem nenhuma fundamentação jurídica, a fim de apenas protelar o pagamento e adiar as sanções administrativas.

Assim sendo, deveria se observar que não possui intenção nenhuma de burlar a legislação tributária existente, demonstrando a mais pura boa-fé objetiva em realizar a impugnação e requerendo apenas o que é de direito, sem retardar o mesmo protelar o procedimento fiscal. Ressaltou que a empresa impugnante nunca agiu com má-fé quando do recolhimento dos valores aos cofres públicos, mas sim, apenas efetivou recolhimentos a menor, mediante erro, sem intenção de sonegar ou mesmo infringir a legislação tributária, pois se

houvesse a intenção de burlar a legislação tributária, jamais estaria parcelando o crédito tributário existente, pois poderia usufruir de uma benesse da legislação tributária (art. 151, III, do CTN).

Diante disso, postulou pela consideração da boa-fé objetiva e aduziu que sua impugnação não abarca a multa de 150% aplicada aos fatos geradores do primeiro trimestre de 2008 (relacionadas à contabilização da perda do estoque de milho como custo), porquanto o pagamento da multa não poder sujeitar-se aos benefícios constantes da Lei 11.941/2009, porquanto eles, benefícios, só se aplicavam a débitos com o Tesouro Nacional vencidos até 30 de novembro de 2008, o que excluiu a possibilidade da inclusão do débito impugnado, cujo vencimento se deu em 31 de dezembro de 2012.

Tornou a dizer que por este motivo não apresentou impugnação à multa referente ao primeiro trimestre de 2008, para poder enquadrá-la no benefício da Lei 11.941/2009, encontrando-se aquele período devidamente parcelada.

Em suma, a contribuinte somente apresentou impugnação em relação à multa de ofício qualificada que não pôde ser objeto das condições especiais de parcelamento concedidas pela Lei 11.941/2009.

Teceu considerações acerca da função social da empresa, e refutou os motivos que fundamentaram a qualificação da multa.

A 3ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, nos termos do acórdão e voto de folhas 223 em diante, julgou o lançamento procedente, reconhecendo, em síntese, a hipótese de qualificação da multa aplicada.

Devidamente notificada da decisão desfavorável, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando todos os fundamentos já relatados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de recorribilidade. Admito-o para julgamento.

Conquanto bem descrito no relatório acima minudenciado, o qual integra o presente voto para todos os fins, impende delimitar objetivamente os limites do enfretamento nesta sede, considerada a matéria submetida à apreciação. Neste propósito, registre-se que as parcelas não impugnadas foram transferidas para processos administrativos distintos, conforme Termo de folhas 208 e 209, de sorte que apenas a qualificação da multa, relacionada à glosa de custos de reajuste na aquisição de suínos, descrito pelo contribuinte como sendo gastos com pagamento de “incentivo de produção, tipificação de carcaça, fidelidade e índice de “*performance*”, creditados aos produtores de suínos” é que será objeto de enfrentamento.

Seguramente as alegações de boa-fé, de parcelamento do valor principal e de parte da multa aplicada, esbarram na dita responsabilidade tributária objetiva, estatuída no artigo 136 do Código Tributário Nacional, consagrador de que “*salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*”. Sendo assim, a boa-fé, ou o pronto atendimento à Fiscalização, não são excludentes da responsabilidade por infrações à legislação tributária, ao menos não pura e simplesmente.

Se a boa-fé não tem o condão de afastar a responsabilidade objetiva, por outro lado não se pode olvidar que se está diante de multa qualificada ao patamar de 150 %, prevista no art. 44, §1º da Lei 9.430/96, que exige comprovação de uma das figuras delituosas contidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ou seja, se não é dado ao contribuinte alegar meramente a boa-fé, não é igualmente legítimo ao Fisco reputar-lhe apenas a má-fé.

Confira-se a base legal sobre a qual repousa a penalidade aplicada, extraída da Lei nº. 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Sendo necessário proceder-se essa investigação, para qualificação da multa, importa perquirir as exatas imputações da Fiscalização, de sorte que se apresenta oportuna a

transcrição do seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal, coincidentemente transcrito pela decisão recorrida e constante da folha 126 em diante:

[...]

Por meio do Termo de Intimação Fiscal no 001, (Fls.27) o contribuinte foi instado, em relação a este lançamento contábeis, a comprovar com documentos hábeis e idôneos a efetiva aquisição de suínos, bem como a juntada das respectivas Notas Fiscais de Entrada destes produtos.

Em resposta, o contribuinte carrou o expediente de Fls. 38 no qual alega que o valor de R\$ 4.102.581,99 lançado em 31/12/2008 se refere a incentivo de produção, tipificação de carcaça, fidelidade e índice de "performace", valores estes creditados aos produtores de suínos indicados em seu ANEXO (Fls. 39 a 44) referente toda a comercialização efetuada por estes produtores junto à autuada durante o ano de 2008. Nenhuma Nota Fiscal de Entrada referente estes supostos reajustes nos foi apresentada.

Diante desta resposta, por meio do Termo de Intimação Fiscal no 002, (Fls.28) o contribuinte foi novamente instado, em relação a este lançamento contábil, a informar o CPF e o endereço completo destes produtores de suínos.

Em resposta, o contribuinte carrou o expediente de Fls. 45 com o anexo de Fls. 46 a 50.

A resposta do contribuinte não está lastreada em documentos hábeis e idôneos previstos na legislação, ou seja, a autuada alega ter efetuado uma reajuste de preço sobre os suínos adquiridos durante o ano de 2008 relacionados em seu ANEXO de Fls.39 a 44, entretanto, a primeira providência a ser tomada nestes casos era a emissão da respectiva Nota Fiscal de Entrada (reajustamento de preço), como determina o Regulamento do ICMS/SC aprovado pelo Decreto 2.870, de 27/08/2001 em seu ANEXO V como segue:

[...]

Portanto como pode ser verificada na fundamentação acima, a autuada deveria ter emitido as respectivas Notas Fiscais de Entrada caso tivesse efetivamente efetuado o tal reajuste e ou incentivo.

Não bastasse isso, analisando as Notas Fiscais de Entrada referente aquisição de suínos no ano de 2008 sobre as quais a autuada alega ter efetuado reajuste e, confrontando com os supostos produtores rurais que teriam reajuste arrolado no ANEXO Fls. 46 a 50, constatamos que grande parte destes produtores com direito a este reajuste nem sequer vendeu suínos durante o ano de 2008. Como então atribuir reajuste se estes produtores nem sequer

comercializaram com a autuada? Por fim, muitos destes "supostos" produtores de suínos arrolados neste no ANEXO nem sequer são produtores de suínos, os quais residem no período urbano da cidade de São João do Oeste e são aposentados.

[...]

Especificamente acerca da qualificação da multa, em trecho mais adiante, a Fiscalização reputou a penalização em 150% ante “a inserção em sua contabilidade de elementos inexatos, visto que, como já demonstrado, o contribuinte utilizou-se de custos fictícios a fim de reduzir o seu resultado tributável”.

Estivéssemos aqui a julgar a viabilidade de deduzir-se as tais despesas seguramente se esbarraria nos atributos da dedutibilidade, porém, o escopo desta apreciação, como dito à exaustão, é rigorosamente diverso, precisa-se extrair destas mesmas imputações e deste mesmo quadro fático, uma das figuras delituosas contidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, situação que me parece absolutamente impraticável.

A prevalecer a tese da Fiscalização de que “a inserção na contabilidade de elementos inexatos” gera multa qualificada, implicaria na inconcebível conclusão de que a toda e qualquer glosa de despesas se deveria impor a pena agravada.

Não se vê nos autos a necessária comprovação de evidente intuito de fraude, conluio ou sonegação, ao contrário, a contribuinte valeu-se de determinada despesa para reduzir sua base de cálculo, vindo o Fisco a glosar-lhe a dita dedutibilidade, sem com isso, desincumbir-se de caracterizar a hipótese de majoração da multa de ofício.

Em vista de todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário para os fins de reformar a decisão recorrida e assentar ser descabida a multa qualificada ao patamar de 150%, devendo incidir a multa de ofício regulamentar de 75%.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.