



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

Processo n° 13982.720070/2011-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-001.828 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 05 de dezembro de 2013
Matéria LUCRO REAL
Recorrente SUPERMERCADO ZAT LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008,2009

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

DESPESAS DEDUTÍVEIS.

As despesas devem ser apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, de modo que as despesas incorridas são aquelas de competência do período de apuração, relativo a bens empregados nas operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica, em relação aos quais já tenha nascido a obrigação correspondente, ainda que o respectivo pagamento venha a ocorrer em período subsequente e que estejam inequivocamente comprovadas.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA.

A multa de ofício proporcional qualificada é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta dolosa.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de CSLL, e de Cofins, sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO.

É incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento em parte ao recurso voluntário, para exonerar a exigência da multa isolada em concomitância com a multa de ofício. Vencidas as Conselheiras Carmen Ferreira Saraiva (Relatora) e Maria de Lourdes Ramirez que negavam provimento ao recurso. Designada a Conselheira Ana de Barros Fernandes para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 03-17, com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$327.053,79, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de tributação com base no lucro real anual e multa isolada por falta de recolhimento do tributo determinado sobre a base de cálculo estimada referente aos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, apurado pelo regime de tributação com base no lucro real anual.

O lançamento fundamenta-se na glosa de despesas não comprovadas, em conformidade do o Termo de Verificação Fiscal, fls. 58-68:

2. DA MOTIVAÇÃO DA AÇÃO FISCAL

Por meio do Ofício nº 0180901217192-000-001, de 16 de outubro de 2009, a D. Juíza Substituta Dra. Lizandra Pinto de Souza, disponibilizou para a Receita Federal do Brasil os dados obtidos quando da busca e apreensão na empresa Tozzo & Cia Ltda., os quais se encontravam sob custódia da Força-Tarefa do Ministério Público de Santa Catarina. Da mesma forma foram encaminhados cópia da decisão de busca e apreensão (dos autos nº 018.09.018790-0), dos termos de apreensão e exibição e do pedido de compartilhamento de dados.

O Ministério Público de Santa Catarina descreveu para a Receita Federal do Brasil as ocorrências do dia 17 de setembro de 2009, na cidade de Chapecó- (SC), quando grupo de Força-Tarefa integrado por agentes do Ministério Público de Santa Catarina e da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, apoiados pelos órgãos de segurança (Polícias Civil, Militar e Rodoviária Federal), deram cumprimento a mandados de busca e apreensão relativos à chamada "Operação Nota Referente - ATZO", tendo como alvo a empresa Tozzo & Cia Ltda.

Os documentos apreendidos pelo Ministério Público de Santa Catarina revelam que os responsáveis pela empresa Tozzo & Cia Ltda organizaram esquema de vendas sem notas fiscais, com a conseqüente emissão de notas fiscais e duplicatas simuladas para outros destinatários.

O esquema fraudulento de vendas operava-se da seguinte forma: parte das mercadorias vendidas pela empresa Tozzo & Cia Ltda. era entregue por motoristas funcionários, utilizando caminhões próprios, a destinatários que não desejavam receber nota fiscal (com intuito de revender as mercadorias também sem nota fiscal, sonegando os tributos e permitindo a permanência em regimes de tributação favorecidos como é o caso do SIMPLES). Estas entregas sem nota fiscal eram acompanhadas de um documento paralelo denominado de "Pedido ATZO".

Por outro lado para manter a regularidade do estoque de mercadorias e para beneficiar interessados em registrar créditos de ICMS, os responsáveis da empresa Tozzo & Cia Ltda simulavam a venda de mercadorias com a emissão de notas fiscais para destinatários que não correspondiam aos verdadeiros adquirentes/recebedores das mercadorias. Tais notas fiscais eram denominadas pelos envolvidos de "Nota Referente", pois correspondia (ou se "referiam") a uma entrega de mercadoria sem nota fiscal, ou seja, referia-se a um "Pedido ATZO". Ou seja, as vendas sem nota fiscal (Pedido ATZO) geravam uma nota fiscal ideologicamente falsa (Nota Referente), contendo um destinatário irreal.

A fim de manter o controle financeiro do esquema fraudulento, a Tozzo & Cia Ltda simulava a emissão de duplicatas que eram registradas e quitadas via caixa, dando uma aparência de regularidade para todas as operações. O esquema fraudulento acima mencionado pode ser comprovado pela leitura dos depoimentos prestados ao Ministério Público de SC por pessoas ligadas (funcionários e prestadores de serviço) à empresa Tozzo & Cia Ltda, conforme excertos dos autos do processo judicial nº 018.09.021719-2.

De igual modo, o Ministério Público de SC por meio do Pedido de Compartilhamento de Dados e no Requerimento de Busca e Apreensão revela de forma didática a fraude antes mencionada.

Da mesma forma, o esquema fraudulento em tela está descrito em reportagem publicada na internet no sítio do Ministério Público de SC (Vide Relatório de diligência Tozzo/ATZO).

Neste passo, impende salientar que as notas fiscais com destinatários forjados, quais sejam, as chamadas "Notas Referentes" eram identificadas nos sistemas informatizados da empresa Tozzo & Cia Ltda por meio do seguinte procedimento: Tais notas eram lançadas como tendo um desconto de 0,01 %. Esta conduta resta comprovada nos depoimentos prestados ao Ministério Público de SC pelas seguintes pessoas (vide "Elementos do Inquérito Policial - Termos de Depoimentos e Declarações"):

Silvia Lúcia Borowicc, exerce a função de Administradora De Dados da Empresa Tozzo e Cia Ltda; André Marcos Gelhen, exerce a função de desenvolvimento do sistema de controle de vendas e financeiro da empresa Tozzo e Cia Ltda; Dário Mânica, exerce as funções de desenvolvimento de programas. manutenção de equipamentos de informática e de rede da empresa Tozzo e Cia Ltda; Antonio Sergio Nardes Fanfa, exerce a função de coordenador dos trabalhos de setor de CPD na empresa Tozzo e Cia Ltda; Bruna De Almeida Prado exerce a função de auxiliar de vendas na empresa Tozzo e Cia Ltda; Marcos Luiz Moreira exerce a função de assistente de vendas na empresa Tozzo e Cia Ltda.

É de curial importância ressaltar que as pessoas acima nominadas eram aquelas encarregadas por criar e controlar os sistemas informatizados da empresa Tozzo & Cia Ltda. Daí a relevância dos seus depoimentos.

Elementos do Inquérito Policial Operação ATZO"), encaminhou à Receita Federal do Brasil cópia do ofício nº 3708/09 do Instituto de Criminalística, contendo informações apreendidas durante a operação realizada no dia 17 de setembro de 2009 na cidade de Chapecó.

Da análise dos documentos recebidos, constatou-se que a empresa Supermercado Zat Ltda. logrou proveito do esquema fraudulento já multicitado, visto que esta foi beneficiária de notas fiscais graciosas (notas referentes) emitidas pela empresa Tozzo e Cia Ltda.

A conclusão de que a empresa Supermercado Zat Ltda. se beneficiou do esquema acima relatado, qual seja, a de receber notas fiscais graciosas (notas referentes) é o fato de que o relatório resultante do exame em mídia de armazenamento computacional discrimina a existência de vendas da empresa Tozzo e CIA que tiveram desconto de 0,01 % (parâmetro apontado nos depoimentos acima citados) e que apresentavam como adquirente da mercadoria a empresa Supermercado Zat Ltda, conforme se comprova da análise da "Relação de NF Graciosas (compras fictícias)".

3. DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS.

Ao amparo do Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência nº 0920300-201000518-1 foi efetuada diligência junto à empresa Supermercado Zat Ltda., a fim de obter os seguintes elementos: arquivos de registros contábeis; notas fiscais de entrada; livro registro de entradas relativos ao período de 2007 até 2009. O contribuinte atendeu o requestado de forma regular, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 0409/2010 e sua respectiva resposta.

Constatada utilização de notas fiscais "graciosas", propôs-se o início de ação fiscal a fim de verificar as irregularidades na apuração de recolhimento de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Em 05/01/2011, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 0920300-2010-01061-4, iniciou-se a presente ação fiscal, mediante ciência postal, por Aviso de Recebimento - AR, ao Termo de Início.

Por meio do Termo de Início de Ação Fiscal, o contribuinte foi instado a apresentar seus atos constitutivos e alterações e o Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur, bem como a informar a eventual existência de qualquer ação judicial em face da exigência do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Através do Termo de Início de Ação Fiscal, em relação às notas fiscais de aquisições de mercadorias da empresa Tozzo e Cia Ltda, foi o sujeito passivo também Intimado a:

- a) comprovar o efetivo recebimento das mercadorias relativas àquelas notas fiscais;
- b) explicar como se deu o pagamento destas aquisições,, bem como comprovar o seu efetivo pagamento.

Em resposta ao Termo de Início, o sujeito passivo inicialmente limitou-se a requerer prorrogação do prazo para atendimento, conforme manifestação datada de 07/02/2011.

O deferimento do prazo solicitado foi comunicado ao sujeito passivo através do Termo de Ciência e Continuidade do Procedimento Fiscal nº 0001.

Finalmente, através do Termo de Intimação Fiscal nº 0002, recebido pelo autuado em 28/04/2011, concedeu-se nova oportunidade para apresentação dos documentos e esclarecimentos solicitados no Termo de Início de Ação Fiscal.

Convém salientar que as notas fiscais relacionadas no ANEXO do Termo de Início de Ação Fiscal são aquelas identificadas como sendo vendas da empresa Tozzo e Cia Ltda com desconto de 0,01 % para a empresa Supermercado Zat Ltda.

Por meio do expediente recebido em 23/05/2011, o contribuinte asseverou que, relativamente às notas fiscais relacionadas da Tozzo e Cia Ltda, não tem como comprovar a efetiva entrega das mercadorias, sendo que o pagamento das mesmas, de acordo com as suas palavras, teria sido "a vista com dinheiro proveniente do próprio caixa da empresa".

3.1 DAS AQUISIÇÕES NÃO COMPROVADAS

Consta da contabilidade regular da empresa Supermercado Zat Ltda o registro de aquisições de mercadorias para revenda ao amparo de "notas fiscais referentes" emitidas pela empresa Tozzo e Cia Ltda.

Identificadas por esta fiscalização as notas fiscais que teriam sido utilizadas indevidamente pela empresa fiscalizada (em anexo ao Termo de Início de Ação Fiscal), a mesma foi regularmente intimada para comprovar com documentação hábil e idônea o recebimento das mercador/as e o efetivo pagamento das mesmas, conforme Termo de Início de Ação Fiscal e Termo de Intimação Fiscal nº 0002.

Em resposta, conforme tratado anteriormente, a empresa fiscalizada cingiu-se a alegar que não tem como comprovar o efetivo recebimento das mercadorias e que o pagamento se deu "à vista", através do caixa da empresa.

As alegações da empresa confirmam os indícios apurados durante a operação de busca e apreensão realizada pelo Ministério Público de Santa Catarina e pela Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, pois que declarou não ter como comprovar documentalmente o efetivo pagamento das duplicatas.

O "*modus operandis*" constatado a partir dos documentos apreendidos na sede da empresa Tozzo e Cia Ltda e dos depoimentos colhidos de pessoas a ela ligadas (vendedores, funcionários de escritório, prestadores de serviço de computação e programadores), e que consistia na emissão de notas fiscais para destinatários falsos, cujo estoque era acertado com a simulação de pagamento por meio de quitação de duplicatas diretamente no caixa, se coaduna com a resposta da empresa fiscalizada.

Sendo assim, a empresa Supermercado Zat Ltda não logrou êxito na comprovação da efetiva aquisição/recebimento das mercadorias supostamente vendidas pela empresa Tozzo e Cia Ltda e que foram relacionadas no Anexo ao Termo de Início de Ação Fiscal.

Frente ao até aqui exposto, cumpre ressaltar alguns dispositivos legais atinentes à legislação fiscal no tocante à determinação do lucro real: (conforme documentos - DIPJ, a empresa é optante pelo lucro real). [...]

Da leitura do comando legal acima reproduzido, emerge que a legislação fiscal 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.

Para que um custo possa ser aceito como dedutível, há de 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.

Assim sendo, compete ao contribuinte apresentar à fiscalização a documentação, oriunda de fonte externa, 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.

As condições acima expostas não foram identificadas por esta fiscalização.

Consta da "Relação NF Graciosas (compras fictícias)" os dados das notas fiscais de aquisição de mercadorias e os totais mensais, os quais foram glosados por esta autoridade fiscal. As implicações destas glosas na apuração dos tributos devidos à União são as a seguir amiudadas.

A fim de comprovar que efetivamente a empresa Supermercado Zat Ltda utilizou-se indevidamente das Notas Fiscais Graciosas, conforme "Relação NF Graciosas (compras fictícias)", a Fiscalização de posse dos arquivos digitais da

contabilidade do contribuinte (arquivos entregues por este em atendimento ao TIF nº 409/2010), listou partes da conta de resultado (custo) - 32101001-4200 - "Compra De Mercadorias", conforme demonstrativo "Lançamentos Contábeis Compra de Mercadorias".

3.2 DA APURAÇÃO DO IRPJ – ANOS-CALENDÁRIOS DE 2007 A 2009

A 2009 Conforme já salientado, analisando os lançamentos contábeis disponibilizados pelo contribuinte, esta autoridade fiscal constatou que as compras de mercadorias a vista compuseram a apuração do exercício de forma a reduzir o resultado (custos). As parcelas decorrentes de ICMS foram devidamente excluídas das bases (dos valores glosados).

Sendo assim, considerando que as aquisições da empresa SUPERMERCADO ZAT LTDA da empresa Tozzo e Cia LTDA, não foram efetivamente recebidas/adquiridas, por todas a razões já esposadas, esta fiscalização adotou o procedimento de glosar dos custos aproveitados pelo contribuinte, aqueles relativos às citadas aquisições (da empresa Tozzo e Cia Ltda).

Infere-se das DIPJ que o contribuinte apurou o resultado dos anos calendários de 2007 a 2009 de acordo com as regras do Lucro Real Anual.

Sendo assim, no auto de infração, os valores constantes da planilha Relação NF Graciosas (Compras Fictícias) foram informados como a infração: 001 - Custos Ou Despesas Não Comprovadas - Glosa de Custos.

Considerando a natureza da infração apurada, foram efetuados os lançamentos reflexos relativamente à CSLL, PIS e Cofins devidos.

Conforme se verifica nas DACON, na apuração do PIS e da Cofins, na sistemática não-cumulatividade, não há sobra de créditos em qualquer período de apuração compreendido entre 01/2007 a 12/2009, resultando, sim, em tributo a pagar em todos os meses, o que possibilitou o lançamento reflexo dessas contribuições (com base nos mesmos valores de custos glosados na apuração do IRPJ).

3.3 DA MULTA ISOLADA de IRPJ

Conforme se verifica na DIPJ do ano-calendário 2007, o contribuinte optou pelo pagamento mensal do IRPJ com a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, de acordo com o previsto no artigo 3º da IN SRF 93, de 24 de dezembro de 1997.

Registre-se que a opção do sujeito passivo, para o ano-calendário de 2007, pelo recolhimento mensal com base na receita bruta é inequívoca, já que expressamente indicada na DIPJ correspondente. Além do que a opção para recolhimento em função de balancetes de redução e de suspensão Implica o atendimento de várias condições, conforme previsto no artigo 12 § 5o "b" e artigo 13 da IN SRF 93, não presentes no caso concreto, entre as quais destacamos a falta de elaboração e transcrição dos balancetes nos livros Diário e LALUR.

A opção realizada pelo sujeito passivo, conforme DIPJ dos anos calendários 2008 e 2009, pelo recolhimento mensal com base nos "balancetes de redução e suspensão" NÃO pode ser acatada por esta auditoria fiscal: a exemplo do ocorrido no ano calendário de 2007, não foram elaborados balancetes de suspensão/redução (muito menos foi providenciada a transcrição destes nos livros Diário de LALUR).

Considerando que o Autuado deixou de apurar em suas DIPJ o montante do imposto de renda a ser recolhido a título de estimativa mensal, bem como deixou de efetuar o recolhimento do tributo devido, se sujeita à multa Isolada, no percentual de 50% sobre o pagamento que deixou de ser efetuado, nos termos do art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96. [...]

3.4 DA MULTA ISOLADA de CSLL

Conforme se verifica na DIPJ do ano-calendário 2007, o contribuinte optou pelo pagamento mensal da CSLL com a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, de acordo com o previsto no artigo 3o da IN SRF 93, de 24 de dezembro de 1997.

Registre-se que a opção do sujeito passivo, para o ano-calendário de 2007, pelo recolhimento mensal com base na receita bruta é inequívoca, já que expressamente indicada na DIPJ correspondente. Além do que a opção para recolhimento em função de balancetes de redução e de suspensão implica o atendimento de várias condições, conforme previsto no artigo 12 § 5o "b" e artigo 13 da IN SRF 93, não presentes no caso concreto, entre as quais destacamos a falta de elaboração e transcrição dos balancetes nos livros Diário e Lalur.

A opção realizada pelo sujeito passivo, conforme DIPJ dos anos calendários 2008 e 2009, pelo recolhimento mensal com base nos "balancetes de redução e suspensão" NÃO pode ser acatada por esta auditoria fiscal: a exemplo do ocorrido no ano calendário de 2007, não foram elaborados balancetes de suspensão/redução (muito menos foi providenciada a transcrição destes nos livros Diário de Lalur). [...]

Considerando que o Autuado deixou de apurar em suas DIPJ o montante da CSLL a ser recolhida a título de estimativa mensal, bem como deixou de efetuar o recolhimento do tributo devido, se sujeita à multa isolada, no percentual de 50% sobre o pagamento que deixou de ser efetuado, nos termos do art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96. [...]

4. DA MULTA DE OFÍCIO

A juízo desta autoridade fiscal, a autuada adotou conduta que teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela mesma durante os anos-calendários de 2007 a 2009.

A empresa fiscalizada praticou de forma reiterada durante o período fiscalizado (anos-calendários 2007 a 2009), ato que modificou a característica essencial do fato gerador de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, de modo a reduzir o montante devido, ao inserir em sua escrituração contábil e fiscal documentos inidôneos.

A fiscalizada utilizou-se de notas fiscais cujo destinatário foi simulado pelo emitente a fim de beneficiar-se do creditamento dos tributos inerentes à operação e aumentar o custo dos bens vendidos, reduzindo desta forma o lucro líquido que serve de base de cálculo do imposto de renda e para a contribuição social e o PIS e COFINS (não-cumulativos) a pagar.

A constatação dos fatos ocorreu a partir da análise de documentos apreendidos na sede da empresa Tozzo e Cia Ltda, em ação de cumprimento de mandado de busca e apreensão cumprido pelo Ministério Público de Santa Catarina e Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, quando desbarataram esquema amiudado no item 2 deste relato.

A forma reiterada (03 anos) de utilizar-se de notas fiscais inidôneas, fruto de esquema organizado para lesar os cofres públicos, caracteriza a intenção do agente (titular da empresa fiscalizada) de produzir o resultado decorrente da prática daqueles atos, que é a redução do montante dos tributos devidos.

Para a correta apuração dos tributos devidos necessário se faz a comparação das declarações apresentadas pelo sujeito passivo, com sua escrituração contábil e fiscal. No caso da empresa fiscalizada tal comparação é possível, porém os dados inseridos em sua escrituração contábil no período de 2007 a 2009 são inexatos, não refletem a realidade dos fatos (em virtude da escrituração de notas fiscais inidôneas), logo as declarações apresentadas padecem de veracidade.

Este fato retardou o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fazendária, pois, antes de a ação fiscal ser iniciada, o conhecimento que a Fazenda Pública possuía do fato gerador era aquele erroneamente informado pela empresa fiscalizada nas "Declarações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica" (DIPJ). Não fosse a ação da fiscalização os fatos geradores do presente auto de infração não teriam chegado ao conhecimento da administração tributária.

É 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.

Por tudo o exposto, conclui-se que o autuado incorreu no disposto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, os quais definem a conduta de sonegação e fraude. [...]

Diz-se que há dolo quando o agente quer o resultado ou assume o risco de produzi-lo. O dolo é composto dos elementos: a) consciência da conduta e do resultado; b) consciência da relação causal objetiva entre a conduta e o resultado; c) vontade de realizar a conduta e produzir o resultado.

Ao inserir na escrituração contábil e fiscal documentos inidôneos a empresa Supermercado Zat Ltda retardou o conhecimento por parte da Fazenda Nacional das circunstâncias materiais da obrigação tributária principal. A prática desta inserção/utilização fez parte da rotina administrativa da empresa fiscalizada, o que comprova que a intenção do agente sempre foi de reduzir os tributos devidos.

Ao incorrer na prática de sonegação e fraude, o contribuinte se sujeita à multa prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007 [...].

A fraude no caso vertente consistiu em utilizar-se de notas fiscais de entrada de mercadoria ideologicamente falsas (não houve estas aquisições), escriturando em sua conta caixa valores que não foram efetivamente pagos.

Desta maneira, frente as ações/omissões da autuada esta autoridade fiscal fixou a multa de ofício em 150 %. [...]

5. DO PRAZO DECADENCIAL.

Tendo sido apurado que o contribuinte não declarou à RFB os resultados tributáveis por ele obtidos, conforme item 3 deste relato, e ficando configurado o evidente intuito de fraude, conforme item 4 acima, afasta-se a aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN (homologação tácita) e se leva a contagem do prazo

decadência! para efetivação do lançamento de ofício para o disposto no inciso I do art. 173, do mesmo CTN.

6. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

A representação fiscal para fins penais, relativa aos fatos mencionados no presente termo foi formalizada nos autos do Processo Administrativo (digital) nº 13982.720.071/2011-29.

7. DO TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS

O arrolamento de bens e direitos relativamente ao crédito tributário ora apurado foi formalizado nos Autos do Processo Administrativo (digital) nº 13982.720.072/2011-73.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, bem como art. 222, art. 249, art. 251 e art. 843, do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 17-26 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$22.766,01 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º, art. 3º e art. 4º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

III – O Auto de Infração às fls. 27-36 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$104.863,02 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º, art. 3º e art. 5º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

IV – Os Autos de Infração às fls. 37- 45 e 49-55 com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$193.290,09 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada e multa isolada por falta de recolhimento do tributo determinado sobre a base de cálculo estimada.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 2º e art. 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 17 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, bem como art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, bem como art. 222, art. 249, art. 251 e art. 843, do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Cientificada em 14.06.2011, fls.04, 18, 28, 38 e 49, a Recorrente apresenta a impugnação em 19.07.2011, fls. 421-443, com as alegações abaixo transcritas.

Tece esclarecimentos sobre os fatos esclarecendo:

Como se demonstrará a seguir, todavia, improcedem os argumentos levantados pela Receita Federal do Brasil como fundamento para os lançamentos, uma vez que, os valores tributados decorrem da desconsideração indevida de operações comerciais e despesas operacionais regularmente efetuadas pela empresa, não sendo possível a glosadas despesas que reduziram o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, ou mesmo dos créditos do PIS, COFINS e das Multas Isoladas sobre IRPJ e CSLL efetuados pela fiscalização.

Suscita que

A ILEGALIDADE DA IMPOSIÇÃO DA MULTA NO PATAMAR DE 150%:

In casu, em todos os itens nos quais descabe o lançamento de ofício no patamar de 150% efetuado contra a Impugnante. Ora, inexistente fundamento para a sua imposição, uma vez que as aludidas penalidades pecuniárias constituem acessório da exação principal.

Cumpra registrar, muito embora tenha a empresa Impugnante agido de boa-fé quanto à declaração e recolhimento dos tributos objeto do presente Auto de Infração, os valores referentes aos créditos oriundos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, serão objeto de parcelamento conforme faculta a lei.

Entretanto, ainda que houvesse infração à legislação tributária, as penalidades aplicadas, no percentual de 150%, ultrapassam todos os limites do bom senso e da moralidade — que deve pautar a conduta do Estado - para se transformar em verdadeiro ato confiscatório. [...]

Na confecção do dispositivo supra transcrito, objetivou o constituinte coibir amplamente qualquer forma de confisco, desse modo, toda imposição pecuniária aplicada ao indivíduo jamais poderá possuir caráter confiscatório.

Assim sendo, infere-se, irrefutavelmente, que a multa não pode ser tamanha que importe em verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte que cometeu algum tipo de ilícito. [...]

Afigura-se, de modo incontestado, que o texto constitucional deve ser interpretado de forma extensiva, abrangendo não somente o tributo *strictu sensu*, mas também a pena pecuniária, isto é, a multa aplicada ao contribuinte em decorrência de transgressão à legislação tributária.

Todavia, em inequívoco descompasso com o ordenamento constitucional, na hipótese dos autos, aplicou-se à Impugnante multa no elevado percentual de 150% conforme atesta o Auto de Infração.

A Fiscalização ateu-se nesse ponto basicamente aos ditames da Lei nº 9.430/96 — a qual jamais poderia ter estabelecido tais absurdos percentuais — cujo teor do artigo 44, I, §1º, [...]

Verifica-se, pois, que o percentual aplicado, quanto às penalidades pecuniárias, não pode prosperar, em face de manifesta inconstitucionalidade materializada, com frontal violação ao princípio do não-confisco. [...]

Ademais, não há como reconhecer dolo ou má-fé da Impugnante, a qual foi utilizada pela grandiosa rede atacadista [Tozzo e Cia Ltda], o que não justifica tamanha multa, a qual, como já exposto, representa verdadeiro confisco.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

Por todo o exposto, a empresa Impugnante requer o recebimento e processamento da presente defesa, para que:

a) prejudicialmente, seja reconhecida, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, a decadência do direito da notificante efetuar o qualquer lançamento consoante exposto nas razões apresentadas;

b) no mérito, seja julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE o lançamento ora questionado;

c) o reconhecimento da autenticidade dos documentos acostados com a presente defesa, nos termos do art. 356, IV do CPC;

d) protesta-se pelo direito, nos termos do art. 16, §§ 4º, 5º e 6º do Decreto n. 70.235/72, de anexar posteriormente aos autos documentos que confirmem as alegações ora expedidas, ou refutem elementos levantados no curso do processo em seu desabono;

e) por fim, protesta-se também pelo direito, nos termos do art. 16, IV, do Decreto n. 70.235/72, de realização de perícia contábil, caso a autoridade julgadora de primeira instância coloque em dúvida a idoneidade das declarações, registros contábeis e demonstrações financeiras que acompanharem a defesa.

Pede Deferimento

Está registrado como resultado do Acórdão da 3ª TURMA/DRJ/FNS/SC nº 07-29.943, de 28.09.2012, fls. 469-480: “Impugnação Improcedente”.

Restou ementado

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/12/2008, 31/12/2009 IRPJ.

CSLL. Prazo de decadência. Dolo.

Nos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial desloca-se daquele previsto no art. 150 para as regras estabelecidas no art. 173 (ambos do CTN), onde ficou constatado que, sob as regras deste último, não ocorreu a decadência para os fatos geradores supra indicados.

Multa Isolada. Período de apuração: 31/01/2007 a 31/10/2009

Pis e COFINS. Período de apuração: 31/03/2007 a 31/12/2009

Pela mesma razão, também não ocorreu a decadência.

Multa de Ofício Qualificada. Duplicação do Percentual da Multa de Ofício. Legitimidade.

Constatado que na conduta da fiscalizada existem as condições previstas nos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96 (com a nova redação do artigo dada pela Medida Provisória nº 303, de 29/06/2006, DOU de 30/06/2006).

Lançamento de Ofício. Multa Aplicável As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/12/2008, 31/12/2009

Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Legislação Tributária.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais.

Notificada em 05.10.2012, fl. 498, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 01.11.2012, fls. 500-516, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge reiterando os argumentos apresentados na impugnação.

Acrescenta

III - A ILEGALIDADE DA IMPOSIÇÃO DA MULTA NO PATAMAR DE 150%

10. Inicialmente, registra-se que a empresa recorrente, agindo de oia fé quanto à declaração e recolhimento dos tributos objeto ao resente Auto de Infração, apresentou parcelamento dos valores referentes aos créditos oriundos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS.

11. Equivocadamente, alega o Nobre Julgador Singular que a instância administrativa "não pode deixar de aplicar ou reduzir o percentual da multa de lançamento de ofício ao seu livre arbítrio", afirmando que a "penalidade tem o condão de compelir o contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade"

12. Entretanto, ainda que houvesse infração à legislação tributária, as penalidades aplicadas, no percentual de 150%, ultrapassam todos os limites do bom senso e da moralidade — que deve pautar a conduta do Estado — para se transformar em verdadeiro ato confiscatório.

13. Salta aos olhos o equívoco do Nobre Julgador ao afirmar que o art. 150, IV da Constituição Federal não se aplica à administração tributária.

14. Na confecção do dispositivo, objetivou o constituinte coibir amplamente qualquer forma de confisco, desse modo, toda imposição pecuniária aplicada ao indivíduo jamais poderá possuir caráter confiscatório.

15. Assim sendo, infere-se, irrefutavelmente, que a multa não pode ser tamanha que importe em verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte que cometeu algum tipo de ilícito. [...]

17. Afigura-se, de modo incontestado, que o texto constitucional deve ser interpretado de forma extensiva, abrangendo não somente o tributo strictu sensu, como bem afirma o julgador singular, mas também a pena pecuniária, isto é, a multa aplicada ao contribuinte em decorrência de transgressão à legislação tributária.

18. Todavia, em inequívoco descompasso com o ordenamento constitucional, na hipótese dos autos, aplicou-se à Recorrente multa no elevado percentual de 150% conforme atesta o Auto de Infração [...]

20. Verifica-se, pois, que o percentual aplicado, quanto às penalidades pecuniárias, não pode prosperar, em face de manifesta inconstitucionalidade materializada, com frontal violação ao princípio do não-confisco. [...]

38. Mesmo que a Impugnante houvesse cometido faltas à legislação tributária não há qualquer indício de má-fé, tamanha é a anomalia da penalidade aplicada que desborda todos os limites traçados na própria Constituição Federal, constituindo-se, pois, um autêntico e escancarado confisco. [...]

40. A simples omissão, o que não se admite, não caracteriza evidente intuito de fraude, sendo necessária [...] a comprovação da presença do dolo específico, consubstanciado na intenção de promover omissão maliciosa [...].

42. A Recorrente jamais teve intenção de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fazendária. Assim sendo, não poderia o fisco, sem fazer provas contundentes e cabais da conduta fraudulenta, impor sanções qualificadas, mesmo porque, nos termos do art. 112 do CTN, a lei tributária que define infrações interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado. [...]

45. Diante disso, requer-se o cancelamento ou a redução da multa para o patamar de 75% (setenta e cinco por cento), em face da ausência de fraude, reduzindo-se proporcionalmente o valor exigido.

Conclui

46. Diante do exposto, requer-se a Vossas Senhorias:

(i) o recebimento e o processamento do presente recurso voluntário, nos termos dos arts. 14, 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, inciso III, do CTN;

(ii) o cancelamento da multa qualificada ou, alternativa-mente, a redução para o percentual de 75% (setenta e cinco por cento), em face da ausência de fraude, reduzindo-se proporcionalmente o valor exigido.

Pede Deferimento

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos e por essa razão devem ser cancelados.

O Auto de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal¹.

A decisão de primeira instância e o Auto de Infração estão motivados de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova, já que cabe ao Erário o ônus da prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos².

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional. art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente discorda do lançamento de ofício.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados³.

Os registros contábeis devem ser realizados com observância dos princípios de contabilidade, devem conter a data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu, a conta devedora, a conta credora, o histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio, o valor do registro contábil e a informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil. Em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios, as despesas devem ser apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem. Estas despesas, para serem dedutíveis, devem ser incorridas, necessárias, usuais ou normais para a realização das transações ou operações inerentes à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora.

São consideradas incorridas aquelas de competência do período de apuração relativos aos bens empregados nas operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica, em relação aos quais já tenha nascido a obrigação correspondente, ainda que o respectivo pagamento venha a ocorrer em período subsequente. Via de regra são comprovados mediante a apresentação da nota fiscal correspondente. Pode conter obrigações documentadas por duplicata, que é o título de crédito emitido com base em obrigação proveniente de compra ou venda mercantil que tem a característica de ser causal, uma vez que sua emissão está vinculada à relação jurídica que lhe dá origem. No momento da emissão da fatura o vendedor pode extrair uma duplicata que, sendo assinada pelo comprador, serve como documento de comprovação da dívida devidamente registrada. O pressuposto é de que a escrituração mantida com observância das disposições legais que somente faz prova em favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados se estes estiverem comprovados por documentos hábeis, segundo sua

³ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 15 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º, art. 25 e art. 26 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

natureza ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade administrativa a prova da não veracidade dos fatos ali registrados⁴.

Cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações e em assim não fazendo o lançamento fundamentado na glosa das despesas não comprovadas deve ser mantido.

Tem cabimento a análise da situação fática.

Restou comprovado que nos anos calendário de 2007, 2008 e 2009 a Recorrente adquiriu mercadorias do, fls. 58-68:

esquema fraudulento de vendas operava-se da seguinte forma: parte das mercadorias vendidas pela empresa Tozzo & Cia Ltda era entregue por motoristas funcionários, utilizando caminhões próprios, a destinatários que não desejavam receber nota fiscal (com intuito de revender as mercadorias também sem nota fiscal, sonegando os tributos [...]).

Estas entregas sem nota fiscal eram acompanhadas de um documento paralelo denominado de "Pedido ATZO". [...]

Consta da contabilidade regular da empresa Supermercado Zat Ltda o registro de aquisições de mercadorias para revenda ao amparo de "notas fiscais referentes" emitidas pela empresa Tozzo e Cia Ltda. [...] [Questionada a Recorrente] cingiu-se a alegar que não tem como comprovar o efetivo recebimento das mercadorias e que o pagamento se deu "à vista", através do caixa da empresa.

As alegações da empresa confirmam os indícios apurados durante a operação de busca e apreensão realizada pelo Ministério Público de Santa Catarina e pela Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, pois que declarou não ter como comprovar documentalmente o efetivo pagamento das duplicatas.

O "modus operandis" constatado a partir dos documentos apreendidos na sede da empresa Tozzo e Cia Ltda e dos depoimentos colhidos de pessoas a ela ligadas (vendedores, funcionários de escritório, prestadores de serviço de computação e programadores), e que consistia na emissão de notas fiscais para destinatários falsos, cujo estoque era acertado com a simulação de pagamento por meio de quitação de duplicatas diretamente no caixa, se coaduna com a resposta da empresa fiscalizada.

Sendo assim, a empresa Supermercado Zat Ltda não logrou êxito na comprovação da efetiva aquisição/recebimento das mercadorias supostamente vendidas pela empresa Tozzo e Cia Ltda e que foram relacionadas no Anexo ao Termo de Início de Ação Fiscal.

Assim, o lançamento fundamentado na glosa de despesas não comprovadas deve ser mantido incólume. Ademais, não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido nos autos evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

⁴ Fundamentação legal: §§ do art. 45 e §§ do art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, §§ do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, Lei nº 5.474, de 18 de Julho de 1968 Parecer Normativo CST nº 58,01 de setembro de 1977 e Resolução CFC nº 1.330, de 18 de março de 2011.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional qualificada.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária, penalidade que tem como fonte a lei, é imposta em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta dolosa, que é a vontade livre e consciente de o agente praticar um fato ilícito, ainda que por erro, mas desde de evidenciada a má-fé, da qual decorre prejuízo a outrem.

Caracteriza-se pela sonegação, que é a ação ou omissão dolosa do agente de encobrir fatos tributários da Administração Pública, pela fraude, que é a ação ou omissão dolosa de não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo ou pelo conluio, que é o ajuste doloso entre pessoas, seja para encobrir fatos tributários da Administração Pública, seja para não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo. Há que se perquirir se houve simulação, vício ou falsificação de documentos ou a escrituração de livros fiscais ou comerciais, ou utilização de documentos falsos para iludir a fiscalização ou fugir ao pagamento do imposto. A mesma conduta reprovável deve ser reiterada, ou continuada, assim entendida em relação à qual tenham sido lavrados diversos autos ou representações⁵.

Analisando o caso concreto, reitera-se que restou comprovado que nos anos calendário de 2007, 2008 e 2009 a Recorrente adquiriu mercadorias do, fls. 58-68:

esquema fraudulento de vendas operava-se da seguinte forma: parte das mercadorias vendidas pela empresa Tozzo & Cia Ltda era entregue por motoristas funcionários, utilizando caminhões próprios, a destinatários que não desejavam receber nota fiscal (com intuito de revender as mercadorias também sem nota fiscal, sonegando os tributos [...]).

Estas entregas sem nota fiscal eram acompanhadas de um documento paralelo denominado de "Pedido ATZO". [...]

Consta da contabilidade regular da empresa Supermercado Zat Ltda o registro de aquisições de mercadorias para revenda ao amparo de "notas fiscais referentes" emitidas pela empresa Tozzo e Cia Ltda. [...] [Questionada a Recorrente] cingiu-se a alegar que não tem como comprovar o efetivo recebimento das mercadorias e que o pagamento se deu "à vista", através do caixa da empresa.

As alegações da empresa confirmam os indícios apurados durante a operação de busca e apreensão realizada pelo Ministério Público de Santa Catarina e pela Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, pois que declarou não ter como comprovar documentalmente o efetivo pagamento das duplicatas.

O "modus operandis" constatado a partir dos documentos apreendidos na sede da empresa Tozzo e Cia Ltda e dos depoimentos colhidos de pessoas a ela ligadas (vendedores, funcionários de escritório, prestadores de serviço de computação e

⁵ Fundamentação legal: art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 68, art. 70, art. 71, art. 72, art. 73, art. 74 e art. 85 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 13 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 20 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

programadores), e que consistia na emissão de notas fiscais para destinatários falsos,' cujo estoque era acertado com a simulação de pagamento por meio de quitação de duplicatas diretamente no caixa, se coaduna com a resposta da empresa fiscalizada.

Sendo assim, a empresa Supermercado Zat Ltda não logrou êxito na comprovação da efetiva aquisição/recebimento das mercadorias supostamente vendidas pela empresa Tozzo e Cia Ltda e que foram relacionadas no Anexo ao Termo de Início de Ação Fiscal.

Ademais, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato⁶. Nesse sentido a alegação de boa-fé não tem força normativa para cancelar a presente exigência.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direto, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pela conduta dolosa reiterada pela falta de “comprovação da efetiva aquisição/recebimento das mercadorias supostamente vendidas pela empresa Tozzo e Cia Ltda”. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁷. A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade⁸.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexa causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo⁹. Os lançamentos de PIS, de CSLL e de Cofins sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

⁶ Fundamentação legal: art. 136 do Código Tributário Nacional.

⁷ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

⁸ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

⁹ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

Voto Vencedor

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Redatora designada

A matéria que suscita divergência no presente julgamento concerne à exigência da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais (50%) concomitantemente à cominação da multa de ofício por ausência do pagamento do tributo no ajuste (150%), ambas incidentes sobre a matéria apurada e tributos lançados de ofício.

Apesar de simpatizar com a tese esposada pela Conselheira-Relatora neste voto-condutor e ter defendido o mesmo parecer em outros julgados, curvo-me à posição atual, majoritária, deste órgão colegiado, espelhada nas ementas dos arestos a seguir transcritos votados pelas Turmas Julgadoras das 1ª e 2ª Seções do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive extraídos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

As Turmas Superiores da CSRF vêm reiteradamente rechaçando a aplicação concomitante das multas isolada e regular de ofício quando incidentes sobre a mesma base de cálculo (matéria tributada *ex officio*), razão pela qual entendo ser infrutífero manter a posição, praticamente isolada, em manter as duas penalidades e forçar a subida dos autos à CSRF para reforma da decisão neste aspecto.

Transcrevo as ementas elucidativas:

MULTA ISOLADA. ANOS-CALENDÁRIO DE 1999 e 2000. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor das glosas efetivadas pela Fiscalização. Recurso Especial do Procurador conhecido e não provido.

Nº Acórdão 9101-001261 e 9101-001203, em 22/11/11 - CSRF

MULTA ISOLADA. ANO-CALENDÁRIO DE 2000. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal.

Nº Acórdão 9101-001238, em 21/11/11 - CSRF

MULTA ISOLADA - APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Nº Acórdão 9101-01307, em 24/04/12 - CSRF

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incidem sobre a mesma base de cálculo.

Nº Acórdão 9202-02.073, em 22/03/12 - CSRF

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE.

É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base).

Nº Acórdão 1402-001.217, em 04/10/12 – 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária/1ª Seção

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

Devem ser exoneradas as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas, uma vez que, cumulativamente foram exigidos os tributos com multa de ofício, e a base de cálculo das multas isoladas está inserida na base de cálculo das multas de ofício, sendo descabido, nesse caso, o lançamento concomitante de ambas.

Nº Acórdão 1102-00748, em 09/05/12 - 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária/1ª Seção

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Nº Acórdão 1803-01263, em 10/04/12 – 3ª Turma Especial/1ª Seção

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2003

MULTA ISOLADA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DO PAGAMENTO DO CARNÊ LEÃO. INCIDÊNCIA CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO IMPOSTO LANÇADO NO AJUSTE ANUAL. IMPOSSIBILIDADE. A multa isolada do carnê leão não pode ser cobrada concomitantemente com a multa de ofício sobre o imposto lançado no ajuste anual, esse em decorrência da colação no ajuste anual do rendimento que

Processo nº 13982.720070/2011-84
Acórdão n.º **1801-001.828**

S1-TE01
Fl. 554

deveria ter sido submetido ao recolhimento mensal obrigatório, pois ambas têm a mesma base de cálculo. Recurso Voluntário Provido.

Nº Acórdão 2102-002.271, em 16/08/12 - 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária/2ª Seção

Voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar a exigência das multas isoladas pela falta de recolhimento das estimativas mensais (50%) incidentes sobre a matéria apurada e tributos lançados de ofício.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes