



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

Processo nº 15956.000739/2010-80
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-001.734 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria Auto de Infração do IRPJ e Reflexos
Recorrente SMAR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA e FAZENDA NACIONAL.
Interessado FAZENDA NACIONAL e SMAR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECURSO DE OFÍCIO. GLOSA DE DESPESAS. AGRAVAMENTO DA MULTA não comprovação de custos é causa de glosa de despesas e não de agravamento da multa. As causas que ensejam a qualificadora da multa não podem ser confundidas com as razões que justificam o agravamento desta. Correta a decisão recorrida que afastou a o agravamento da multa por inexistir situação fática nos autos que justificasse tal exigência.

RECURSO VOLUNTÁRIO. DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE FRAUDE. CONTAGEM DO PRAZO NA FORMA DO ARTIGO 173, I DO CTN.

Caracterizada conduta dolosa o prazo decadencial conta-se na forma do artigo 173, I, do CTN, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Desta forma, tratando-se de fatos geradores ocorridos em 2005, quando do lançamento, em 2010, ainda não estavam atingidos pela decadência.

GLOSA DE DESPESAS. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO. EMPRESAS MATERIALMENTE INEXISTENTES. GLOSA MANTIDA.

A despesa apta para dedução do IRPJ e da CSLL é aquela efetivamente incorrida. O registro contábil constitui-se de dado abstrato que deve ser comprovado com documentos aptos a conferir credibilidade ao que foi registrado, situação que inexiste no caso dos autos.

Inexistindo provas da aquisição dos produtos ou serviços e do correspondente pagamento, devem ser glosadas as despesas correspondentes.

MULTA QUALIFICADA. DESPESAS ATRIBUÍDAS À EMPRESA FALIDA E A EMPRESAS MATERIALMENTE INEXISTENTES.

**AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE QUAISQUER PAGAMENTOS.
SITUAÇÃO FÁTICA QUE CARACTERIZA FRAUDE.**

O lançamento contábil de despesas materialmente inexistentes, relacionadas à empresa falida e a empresas que não mais funcionavam, para reduzir a base de cálculo do IRPJ, da CSLL e para aproveitar créditos de PIS e Cofins, se constitui em fraude tendente a impedir parcialmente a ocorrência do fato gerador, de modo a reduzir o montante dos tributos devidos. Inteligência do artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, combinado com o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso Voluntário de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, rejeitar a arguição de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Inicialmente, para evitar omissões ou equívocos quanto à eventual análise de pontos pertinentes ao julgamento, registro que o caso diz respeito a lançamento de crédito tributário correspondente ao ano-calendário de 2005, sendo que o auto de infração está às fls.04 e seguintes, acompanhado do termo de verificação fiscal de fl. 1858/1875. A notificação deu-se em 23/12/2010 (fl. 05 e 1875), com impugnação às fls.1880/1923 e julgamento pela DRJ por meio do acórdão de fls.1931/1947, do qual a parte interessada foi intimado em 08/04/2011 e apresentou o recurso de fls. 1954 e seguintes, protocolizado em 05/07/2011, o que quer dizer que observou o prazo recursal de que trata 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972.

A empresa autuada é tributada com base no Lucro Real Anual, e a autuação está a exigir IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, em face das infrações abaixo indicadas:

001 CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS GLOSAS DE CUSTOS

Fato gerador	Valor Tributável ou imposto	Multa
31/12/2005	15.910.184,13	225%

Às fls. 30/38, sob o título, lançamentos contábeis relativos aos custos glosados, consta planilha indicando o histórico e valor de cada uma das notas fiscais glosadas, que dizem respeito às seguintes empresas/fornecedores: a) Mascote Distribuidora de Produtos Siderúrgicos Ltda; b) Alfer Comércio e Construção Ltda; e, c) Fácil Importação e Exportação Ltda.

No TVF, à fl. 1859, a autoridade fiscal destaca as razões pelas que considerou inidôneas as notas fiscais das empresas antes nomidadas, apontando, em síntese:

a) Em relação à empresa Alfer Comércio e Construção Ltda a fiscalização efetuou diligência no local e constatou que nos últimos oito anos jamais houve no local algum estabelecimento que promovesse o comércio de mercadorias;

b) Em relação à empresa Mascote Distribuidora de Produtos Siderúrgicos Ltda foi constatado que esta teve sua falência decretada em março de 2000;

c) Em relação à empresa Fácil Importação e Exportação Ltda a fiscalização constatou que em ato declaratório de 2/08/2007 foi declarado sua inaptidão da inscrição do CNPJ com efeitos a partir de 27/12/2004.

Intimada acerca dos fatos acima relacionados e para apresentar a documentação correspondente, segundo consta do TVF, a recorrente alegou que realizou as operações dentro da licitude e boa-fé.

Diante de notícia de apreensão de documentos pela Polícia Federal, a fiscalização, à fl. 1864, letra "I", informa que teve autorização para examinar tais documentos e

que não encontrou quaisquer provas quanto à realização dos negócios com as empresas antes nominadas.

Quanto aos pagamentos realizados em cheques nominais à Mascote Distribuidora de Produtos Siderúrgicos, a autoridade fiscal aponta as razões pelas quais considera pagamentos simulados, sendo que neste ponto transcrevo a seguinte passagem do TVF (fl. 1873):

Em reforço do entendimento de ter havido simulação dos pagamentos, a cópia do Auto Circunstanciado de Busca e Arrecadação IPL nº. 650/2010 apresentada pela contribuinte (fls. 123/125), mostra que a Polícia Federal apreendeu no escritório da fiscalizada "18 carimbos referentes às empresas Rocha e Souto, Condor e Shark, Smar Cobrança, Alfer Comércio, Linhaço Comércio, K1 Distribuidora, J.O.Lima, WD2 Comércio, Maranatha Importação, Gamble, Fácil Importação, R. Michetti, Linhaços Comércio de Metais, Seg Forte, Gamble Comércio, J.O.Lima Elétrica e Mascote Distribuidora" (grifos nossos), estando a impressão de carimbos consignada no Termo de fls. 438.

(...)

Conclusões

Destarte, como nada foi apresentado pela fiscalizada que comprove a licitude das operações contestadas pela fiscalização, não logrando a empresa infirmar o entendimento fiscal de que são inidôneas as notas fiscais relacionadas às fls. de fls. 88/97, 127/133 e 135/136, não tendo sido apresentados documentos que comprovem a efetividade das compras e das entregas das mercadorias das empresas reputadas inidôneas emitidas em 2005, e considerando os termos do artigo 845 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº. 3.000/1999, devem ser glosados os valores correspondentes lançados como custos

Conforme relatado, cabe o agravamento do percentual da multa de ofício por ter restado comprovada a intenção da contribuinte cometer fraudes em prejuízo do fisco federal, evidenciada pelo procedimento de fazer uso de notas fiscais inidôneas, simular pagamentos destas notas, fazer usos de petrechos de falsificação e manter operação de empresas de fachada. Da mesma forma, diante da falta de atendimento das intimações feitas, respondidas com meras alegativas protelatórias, cabe agravamento do percentual de multa de ofício também para esta circunstância. Assim, nos termos do artigo 44 da Lei nº. 9.430/1996, base legal dos artigos 957 inciso II e 959 do RIR/1999, observado o disposto no artigo 14 da Lei nº. 11.488/2007, o percentual de multa de ofício a ser aplicado é de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento).

Notificada, a recorrente apresentou a impugnação de fls. 1880 e seguintes alegando, em preliminar a decadência do período de janeiro a novembro de 2005 e, no mérito, aponta a improcedência do auto de infração, com base nos seguintes pontos:

a) que somente há fato gerador do imposto de renda quando há um plus ao patrimônio daquele que está a receber e que tal demonstração cabe à Fiscalização, atividade da qual não se desincumbiu;

b) que é incabível a exigência de PIS e Cofins, no caso dos autos. A glosa de despesa não caracteriza fato gerador ou situação que caracteriza a exigência de tais contribuições;

c) sustenta que não basta a simples presunção pela autoridade administrativa de que as despesas e créditos utilizados pela impugnante são baseados em notas fiscais inidôneas, com base em diligências frágeis e inconclusivas.

d) alega que é indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.

e) que não houve a demonstração de condutas que possam ser qualificadas como de evidente intuito de fraude. Sustenta que a multa, no caso, se mantido o lançamento, deve ser reduzida a 75%.

A DRJ, por meio do acórdão de fls. 1931 e seguintes, rejeitou a preliminar de decadência e deu parcial provimento ao recurso para reduzir a multa ao percentual de 150%.

Intimada em 08/04/2011 (fl. 1953), a parte interessada apresentou o recurso de fls. 1954/1999, repisando os fundamentos de defesa articulados na impugnação.

Por excluir crédito tributário de valor superior a R\$ 1.000.000,00 a DRJ recorreu de ofício

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator

Nos termos do artigo 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, nos casos em que exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 a autoridade de primeira instância recorrerá de ofício. No caso concreto, diante do montante exonerado pela DRJ, merece ser conhecido o recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário o mesmo encontra-se previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, é tempestivo, está devidamente fundamentado e foi interposto por parte legítima que pretende ver a decisão da DRJ reformada. Assim, conheço dos recursos e passo ao exame do mérito, iniciando pelo recurso de ofício.

Do recurso de ofício.

As razões para qualificar a multa diferem dos motivos para o agravamento da penalidade. À fl. 1875, diz a autoridade autuante, que restou comprovada a intenção da contribuinte de cometer fraudes em prejuízo do fisco. "Desta forma, diante da falta de atendimento das intimações, respondidas com meras alegações protelatórias, cabe o agravamento da multa de ofício".

Da análise dos autos, verifica-se que a fiscalizada não causou qualquer embaraço à fiscalização e tampouco deixou de responder o que lhe foi solicitado. O fato das respostas não atenderem aos objetivos pretendidos pela fiscalização é motivo para glosa das despesas e não para agravamento da multa.

A autoridade fiscal, que num único parágrafo colocou os motivos para qualificar e agravar a multa, descreveu condutas que ensejam a qualificadora, deixando de mencionar ou descrever a ocorrência de um único fato capaz de caracterizar o agravamento da multa.

Com tais fundamentos, neste ponto, mantém-se a decisão da DRJ que afastou o agravamento da multa e nega-se provimento ao recurso de ofício.

Do recurso Voluntário

A autoridade fiscal descreveu, de forma detalhada, as razões pelas quais as empresas Mascote Distribuidora de Produtos Siderúrgicos Ltda; Alfer Comércio e Construção Ltda; e Fácil Importação e Exportação Ltda, não tinham condições de fornecerem os produtos cujas despesas foram glosadas. Apontou, por exemplo, que a empresa Mascote Distribuidora de Produtos Siderúrgicos Ltda teve sua falência decretada em março de 2000, sem que tivesse continuado suas atividades. Destacou que diligenciou no endereço da empresa Alfer Comércio e Construção Ltda e constatou que nos últimos oito anos jamais houve no local algum estabelecimento que promovesse o comércio de mercadorias e, por fim, que a empresa Fácil Importação e Exportação Ltda foi declarada inapta em ato declaratório de 2/08/2007, com efeitos a partir de 27/12/2004.

Inicialmente, em tese, tendo a Administração declarado a inaptidão da empresa Fácil Importação e Exportação Ltda somente em 02/08/2007, poder-se-ia admitir as transações realizadas com esta, desde que devidamente comprovadas, conforme estabelece o parágrafo único do artigo 82 da Lei nº 9.430, de 1996. E foi nesta linha que procedeu a autoridade fiscal, pois intimou a contribuinte para comprovar a aquisição e o pagamento das mercadorias de cada uma das empresas antes nominadas, sem que a requerente tivesse apresentado qualquer prova convincente. Assim, correta a glosa das despesas atribuídas à aquisição de mercadorias desta empresa.

Na análise da prova ative-me à questão dos cheques nominais à Mascote Distribuidora de Produtos Siderúrgicos que em tese comprovariam os pagamentos. No entanto, ditos cheques caracterizaram apenas simulação de pagamentos visto que os recursos retornavam à fiscalizada e ou a seus representantes legais. Mais, para dar aparência de efetividade nas transações a fiscalizada valia-se de carimbos em nome das empresas materialmente inexistentes, conforme especificado à fl. 1873 dos autos, cuja passagem transcrevi no relatório.

O elemento de prova que leva ao convencimento de que a empresa Mascote Distribuidora de Produtos Siderúrgicos Ltda não forneceu, no ano de 2005, produtos à recorrente está na decretação da falência da citada empresa no ano de 2000, sem que a falida tivesse continuado suas atividades.

A despesa apta a dedução é aquela efetivamente incorrida. O registro contábil constitui-se de dado abstrato que deve ser comprovado com documentos aptos a conferir credibilidade ao que foi registrado, situação que inexiste no caso dos autos, em especial se considerarmos que se está diante de glosa de despesas atribuídas à empresa falida há mais de 5 (cinco) anos ou a empresas materialmente inexistentes, sem quaisquer provas de pagamentos.

Por fim, em atenção à alegação de que não houve aumento patrimonial por parte da recorrente, pode-se dizer que o aumento do patrimônio das pessoas jurídicas, que enseja a exigência do IRPJ e da CSLL, resulta da receita menos despesas, com as adições e exclusões previstas em lei. No caso, as despesas objeto da glosa, se existentes, reduziriam a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. No momento em que não se verificaram tais despesas não podem ser deduzidas, sendo absolutamente improcedente o argumento de que no caso dos autos inexiste "plus ao patrimônio" para ensejar a exigência do IRPJ e da CSLL. O aumento do patrimônio é verificado no momento que se exclui da base de cálculo as despesas inexistentes.

Da alegação de que é incabível a exigência de PIS e Cofins, no caso de glosa de despesas.

À luz das disposições constantes nos artigos 22 da Lei nº 9.715, de 1998 e artigo 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, o PIS e a Cofins têm como critério material o faturamento mensal das empresas. Assim, a glosa de despesa, não caracteriza receita, portanto da glosa de despesa não se pode exigir tais contribuições. Contudo, conforme demonstro no parágrafo seguinte, não é esta a situação dos autos.

Nos termos das disposições constantes na Lei nº 10.833, de 2002, a recorrente creditou-se do PIS e da Cofins em relação às despesas glosadas, conforme especificado à fl. 17 do TVF (fl. 1774 do processo). Desta forma, no momento em que as aquisições de mercadorias indicadas nas notas fiscais glosadas não se efetivaram, não se pode admitir o crédito do PIS e da Cofins em relação às mesmas.

Da multa qualificada

Antes da redação atribuída pelo Lei nº 11.488, de 2007, o artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, previa multa de 150% nos casos evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A partir da vigência da Lei nº 11.488, o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a vigorar com a seguinte redação:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Os casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964 são de sonegação, fraude e conluio e assim encontram-se definidos:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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.

O lançamento contábil de despesas materialmente inexistentes, relacionadas à empresa falida e a empresas que não mais funcionavam, para reduzir a base de cálculo do IRPJ, da CSLL e para aproveitar créditos de PIS e Cofins, se constitui em fraude tendente a impedir parcialmente a ocorrência do fato gerador, de modo a reduzir o montante dos tributos devidos. Inteligência do artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, combinado com o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Por tais considerações mantenho a multa qualificada e, por consequência, rejeito a preliminar de decadência visto que uma vez caracterizada a conduta dolosa o prazo decadencial conta-se na forma do artigo 173, I, do CTN, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Desta forma, tratando-se de fatos geradores ocorridos em 2005, quando do lançamento, em 2010, ainda não estavam atingidos pela decadência.

ISSO POSTO, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício, rejeitar a arguição de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Moisés Giacomelli Nunes da Silva