



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.010500/2006-86
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.497 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 8 de março de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SABARA QUIMICOS E INGREDIENTES S/A

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

Data do fato gerador: 31/12/2004

GLOSA DE DESPESAS DE ASSESSORIA

Deve ser mantida a glosa de despesas de suposta assessoria, se os valores pagos se referem à remuneração de pessoas jurídicas participantes do planejamento e execução de operações realizadas de forma fraudulenta com o fito de promover a redução ilícita de tributos.

MULTA QUALIFICADA

Deve ser mantida a multa qualificada em face da glosa de custos e despesas criados a partir de operações fictícias. A omissão do contribuinte não revela uma conduta meramente culposa. Há nítido dolo, quando as condições da operação revelam para quem a executa não se tratar de prática lícita, ainda que tenha sido planejada e diretamente executada por outrem.

NÃO CONHECIMENTO. CONTRARIEDADE À SÚMULA.

Não deve ser conhecido o recurso especial que contrarie súmula, sendo que nos termos da Súmula CARF n. 105, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, exceto quanto ao recurso de divergência acerca da exigência de “multas isoladas”, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator) que votou por não conhecer integralmente do recurso, e o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli que votou por não conhecer da matéria “multas isoladas” tanto em relação ao recurso de contrariedade à lei quanto ao recurso de divergência. No mérito, na parte conhecida, acordam em: (i) por maioria de votos, dar provimento ao recurso para restabelecer a glosa das “despesas de assessoria”, vencido

o conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator) que votou por negar provimento; (ii) por maioria de votos, dar provimento ao recurso para restabelecer a exigência da “multa qualificada”, vencidos o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto (relator) que votou por negar provimento e os conselheiros Livia De Carli Germano e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram por dar provimento em menor extensão para restabelecer a multa qualificada somente em relação às glosas de custos; e (iii) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso na matéria “preclusão”, sem restabelecimento da exigência de multas isoladas em razão da aplicação da Súmula CARF nº 105; votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial, tempestivo, com amparo no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais – RICSRF, vigente até 21 de junho de 2009, que assim dispunha:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I – decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência de prova;

O recurso foi interposto em 14/09/2011, sob a regência do art. 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que solucionou a controvérsia de direito intertemporal nos seguintes termos:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos

contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

(...)

Art. 7º. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, em relação ao inciso I do art. 1º: a partir de 1º de julho de 2009.

Hoje, vigora a Portaria nº 343, de 9 de junho de 2015, publicada no Diário Oficial da União – DOU – de 10 de junho de 2015, o Ministro de Estado da Fazenda aprovou o novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, alterado pela Portaria nº 39, de 12 de fevereiro de 2016. Desse modo, os arts. 67 a 71 do Anexo II do Regimento, que regulam o recurso especial, serão observados no que couber.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2004

PRELIMINARES DE NULIDADE EM RAZÃO DE AFRONTA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Descabível a preliminar (sic) argüida em razão de toda prova juntada e a argumentação feita pela recorrente, demonstrando total conhecimento dos fatos e condições de impugnação.

CUSTOS FICTOS. GLOSA.

Uma vez comprovada a prática de operações fictícias devem ser anulados os efeitos das operações, sendo lícito à fiscalização glosar a respectiva diferença entre a receita e a despesa.

ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E DE AUDITORIA. DESPESAS. GLOSA INDEVIDA.

As despesas contabilizadas a título de assistência administrativa e de auditoria não devem ser glosadas uma vez constatada a entrega dos serviços contratados, que se referiam á legalidade da operação em tese.

LANÇAMENTO REFLEXO.

O decidido para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável por lançamento reflexo à CSLL.

MULTA QUALIFICADA.

Não caracterizado o dolo é injustificada a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento)

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Anulada a multa isolada, mesmo que não suscitada, em razão de ser matéria de ordem pública, sendo desnecessária sua arguição em recurso voluntário.

RECOLHIMENTOS POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 351/07. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL enseja o lançamento da multa isolada prevista na alínea "b" do inciso II do art.44 da Lei nº 9.430, de 27/12/96, com a redação dada pelo art.14 da MP nº 351, de 22/01/07, em razão do princípio da retroatividade benigna, consubstanciado no art.106, II, c, do Código Tributário Nacional.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGARAM (sic) provimento ao recurso de ofício. Por voto de qualidade, DERAM provimento PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a glosa de despesas relativas a "assistência e auditoria", para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada ao seu patamar regular de 75% (setenta e cinco por cento) e para afastar a imposição de multa isolada por não recolhimento sobre bases estimadas, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

No recurso especial, a Fazenda Nacional alega que houve divergência de interpretação da legislação tributária quanto aos seguintes temas: 1- GLOSA DE DESPESAS DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E DE AUDITORIA; e 2- QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

O r. despacho de admissibilidade deu seguimento ao Recurso Especial, nos seguintes termos:

Saliente-se que, embora não esteja previsto no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), o recurso especial por contrariedade à lei ou a evidência da prova, referente a acórdão prolatado em sessão de julgamento ocorrida da vigência da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, será processado de acordo com o rito previsto no artigo 4º do RICARF, Regimento Interno da CSRF em vigor à época da interposição do recurso.

Visto que a decisão recorrida não foi unânime, que a sessão de julgamento é anterior a 1º de julho de 2009 e que houve a demonstração de contrariedade ao art. 299 do RIR/99 (Decreto 3.000/99) e à evidência de prova; art. 44, da Lei nº 9.430/96 (atual art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96, e à evidência de prova (já que o dolo ficou comprovado), art. 17 do Decreto nº 70.235/72, bem como o então art. 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430/96; considero que foram preenchidos os requisitos necessários ao recebimento do recurso interposto com fulcro

no inc. I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais – RICARF, vigente até 21 de junho de 2009.

Em 24/05/2021 foi proferido despacho de admissibilidade complementar em que foi objeto de análise a controvérsia acerca da possibilidade de se afastar multa isolada quando a matéria não foi alegada. A matéria foi admitida nos seguintes termos:

A divergência alegada restou suficientemente demonstrada, e, de fato, pode ser aferida até mesmo pelo simples confronto das suas ementas.

Enquanto o acórdão recorrido afastou a multa isolada sobre as estimativas não recolhidas “mesmo que não suscitada, [...] sendo desnecessária sua arguição em recurso voluntário”, o acórdão paradigmático trazido pela recorrente, diante de idêntica situação, considerou preclusa a matéria multa isolada sobre estimativas não recolhidas, consoante restou assentado na ementa do referido julgado, acima reproduzida, bem como no seguinte excerto final do voto vencedor daquele acórdão, verbis:

“Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e restabelecer a exigência da multa isolada.”

Deve ter seguimento o recurso especial fazendário, portanto, também com relação à demonstração da divergência alegada.

No mérito, sustenta que a empresa registrou em sua contabilidade despesas com "assistência administrativa e auditoria", pretendendo sua dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Os documentos de lastreio juntados aos autos revelam que tais despesas se referem a pagamentos para as empresas que articularam a sua participação no esquema de "fabricação" de créditos de PIS, COFINS e ICMS.

A despesa somente é dedutível quando for necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora de receitas, e desde que seja usual ou normal no tipo de operações ou atividades da entidade. A legitimidade "em tese" da operação não pode servir como justificativa para se admitir a dedução se, no caso concreto, todas as circunstâncias e provas dos autos apontam para a participação do contribuinte em esquema fraudulento de "fabricação" de créditos de PIS, COFINS e ICMS.

Em relação à qualificação da multa, sustenta que na hipótese dos autos, a ação fiscal revelou que o contribuinte, para subtrair o pagamento de tributo, simulou diversas operações comerciais, quais sejam, aquisição, industrialização e exportação de produtos de soja, esta última consistente na duplicação de notas fiscais relativa a uma operação verdadeira, contendo dados falsos.

As operações eram montadas com "resultado negativo", ou seja, com os produtos sendo vendidos a preços menores do que os custos com compras das matérias primas e industrialização por encomenda, de forma a produzir uma diminuição do lucro da empresa, base tributável para o **IRPJ** e a CSLL, o que demonstra de forma inequívoca o dolo do contribuinte.

A aplicação da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, resultou de infrações às regras de determinação do lucro real praticadas pelo sujeito passivo, relativo ao ano-calendário de 2004 (falta de recolhimento do tributo e/ou declaração inexata). Por outro lado, a denominada multa isolada, fundada no art. 44, 11, alínea "b", da Lei n. 9.430/96, foi aplicada em razão do descumprimento, pelo recorrido, do modo de pagamento do IRPJ e da CSLL sobre base de cálculo estimada (art. 2º da Lei 9.430/96), relativo ao ano-calendário de 2004.

O não pagamento de referidos tributos sobre bases estimadas é infração bastante diversa daquela consistente em desrespeito às regras de determinação do lucro real praticada pelo sujeito passivo. Sendo assim, nada impede que dessas infrações resultem penalidades distintas: da infração às normas de determinação do lucro real decorre a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n. 9.430/96, enquanto que do descumprimento da sistemática de aumento do IRPJ e da CSLL sobre base de cálculo estimada decorre a multa isolada prevista no art. 44, II, alínea "b" da mesma Lei.

O contribuinte não contestou a exigência da multa isolada, tendo ocorrido a preclusão e, conseqüentemente, a constituição definitiva do crédito nesta parte.

Intimada, a interessada apresenta contrarrazões em que sustenta que as despesas glosadas dizem respeito a serviços prestados por GLOBALBANK e DELOITTE, tendo demonstrado nos autos a efetiva prestação de serviços.

Sustenta que as operações não implicaram prejuízo, mas em verdade, lucro sobre o qual houve recolhimento de tributos. Alega ainda que foi mais uma vítima do esquema perpetrado. Justamente por tal motivo, não deve ser reestabelecida a qualificação da multa, haja vista a ausência de dolo.

Sustenta ter tomado todas as precauções legais que estavam ao seu alcance quando das transações comerciais, que teriam sido todas efetuadas nos termos da lei.

Em relação à multa isolada, entende não haver quer se falar em prescrição por se tratar de matéria de ordem pública. O que vai a favor do entendimento sumulado na Súmula CARF n. 105.

É em síntese o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial - Admissibilidade

Trata-se de Recurso Especial interposto com fulcro no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, anexo II, de 25 de junho de 2007.

Por não se tratar de Recurso recorrente, peço vênia para transcrever as orientações que o Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial do CARF veicula sobre ele:

3 EXAME DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL POR CONTRARIEDADE À LEI OU À EVIDÊNCIA DE PROVA

O Recurso Especial por Contrariedade à Lei ou à Evidência de Prova é uma modalidade residual de recurso, vigente no antigo Regimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e garantida, por meio de regra de transição, aos acórdãos proferidos antes da vigência do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009. Trata-se de apelo reservado à Fazenda Nacional e a regra de transição constava do art. 4º, da citada Portaria:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Esta regra de transição foi garantida pela Portaria MF nº 343, de 2015, que assim estabelece:

Art. 3º Os recursos com base no inciso I do caput do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

E o inciso I, do art. 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, assim dispunha:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;

[...]

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo. (grifei)

Assim, trata-se de recurso de cognição ampla, cujos pressupostos processuais são:

- a) decisão não unânime; e
- b) simples alegação de contrariedade à lei ou à evidência de prova.

No caso desta modalidade recursal, em função da própria redação do inciso I do art. 7º do Regimento Interno da CSRF, de 2007, destacado no dispositivo citado, a admissibilidade tende a confundir-se com o mérito, já que o permissivo regimental dispunha que competia à CSRF julgar decisão não unânime, quando fosse contrária à lei ou à evidência da prova.

Nesse passo, alguns entendiam que caberia ao examinador da admissibilidade passar em revista a decisão, a ver se efetivamente ela teria contrariado a lei ou a prova, o que constituía claramente uma usurpação da competência da CSRF.

Tal problemática é a mesma do permissivo referente ao Recurso Extraordinário, contido na alínea "a", do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal, e do permissivo da alínea "a", do inciso III, do art. 105, da Carta Magna, desta feita em relação ao Recurso Especial, cuja competência para julgamento é do Superior Tribunal de Justiça.

A questão restou resolvida, por meio do Recurso Extraordinário n.º 298.694 (DJ de 23/04/2004)², com a seguinte ementa:

II. Recurso extraordinário: letra 'a': alteração da tradicional orientação jurisprudencial do STF, segundo a qual só se conhece do RE, 'a', se for para dar-lhe provimento: distinção necessária entre o juízo de admissibilidade do RE, 'a' - para o qual é suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos da Constituição nele prequestionados - e o juízo de mérito, que envolve a verificação da compatibilidade ou não entre a decisão recorrida e a Constituição, ainda que sob prisma diverso daquele em que se hajam baseado o Tribunal a quo e o recurso extraordinário.

Assim, há que se fazer a distinção entre o juízo de admissibilidade (alegação de contrariedade por parte da Fazenda Nacional, não sujeita a verificação prévia pelo examinador do Recurso Especial) e o juízo de mérito (verificação, pela CSRF, acerca de eventual contrariedade à lei ou à evidência da prova).

Este passou a ser o entendimento referendado pelo STF a partir de 2004, que já vinha sendo adotado pelos Conselhos de Contribuintes.

Neste aspecto, é de essência não a mera alegação, mas a adequada alegação, em outros termos, como indica a ex-Conselheira Karem Jureidini Dias no Acórdão 9101-001.537, por meio do qual decidiu-se que o recurso especial interposto com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 147/2007, somente pode ser conhecido se a Fazenda Nacional apontar e demonstrar fundamentadamente que a decisão recorrida contrariou a Lei (e não a Ato Executivo), ou a evidência de provas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

NORMAS PROCEDIMENTAIS / REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL PROCURADOR. CONTRARIEDADE À LEI / PROVA NÃO DEMONSTRADA. NÃO CONHECIMENTO.

Com arrimo nos artigos 5º, inciso I, e 70, § 1º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 88/1998, vigente à época, somente deverá ser conhecido o Recurso Especial do Procurador, fundamentado naqueles dispositivos regimentais, quando devidamente comprovada a contrariedade à lei e/ou prova constante dos autos, não se prestando aludido recurso tão somente para rediscussão de matéria embasada em entendimentos contrapostos.

MULTA QUALIFICADA DE 150%.

A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude. O fato de o contribuinte ter apresentado declaração inexata, com valor inferior ao apurado pela fiscalização não é, por si só, motivo para a qualificação da penalidade. A hipótese prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de fraude, em que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente. Para aplicar-se a multa qualificada de 150%, a fiscalização deve instruir os autos com documentos que comprovem a acusação.

No caso, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apenas alega genericamente que:

Em decisão tomada por maioria, o Eg. Colegiado, ao excluir do lançamento as glosas com despesas de assistência administrativa e de auditoria, contrariou frontalmente o disposto no art. 299 do RIR/99 (Decreto 3000/99); bem como a prova dos autos, tendo em vista que somente são dedutíveis da base de cálculo do IPRJ e da CSLL os custos e despesas necessários à atividade da empresa e à manutenção da sua fonte produtora, o que não se observou na hipótese dos autos. Ora, conforme fartamente documentado no processo, as operações com soja eram fictícias e tinham o único fim de produzir créditos de PIS, COFINS e ICMS.

Conhecer o recurso da PGFN implicaria o reexame de prova, que estaria sujeita à avaliação dos julgadores, sendo que no caso concreto não se está diante de prova inequívoca e cujo resultado da análise seria objetivo e unívoco. Cumpre citar que a PGFN reitera o entendimento da autoridade fiscal constante no relatório fiscal no sentido de que haveria um sentido unívoco da interpretação da prova. Segue trecho nesse sentido:

A partir do relatório fiscal constata-se que a empresa registrou em sua contabilidade despesas com “assistência administrativa e auditoria”, pretendendo sua dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Os documentos de lastreio juntados aos autos revelam que tais despesas se referem a pagamento para as empresas que articularam a sua participação no esquema de “fabricação” de créditos de PIS, COFINS e ICMS.

Ora, tratando-se de operações fictícias de compra, industrialização e venda da soja, realizadas com o único objetivo de produzir créditos indevidos, resta claro que os pagamentos efetuados às empresas que arquitetaram a participação do contribuinte no esquema fraudulento não podem ser considerados dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, eis que tais despesas não reúnem os requisitos legais para tanto.

Assim, por entender não ter sido demonstrada a contrariedade à lei ou quais provas teriam sido contrariadas, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional com este fundamento.

Com relação à qualificação da multa de ofício, também não merece ser conhecido o recurso da Fazenda Nacional. A qualificação da multa requer a comprovação da prática inequívoca de forma dolosa de atos que visem suprimir ou retardar a ocorrência da obrigação tributária.

As alegações constantes no Recurso Especial são também genéricas, conforme pode ser observado abaixo:

Na hipótese dos autos, a ação fiscal revelou que o contribuinte, para subtrair o pagamento de tributo, simulou diversas operações comerciais, quais seja, aquisição, industrialização e exportação de produtos de soja, esta última consistente na duplicação de notas fiscais relativa a uma operação verdadeira, contendo dados falsos.

Dessa forma, com a assistência de outras empresas, “fabricava” créditos de PIS, COFINS e ICMS, causando enormes prejuízos aos Fiscos Federal e Estadual.

Cabe registrar que, considerando o porte da empresa autuada e os vultosos valores envolvidos nas operações fictícias, revela-se inverossímil a tese de que o contribuinte não tinha conhecimento da fraude perpetrada.

Ademais, não se pode perder de vista que as operações eram montadas com “resultado negativo”, ou seja, com os produtos sendo vendidos a preços menores do que os custos com compras de matérias primas e industrialização por encomenda, de forma a produzir uma diminuição do lucro da empresa, base tributável para o IRPJ e CSLL, o que demonstra de forma inequívoca o dolo do contribuinte.

Nessa senda, inarredável a utilização do art. 44, II, da Lei n. 9.430/96, que determina a aplicação da multa de ofício no percentual de 150% nos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nota-se que o recurso especial fala em simulação, sendo que a qualificação da multa se dá nas hipóteses de sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64. Ou seja, não há menção à simulação, o que mostra no mínimo uma impropriedade técnica do recurso especial lastreado em uma contrariedade expressa à lei ou às provas.

Mais uma vez, seria necessária uma análise subjetiva para verificação ou não da atividade dolosa, de modo que isto não se demonstrou inequívoco em nenhum momento, tanto que a turma de piso afastou a multa qualificada.

Por fim, no que diz respeito à multa isolada, embora a Procuradoria tenha demonstrado a divergência, nos termos do §3º do art. 67 do RICARF: Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

No caso concreto, o entendimento do acórdão está alinhado ao entendimento consolidado na Súmula CARF n. 105:

Súmula CARF n.º 105

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 08/12/2014

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Acórdãos Precedentes:

9101-001.261, de 22/11/2011; 9101-001.203, de 17/10/2011; 9101-001.238, de 21/11/2011; 9101-001.307, de 24/04/2012; 1402-001.217, de 04/10/2012; 1102-00.748, de 09/05/2012; 1803-001.263, de 10/04/2012

Desta forma, também não conheço do Recurso em relação a isso.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial.

Recurso Especial - Mérito

Caso vencido em relação ao conhecimento, no mérito, entendo assistir razão à Recorrente.

Inicialmente, cumpre registrar que, compulsando os autos, verifica-se que a Recorrente, dentre outras empresas, foi procurada por consultores tributários para implementação de “planejamento tributário”, conforme, por exemplo, e-mail de fls. 41:

2

Luis Sergio
Goncalves Martins
RF08
01/04/2005 18:58

Para: Rui R. Ribeiro/RF09/SRF@SRF, Joao
Medeiros/RF04/SRF@SRF, Luiz Flaeschen
Abranches/RF07/SRF@SRF, RF08 - DRFSAE - SEFIS -
Chefe, RF08 - DRFSAE - SEFIS - Chefe Substituto, RF08
- DRFTSA - DELEGADO, Rogerio Hino/RF08/SRF@SRF
cc: Waldemir de Mattos/RF09/SRF@SRF, RF08 - DRFSAE -
DELEGADO, RF08 - DRFSJC - DELEGADO, Jaider Cruz
Gama/RF08/SRF@SRF, Jose Carlos M
Martinez/RF08/SRF@SRF, Jose Cesar A
Costa/RF08/SRF@SRF, Luiz Antonio
Arthuro/RF08/SRF@SRF
Assunto: Fraude Exportação Soja

Senhores Chefes de Fiscalização de DRF e SRRF, e Delegados,

Vimos através deste comunicar esquema fraudulento de obtenção de créditos tributários via exportação fictícia de soja.
Tal planejamento é vendido a grandes empresas de várias regiões fiscais como "Performance de Exportação", sendo que tais empresas beneficiárias têm suas matrizes na jurisdição fiscal dos senhores.

Encontram-se anexados a este Notes, planilha Excel com diagrama do esquema fraudulento com a identificação das empresas participantes até o momento identificadas, e arquivo Word com a digitalização de demonstrativo da operação intitulado "Planilha Operação Novembro 2004", assinado por duas das partícipes, a título exemplificativo das operações realizadas.

Foram abertos na DEFIC/SP, MPF-F nas empresas beneficiárias dessa jurisdição, operação "Redução da Receita Líquida", ano calendário 2003 num primeiro momento, visto que as operações se deram, dependendo da empresa, em 2003 e/ou 2004. Será aberto para 2004 após a entrega das DIP/JR2005. Ressaltamos que algumas empresas têm exportação e/ou aquisição de soja somente em 2004.

Estamos compilando mais dados e documentos para formalização das irregularidades tributárias e/ou penais constatadas, que repassaremos aos senhores o mais rapidamente possível.

Foi-nos informado que neste domingo próximo, sairá reportagem na revista Época expondo tal esquema fraudulento.

Ficamos a disposição dos senhores para eventual dúvida sobre este material e os convidamos para participar da próxima reunião conjunta entre esta SRRF e a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo-SEFAZ/SP, para tratar especificamente deste assunto, que será realizada dia 26 de abril, terça-feira, nesta DIFIS, à Av. Prestes Maia, 733, 9o. andar, sala 903, às 14:00h. Caso haja interesse, por gentileza, nos avise antecipadamente.

Atenciosamente,

Luis Sérgio G. Martins
Chefe Substituto DIFIS/SRRF/8a.RF

 
Diagrama Soja.xls Demonstrativo Soja.doc

*Atenciosamente
H. Analise e proposta
de trabalho. 27/04/05
M*

De outro lado, exsurge do Auto de Infração que a Recorrente apresentou toda a documentação requerida, indicando estar agindo em boa-fé:

5. Em 09/09/2005, iniciamos a fiscalização intimando a empresa a apresentar os documentos necessários à consecução dos trabalhos, tendo a mesma atendido nossas solicitações com entrega de documentos em 19/09/2005.⁴

6. No decorrer dos trabalhos, outros elementos e documentos foram solicitados,⁵ que foram atendidos conforme as alegadas disponibilidades da empresa.⁶

Ademais, ainda que posteriormente se tenha indicado a participação desta, a Recorrente atuou com respaldo em parecer emitido por uma grande empresa de contabilidade e auditoria (e-fls. 981 e seguintes), sendo crível que tenha agido na mais completa boa-fé, conforme entendimento adotado pela turma a quo, esclarecido no acórdão n. **140200.262**:

De fato, durante os debates para solução da lide, ficou evidenciado que o contribuinte – e disso me convenceram os demais colegas – praticou uma operação que, na visão dele, era legítima. A operação de compra de “performance” de exportação é comum e bastante praticada no mercado. Uma empresa pode adquirir mercadorias de uma outra empresa e exportá-la, sem que seja ela mesma a produtora das mercadorias. Usualmente, estas operações se destinam a prover o exportador que realizou operações financeiras de Adiantamento de Contrato de Câmbio ou Adiantamento de Contrato de Exportação. Todavia, por nunca ter feito a operação e para se assegurar de que não praticaria ato ilícito que a colocaria em dificuldade perante as autoridades fiscais, consultou e obteve resposta de renomada empresa de auditoria e consultoria que atestaram que a operação de compra de performance era absolutamente legal e estaria dentro dos procedimentos aceitos pela Receita Federal.

Todavia, mesmo sendo legal a operação de “compra de performance”, a operação de exportação terminou por não acontecer, tendo em vista que o vendedor da performance, desconhecido do contribuinte, fraudou as notas fiscais respectivas. Na verdade, o vendedor vendeu as mercadorias para outro contribuinte e emitiu as notas correspondentes. Ato contínuo, alterou o nome do comprador nas notas correspondentes e as entregou ao interessado neste processo, fazendo-o crer que estava comprando legítima performance de exportação. As evidências dos autos indicam que o interessado não sabia da adulteração das notas e as tomou como legítimas. As despesas que fez foram relacionadas com a averiguação da legalidade da operação, sem suspeitar ter tomado para si notas adulteradas. Não houvesse a adulteração das notas e a operação teria sido absolutamente correta. Portanto, as despesas que fez foram normais e usuais à atividade e portanto deveriam ser aceitas. Assim decidiu a Câmara na ocasião.

Ademais, ainda que se tenha constatado se tratar de operação fraudulenta, não há nos autos provas definitivas que demonstrem o dolo da recorrente em qualquer etapa da operação. Assim, estou convencido do acerto da decisão recorrida em sua integralidade.

Por fim, em relação à multa isolada, tivemos oportunidade de discutir situação muito semelhante ao proferir o acórdão n. 9101-006.154:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

IMPUTAÇÃO DE PENALIDADES. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A imputação de penalidades tributárias não se constitui, por si só, matéria de ordem pública, não cabendo ser suscitada de ofício pelo julgador, devendo ser observada a preclusão processual quando não questionada em sede de impugnação.

RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA DE FUNDO SUMULADA. PROVIMENTO PARCIAL SEM MODIFICAÇÃO DA SOLUÇÃO DE MÉRITO.

Considerando-se que a matéria de fundo era passível de aplicação da Súmula CARF nº 105, o provimento do recurso especial fazendário, neste momento processual, conspiraria contra o próprio interesse da Fazenda Pública, dado que o pleiteado restabelecimento da multa o consequente prosseguimento da cobrança na esfera judicial está fadado ao cancelamento da exigência, tendo em vista o entendimento sumulado pela própria administração tributária. Não obstante, reforma-se parcialmente o acórdão recorrido para afastar a tese de caracterização de matéria de ordem pública no caso concreto, sem modificação do entendimento de mérito dado à questão de fundo.

Sem retomar os fundamentos do conselheiro Matosinho, entendo que o mesmo raciocínio que ali prevaleceu também é aplicável aqui ao caso concreto, posto que embora a tenha a turma de piso afastado a multa isolada sem que a Recorrente tivesse alegado, alterar o julgamento nesta fase processual conspiraria contra o próprio interesse da Fazenda Pública

Por todo o exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e caso vencido, voto por dar parcial provimento ao recurso na matéria “preclusão”, sem restabelecimento da exigência de multas isoladas em razão da aplicação da Súmula CARF nº 105.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Cumpra-me a tarefa de formular o voto vencedor do julgado. Nesse teor, o ilustre conselheiro relator ficou vencido, tanto no conhecimento, quanto no mérito, em relação a duas matérias: (i) glosa de despesas de assessoria; e (ii) multa qualificada.

Passamos, inicialmente ao conhecimento.

Conhecimento

O ilustre relator assentou seu voto no fundamento de que não bastaria uma “**mera** alegação”, mas sim uma “**adequada** alegação” acerca da contrariedade à lei ou à evidência da prova. Ademais, assevera que “Conhecer o recurso da PGFN implicaria o reexame de prova, que estaria sujeita à avaliação dos julgadores, sendo que no caso concreto não se está diante de prova inequívoca e cujo resultado da análise seria objetivo e unívoco”, com base em que conclui pelo não conhecimento em relação às glosas das despesas de assessoria.

Com relação à multa qualificada, aduz que esta só poderia prevalecer em face de “comprovação da prática inequívoca”. Ademais, afirma que o recurso da Fazenda refere-se a simulação, enquanto a multa seria aplicável às hipóteses de sonegação, fraude e conluio, o que revelaria, no mínimo, “uma impropriedade técnica”.

Ademais, em ambas as hipóteses, o ilustre relator aduz que as alegações do recurso foram genéricas.

Com todas as vênias ao conselheiro relator, a quem dispenso a mais profunda admiração, ousou discordar de sua posição.

Em primeiro lugar, o recurso não é genérico. Traça com minúcias as razões fáticas da inconformidade. São inúmeras as passagens do recurso que são específicas. Transcrevo uma em particular:

(...) o esquema de fraude consistia em a empresa se "documentar" de operações simuladas de compra de soja, seu beneficiamento e exportação de seus derivados - farelo e óleo, de forma a obter créditos de ICMS, PIS e COFINS referentes a essas compras (...)

Destaque-se que o recurso cita “operações simuladas”, mas como prova de “esquema de fraude”. Se o julgador considera que simulação é conceito diversos de fraude ou, mais severamente, nem sequer há áreas de interconexão e relações de causalidade jurídica, trata-se de exame de mérito e não de conhecimento.

Divirjo, pois, do voto do conselheiro relator para conhecer do recurso em relação à glosa de despesas de assessoria, bem como da multa qualificada.

Mérito

Quanto ao mérito, o voto condutor do acórdão recorrido original, assim assevera:

Alega a recorrente que "não há que se falar em glosa de custos fictos, pois, para a recorrente a soja sempre existiu na medida em que pagou pelo produto recolhendo os respectivos impostos, além de ter pago assessorias que cuidaram de todo o procedimento e verificação da documentação envolvida".

(...), tal assertiva não merece prosperar. Considerando tudo que dos autos constam, está devidamente provado que foram usadas notas fiscais elaboradas a partir de outras verdadeiras, em que a autuada aparece como suposta vendedora para a AXIS Comercial e Importadora Ltda, a despeito de as notas fiscais originais e os respectivos Registros de Exportação indicarem outra empresa, tudo devidamente documentado, conforme fls.

663/759 (...) **Resta, portanto, confirmada, a existência da operação fictícia.** Reforça essa conclusão o fato da recorrente ter expurgado os créditos de PIS e Cofins (...)

No caso em tela, uma vez comprovado que não ocorreram as operações de compra e venda, nem de exportação da soja, incabível o sujeito passivo aproveitar as despesas de assessoria, ainda que efetivamente pagas, uma vez que não existe a operação.

(nosso destaque)

Tais fundamentos e posição do voto condutor entraram em contradição com o acórdão e com a sua ementa, contradição esta objeto de embargos que foram julgados por meio do AC nº 1402.00.262, de 03/09/2010. Nessa oportunidade, o mesmo julgador alterou seu novo entendimento nos seguintes termos:

De fato, durante os debates para solução da lide, ficou evidenciado que o contribuinte – e disso me convenceram os demais colegas – praticou uma operação que, na visão dele, era legítima. A operação de compra de “performance” de exportação é comum e bastante praticada no mercado. Uma empresa pode adquirir mercadorias de uma outra empresa e exportá-la, sem que seja ela mesma a produtora das mercadorias. Usualmente, estas operações se destinam a prover o exportador que realizou operações financeiras de Adiantamento de Contrato de Câmbio ou Adiantamento de Contrato de Exportação. Todavia, por nunca ter feito a operação e para se assegurar de que não praticaria ato ilícito que a colocaria em dificuldade perante as autoridades fiscais, consultou e obteve resposta de renomada empresa de auditoria e consultoria que atestaram que a operação de compra de performance era absolutamente legal e estaria dentro dos procedimentos aceitos pela Receita Federal.

Todavia, mesmo sendo legal a operação de “compra de performance”, a operação de exportação terminou por não acontecer, tendo em vista que o vendedor da performance, desconhecido do contribuinte, fraudou as notas fiscais respectivas. Na verdade, o vendedor vendeu as mercadorias para outro contribuinte e emitiu as notas correspondentes. Ato contínuo, alterou o nome do comprador nas notas correspondentes e as entregou ao interessado neste processo, fazendo-o crer que estava comprando legítima performance de exportação. As evidências dos autos indicam que o interessado não sabia da adulteração das notas e as tomou como legítimas. As despesas que fez foram relacionadas com a averiguação da legalidade da operação, sem suspeitar ter tomado para si notas adulteradas. Não houvesse a adulteração das notas e a operação teria sido absolutamente correta. Portanto, as despesas que fez foram normais e usuais à atividade e portanto deveriam ser aceitas.

É importante destacar que resta definitiva na instância inferior o fato de as operações serem fictícias. Cumpre-nos enfrentar apenas a dedutibilidade das ditas “despesas de assessoria” e a aplicação da multa qualificada.

Pois bem, as despesas não foram realizadas com uma empresa de auditoria independente, contratada pela recorrente para o fim de examinar a regularidade de um negócio prestes a ser contratado. Essas despesas, na verdade, foram realizadas com as próprias planejadoras do esquema (Globalbank Consulting Ltda, Delloite Touche Tohmatsu Consultoria Contábil e Tributária S/C Ltda) e compreenderam a sua remuneração por perpetrar o “planejamento” fraudulento. Afinal, como consignado no relatório de auditoria da fiscalização

estadual (fl. 296) e não contraditado pela defesa, os honorários pagos foram proporcionais aos valores das operações.

No recurso voluntário, o contribuinte aduz não ter sido comprovada a prática de conduta dolosa. Alega ser vítima do ato ilícito e não seu autor.

Ora, o próprio contribuinte no recurso voluntário aduz que as operações foram planejadas, oferecidas e auditadas pela DELOITTE. É absolutamente elementar que uma auditoria só pode ser realizada por pessoa diversa e desvinculada daquela que realizou a operação. Como a DELOITTE pode ser considerada executora e o contribuinte se escorar no argumento de que teria havido uma real auditoria, se quem executou a suposta auditoria foi a mesma empresa que planejou e realizou o esquema?

Deve ser repisado que as operações com a soja nunca existiram. Eram fictícias. Assim foi fixado pela decisão recorrida. Ademais, não eram usuais para a atividade da recorrente. Não seria de cautela mínima adotar o procedimento de dirigir algum dos seus funcionários para verificar a realização das operações ou, no mínimo, que fosse contratada uma empresa de auditoria não vinculada com a proposta para verificar a sua veracidade?

Omissão de tão monta não revela uma conduta meramente culposa. Há nítido dolo, quando as condições da operação revelam para quem a executa não se tratar de prática lícita, ainda que tenha sido planejada e diretamente executada por outrem.

Desse modo, devem ser mantida a multa qualificada sobre todo o crédito tributário lançado, em razão da conduta dolosa da contribuinte, a qual foi executada em conluio com as demais empresas participante do esquema, inclusive com aquelas que lhe prestavam um suposto serviço de assessoria e auditoria. Os valores pagos a esse título eram, em verdade, a remuneração dessas empresas (Globalbank Consulting Ltda, Delloite Touche Tohmatsu Consultoria Contábil e Tributária S/C Ltda) por terem formulado e executado o esquema, em proveito ilícito do contribuinte para redução dos tributos federais lançados, cuja glosa deve ser restabelecida.

Conclusão

Por todo o exposto, voto para conhecer o recurso da Fazenda Nacional, na parte relativa a glosa de despesas de assessoria e multa qualificada, para, no mérito, dar-lhe provimento com o fito de restabelecer a glosa e a multa qualificada. No mais, sigo o voto do ilustre relator.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Declaração de Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca

Acompanhei o Relator apenas na parte em que ele negou provimento ao apelo fazendário em relação à qualificação da multa quanto, e exclusivamente, às despesas com contratação de auditoria e consultoria administrativas.

Vejam que o esquema aqui tratado já foi objeto de discussão em casos pregressos, valendo destacar aquele que resultou na prolação do acórdão de nº 9101-006.342, datado de 05 de outubro de 2022.

Neste caso, frise-se, a exigência então discutida cingia à identificação da causa – e/ou beneficiários – em relação a dispêndios realizados com despesas variadas, dentre as quais, todavia, estavam, precisamente, aquelas atinentes à contratação de empresas de consultoria e assessoria. Assim como no caso vertente, as aludidas empresas (contratadas) idealizaram e venderam uma estrutura fraudulenta para fins de obtenção de vantagens fiscais pelos seus clientes. Nada obstante, e tão só em relação aos pagamentos feitos a tais prestadores, o Colegiado, ainda que por maioria de votos, entendeu comprovada a causa do pagamento... E porque?

O seguinte trecho do voto vencedor, cuja responsabilidade pela elaboração caiu sobre os ombros deste Conselheiro, bem resume as razões para o cancelamento da exigência naquela oportunidade:

Questão diferente diz respeito aos valores despendidos para remunerar os serviços prestados pelas empresas de consultoria – a Globalbank Consulting Ltda. e a Deloitte Touche Tohmatsu. Isto porque tais empresas foram, de fato, contratadas para prestar serviços de consultoria; se a orientação emendada apontou para a adoção de caminhos tortuosos e contrários à lei, isso nada tem a ver com a concretização específica e efetiva dos serviços contratados, cuja causa não só foi identificada, como era lícita¹, e cujos beneficiários estavam regularmente comprovados (as respectivas notas fiscais, aqui, não revelavam qualquer indício, nem continham elementos, que pudessem as tornar inválidas ou inidôneas).

Outra hipótese seria a dedutibilidade ou não das despesas de consultoria contratadas e pagas, mas trata-se de matéria estranha ao objeto do recurso (pagina 19).

A passagem acima deixa inadvertidamente clara a necessidade de se separar os negócios realizados antes das operações criticadas, daqueles que, efetivamente, concretizaram estratégias ilícitos e até fraudulentos. Em outras palavras, uma coisa é sustentar que o “planejamento” idealizado pelas empresas de consultoria e auditoria, e implementado pelo contribuinte, seria ilegal, imoral e, frise-se, até criminoso. Outra, totalmente distinta, é sustentar que a contratação de profissionais para a prestação de serviços jurídico-contábeis, voltados para a orientação do contribuinte, seria, *em si*, fraudulenta.

Ora vamos, aqui, como no caso anteriormente tratado, a recorrente despendeu recursos para remunerar entidades que se disponibilizaram para elaborar estudos tendentes à obtenção de vantagens fiscais - e, como, inclusive, decidi, tais estudos culminaram com a realização de atos, negócios e estruturas, não só contrárias a lei, mas, inclusive, suficientes à tipificação das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64. Só que, quanto aos negócios envidados, especificamente, com as empresas de consultoria, não há, nesta pactuação – contratação de serviços e consultoria – nada, absolutamente, nada de irregular... As notas fiscais

¹ O contrato de prestação de serviços de consultoria é lícito, quanto a seu objeto, ainda que a consultoria efetivamente prestada tenha, insista-se, apontado para a adoção de condutas ilícitas por parte dos contratantes.

emitidas não foram consideradas inidôneas e o próprio contrato não foi, quanto a seu conteúdo e forma, criticado.

Em que medida, vale destacar, as despesas em questão seriam fictícias, fraudulentas ou atentatórias ao direito (ou quiçá à boa-fé e à moral)?

Como destaquei no voto vencedor constante do acórdão de nº 9101-006.342, supra, discutir a dedutibilidade das despesas com serviços que se prestaram a elaborar e implementar negócios que, ao fim, se revelaram escusos é uma coisa; a idealização de estruturas e atos simulados (no sentido estrito), não pode ser considerada uma atividade essencial ao objeto da contribuinte, então contratante, e, nesta esteira, a sua necessidade, para fins de dedução de despesas, por certo, merece questionamentos.

Mas a contratação de serviços de consultoria, que precedem aqueles atos, não pode, em absoluto, ser considerada simulada ou fraudulenta porque esta contratação, em nada, impacta ou impactou o próprio fato gerador dos tributos que deixaram de ser recolhidos e, nesta esteira, quanto aos quais houve, também, a qualificação da multa de ofício. Não há, aí, uma relação de pertinência lógica entre as despesas incorridas com tal pactuação e os atos subsequentes, tidos e havidos como fraudulentos e dolosos.

E mais, frise-se: se considere, no precedente mencionado linhas acima, que a causa estava comprovada afirmando ser, inclusive, lícita, não posso, agora, porque desvirtuado o próprio objeto do contrato, dizer que estas mesmas despesas seriam ilícitas, qualificando tal ilicitude como dolosa.

Que se glose as respectivas despesas com espeque nos preceitos do art. 299 do RIR/99. Mas, uma vez não havendo qualquer outra irregularidade na aludida “contratação” (e nela, apenas, diga-se), o recrudescimento da penalidade não se justifica.

E faço, agora, uma importante advertência: considerem os planejamentos tributários que, por divergência de entendimentos entre fisco e contribuintes, sejam considerados abusivos e quanto aos quais seja qualificada a multa de ofício – v.g., amortização de ágio com emprego de empresas veículo. Neste caso, promover-se-á, também, a glosa das despesas com a contratação das empresas que idealizaram e ajudaram na implementação do predito planejamento?

Semelhante pretensão, vejam bem, se aproxima em tudo daquela esdrúxula tentativa de penalizar, com danos morais e materiais, ao auditores fiscais que lavrassem autos de infração que, posteriormente, fossem cancelados (por quaisquer motivos que fossem). Ela põe em risco a própria atividade econômica dos escritórios e empresas que se dediquem à consultoria jurídico-tributária e contábil tornando-a, em essência, proscrita.

Vale dizer que se os profissionais contratados se dispõem à compactuar com práticas contrárias à legislação, que possam, até, tipificar crimes contra a ordem tributária, que as Autoridades competentes os punam com os instrumentos democráticos existentes. Que sejam, assim, indiciados e processados criminalmente ou, quando muito, que se lhes seja imposta a responsabilidade preconizada pelo art. 137, I, do Código Tributário Nacional. Mas o exercício persecutório, ao menos na seara fiscal/tributária, deve parar por aí porque, vale lembrar, que o

tributo não conforma e não pode conformar sanção por ato ilícito e o processo administrativo não pode ser utilizado como forma de revanchismo.

Enfim, as despesas com a contratação de serviços de consultoria, auditoria e quejandos são, em si, hígidas, formal e materialmente, não autorizando a qualificação da multa de ofício incidente sobre o tributo lançado em decorrência apenas de sua glosa (intentada ante a constatada desnecessidade destas, a luz do já referido art. 299 do RIR/99).

Diante do exposto, e com as devidas vênias aos meus pares que, de mim, dissentiram, mas, aqui, voto por CONHECER do Recurso Fazendário para, exclusivamente em relação às glosas atinentes aos serviços de assessoria, consultoria e/ou auditoria, lhe negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca