



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10680.011668/2006-28
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-002.088 – 1ª Turma**
Sessão de 21 de janeiro de 2015
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SANTA MARIANA PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE. DISSENSO JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADO.

Não se conhece de recurso especial que desatende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos na legislação de regência.

Recurso Especial do Procurador não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em não conhecer do recurso por maioria de votos. Vencidos os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Relator) e Valmar Fonseca de Menezes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

EDITADO EM: 18/02/2015

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO- Presidente

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente). MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, VALMAR FONSECA DE MENEZES, KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO

DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), ANTÔNIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, o Relatório do acórdão recorrido:

Constam do processo três autos de infração. O primeiro deles, a folhas 10 a 16, trata de imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e não exige o recolhimento de nenhum crédito tributário, apenas determina a redução do prejuízo fiscal da autuada. O segundo, a folhas 17 a 23, trata de contribuição social do lucro líquido (CSLL) e também não exige o recolhimento de nenhum crédito tributário, apenas determina a redução da base de cálculo negativa da CSLL Já o terceiro, a folhas 24 a 91, exige o recolhimento de crédito tributário no montante de R\$ 23.391.551,35, assim discriminado:

(...)

A - DESCRIÇÃO DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS

I - Auto de infração de IRPJ

A autuante, reportando-se ao termo de verificação a folhas 93 a 197, atribui à autuada duas infrações, de cuja descrição adiante se faz uma síntese, segundo o que consta no lançamento. Não é exigido crédito tributário, apenas determinado que seja reduzido o prejuízo fiscal dos anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003 nos seguintes valores respectivamente: R\$ 3.834,417,10, R\$ 4.660.388,68, R\$ 2.654.852,71 e R\$ 69.247.142,44.

1. CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS — GLOSA DE DESPESAS — Conforme discriminado no termo de verificação fiscal, a autuante efetuou a glosa de valores deduzidos como despesas e que estavam escriturados como pagamento a diversos prestadores de serviços por ter apurado que: ou a documentação apresentada era inidônea, ou não houve comprovação da efetiva prestação do serviço, ou não houve comprovação do pagamento, ou o dispêndio não se classifica como despesa útil, usual e necessária para a empresa. Em relação a cada pagamentos, a autuante aponta duas ou mais dessas irregularidades enumeradas como motivadoras da glosa. Períodos de apuração: anos-calendário: 2000, 2001, 2002 e 2003. Enquadramento legal: artigos 299 e 300 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 -Regulamento do Imposto de Renda 1999 (RIR 1999).

2. PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS — INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS — Dedução

indevida de perda no recebimento de créditos. Período de apuração: ano-calendário de 2003. Enquadramento legal: artigo 9º, § 6º, da Lei nº 9.430, de 27.12.1996; artigo 249, inciso I, artigo 251, parágrafo único, artigo 340, todos do RIR 1999.

Conforme o termo de verificação fiscal, a glosa de despesas a que se refere o item 1 do auto de infração não é única, mas em verdade desdobra-se em várias. Adiante faz-se a discriminação delas, cada qual acompanhada dum resumo da motivação fornecida pela autuante para incluí-las no lançamento.

1. Glosa de valores atribuídos à Solotop Ltda.

Trata-se de glosa de despesas no montante de R\$ 1.671.458,92, contabilizados como valores pagos no ano-calendário de 2000 em contrapartida de serviços prestados. A autuante afirma que a documentação comprobatória da despesa é inidônea. Da sua motivação, extraem-se as seguintes informações:

- para efeito de comprovar o pagamento dos valores escriturados, foram apresentadas cópias de cheques fornecidas pelos bancos; todavia esses cheques não provam de forma inequívoca o pagamento dos serviços, porque são nominais ao próprio emitente, isto é, à autuada, que os endossou no verso, o que os converte em títulos ao portador;*
- pesquisada a situação fiscal da Solotop, verificou-se que apresentou declaração de inativa em relação aos anos-calendário de 2000 a 2004; em diligência no seu endereço cadastral, comprovou-se que a empresa não funciona no local, que é um prédio residencial; a moradora do apartamento vizinho informou que mora lá há cerca de 20 anos e que desconhece a empresa Solotop; no entanto, informou que o Sr. Ronaldo, sócio da empresa, já foi dono do apartamento ao lado muitos anos atrás;*
- a Prefeitura de Contagem informou que não emitiu autorização para a emissão das notas fiscais de serviço apresentadas como comprovantes da despesa; além disso, essas notas fiscais apresentam outras irregularidades: não têm data limite para a sua utilização e nelas não foi destacado o IRRF;*
- a Gráfica Columbia Ind. Com. Ltda, constante no rodapé das notas fiscais, informou que não as confeccionou e que está errado o número da sua inscrição nelas impresso;*
- em ação fiscal desenvolvida simultaneamente em outra empresa do grupo Itaminas, ao qual pertence a autuada, colheu-se o depoimento do Sr. Ronaldo (sócio-gerente da Solotop) no qual ele declara que: rasgou toda a documentação da Solotop, nada tendo para apresentar à Receita Federal; no período de 1999 a 2003, vendeu,*

pessoalmente, notas fiscais falsas para três ou quatro empresas do grupo Itaminas; ele próprio preenchia as notas fiscais;

- *jamais efetuou locação de máquinas para qualquer empresa do grupo, tendo executado apenas sondagens geológicas de valor ínfimo; era forçado a emitir as notas fiscais falsas, do contrário não seria contratado para executar serviços de sondagens; nunca recebeu cheque de nenhuma empresa do grupo; o pagamento era feito em dinheiro em valor bem abaixo das notas fiscais, as quais entregava em envelope lacrado na rua Paraíba;*
- *indagada a respeito de ter registrado receitas de vendas de minério de feno pelo mesmo preço de custo, com lucro zero, a atuada respondeu que intermedeia as compras pela Itaminas Comércio de Minérios da fornecedora MBR, em virtude de exigências desta, e que para movimentar as pilhas do minério adquirido, diz ter necessitado alugar as máquinas da Solotop; assim, ainda que fossem idôneos os documentos apresentados, a despesa seria desnecessária para atender à atuada e deveria ser excluída de seus resultados;*
- *questionada duas vezes para explicar o motivo de ter registrado despesas tão elevadas sob a rubrica de aluguel de máquinas e equipamentos somente no ano de 2000, embora tenha continuado a atuar como intermediário entre a MBR e a Itaminas, a atuada não conseguiu esclarecer esse ponto.*

2. Despesas com consultorias

Trata-se da glosa de valores contabilizados como despesas com consultorias pagas a diversas pessoas jurídicas durante os anos-calendário de 2000 a 2003. A atuante afirma que não foi comprovada a efetiva prestação de serviço e, para a motivação da glosa, apresenta algumas considerações genéricas e outras específicas a cada firma de consultoria. Eis um resumo das genéricas:

- *a atuada, apesar de anualmente vir apresentando prejuízo e quase não ter receita, contabilizou elevados valores de prestação de serviços de consultoria com as mais diversas empresas; indagada a respeito da necessidade de tantas despesas, informou fazer as contratações de despesas pelo grupo como um todo;*
- *a atuada foi intimada a comprovar a efetiva prestação dos serviços, mediante a apresentação de ordens de serviço com a especificação do trabalho a ser executado, relatórios dos serviços prestados ou em andamento, estudos realizados, cronogramas dos serviços contratados, especificações técnicas do pedido de serviços, notas fiscais faturas emitidas, as cópias dos cheques utilizados nos pagamentos; todavia, tal documentação não foi apresentada, embora estivesse*

descrita nos contratos cujas cópias foram fornecidas à fiscalização;

- *alguns dos contratos estão vencidos, sem os respectivos aditivos anexos;*
- *todos que foram apresentados são meras cópias reprográficas, sem registro, e semelhantes entre si, alguns chegando a ser iguais;*
- *grande parte das contratadas tem como sócios pessoas físicas que são também sócias da atuada ou a ela ligada;*
- *muitas vezes os endereços das empresas de consultoria são os mesmos das empresas que compõem o grupo Itaminas;*
- *as letras de preenchimento das notas fiscais são as mesmas em várias prestadoras de serviço, ainda que as empresas se encontrem em municípios diferentes;*
- *intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços, a atuada respondeu que sua relação comercial e profissional com as prestadoras de serviços se apóia em notas fiscais de prestação de serviços; não basta, porém, a apresentação de contratos e a emissão de notas fiscais para se considerar prestado o serviço;*
- *a atuada incorreu em irregularidade ao assumir sozinha as despesas administrativas pertencentes ao grupo Itaminas, sem proceder ao rateio de acordo com o gasto de cada empresa, mediante critérios objetivos e previamente estabelecidos; os gastos realizados pelas pessoas jurídicas só podem afetar o resultado na parte em que necessários à manutenção de sua fonte produtora;*
- *a atuada não apresentou todas as notas fiscais escrituradas no razão; das apresentadas, a grande maioria está com o canhoto de comprovação do serviço prestado não destacado.*

Especificamente em relação a cada prestador de serviço, do termo de verificação fiscal extraem-se as observações resumidas adiante.

2.1. Bemep Consultoria S/C Ltda.

Quer no presente, quer no passado, a Bemep vem funcionando nos mesmos endereços que a atuada.

A Bemep foi recentemente fiscalizada pela Receita Federal e nessa ação fiscal, cujos resultados aproveitam-se neste processo, apurou-se que no endereço cadastral da firma até 30.12.2004 funciona a empresa a Camps Serviços Contábeis Soc. Simples

Ltda, responsável pela contabilidade da Bemep e das empresas do grupo Itaminas; o contador informou que a Bemep de fato não funciona lá, que ela não possui empregados e que os serviços são prestados pelo sócio Bernardo de Melo Paz no estabelecimento dos clientes, ou na residência dele.

Ao término de ação fiscal que averiguou o cumprimento das obrigações fiscais de Bernardo de Melo Paz, o auditor fiscal relatou em termo de verificação fiscal que a Santa Mariana efetuou diversos pagamentos diretamente àquele senhor, durante os anos-calendário de 2000 a 2003, o que é comprovado pelas cópias dos documentos de crédito (DOC) juntados aos autos. Os recursos financeiros foram depositados em contas correntes de que o titular é a pessoa física Bernardo de Melo Paz. No mesmo termo de verificação fiscal, o autuante refere-se a cartas enviadas pela Bemep às fontes pagadoras (isto é, a Santa Mariana), nas quais se solicita que os pagamentos fossem realizados pessoalmente ao Sr. Paz.

Na ocasião o auditor fiscal observou que na condição de administrador e gestor das empresas Santa Mariana, Itaminas e Minas do Itacolomy, é função precípua do Sr. Paz administrar e gerir estas empresas, não sendo necessário ele próprio constituir outra empresa para prestar, pessoalmente, esses mesmos serviços. Conclui-se que o real objetivo da criação da Bemep é burlar a legislação tributária. O expediente permite diminuir os tributos na pessoa jurídica, pois os serviços prestados pelas consultorias representam despesas do contratante do serviço.

Intimada a fornecer provas da efetiva prestação dos serviços, a autuada apresentou o razão da conta fornecedores, cópia do contrato de prestação de serviços de consultoria técnica, cópias e originais das notas fiscais, cópias de alguns DOC, cópias de controle de cheques emitidos e relatórios do pagamento a fornecedores, emitidos pelo Banco Bradesco, nos quais não consta o nome da Bemep, mas sim o do Sr. Paz; não foi atendida a intimação para apresentar a cópia dos cheques emitidos para pagamentos à Bemep, que deveria ter sido fornecida pelas instituições financeiras.

De dezembro de 2000 a maio de 2001 e de setembro a dezembro de 2002, a Bemep emitiu notas fiscais cujo prazo de validade já havia expirado. A Prefeitura de Ibirité comunicou que não autorizou a prorrogação do prazo de uso dessas notas, apesar de nelas ter sido aposto carimbo que informava que tal prorrogação havia sido autorizada.

A Santa Mariana é o único cliente da Bemep; logo, esta foi criada unicamente para prestar serviços àquela. A Bemep não tem empregados e nem instalações próprias.

2.2. RMD Consultoria Ltda.

A empresa RMD foi constituída em 03.12.1993 e seu endereço cadastral é o mesmo da Santa Mariana; o seu proprietário é Rodrigo Octávio Maia Damásio, ligado ao grupo Itaminas de várias formas, inclusive atuando como procurador de algumas de suas empresas e diretor de uma delas; a empresa não tem empregados nem instalações próprias.

Intimada a fornecer as provas da efetiva prestação de serviços, a autuada apresentou o razão da conta fornecedores, cópia do contrato de prestação de serviços de consultoria técnica, cópias e originais das notas fiscais, vias originais de alguns DOC e cópias de controle de cheque emitidos pela contabilidade. Não foram apresentadas cópias dos próprios cheques emitidos para o pagamento dos serviços, que seriam fornecidas pelas instituições financeiras.

A RMD aparentemente foi constituída somente para emitir notas fiscais para a Santa Mariana. Os totais das suas notas fiscais emitidas para a Santa Mariana são iguais à receita bruta das demonstrações financeiras e das declarações de rendimento até o ano-calendário de 2002. Em 2003 e 2004 emitiu notas fiscais para a CFM Cia. de Fomento Mineral e Participação, Punirias Comércio de Minérios S.A., Itasider e BMP Part. e Empreendimentos S/C.

Os pagamentos foram efetuados diretamente ao sócio Rodrigo Octávio Maia Damásio, por meio de DOC. Esses documentos referem-se aos serviços supostamente prestados por RMD, conforme o preenchimento do campo finalidade de alguns DOC e também conforme o razão da conta fornecedores.

Por meio de diligência efetuada na RMD, verificou-se que não existe a conta bancos na sua escrituração, mas apenas a conta caixa. Teoricamente, os pagamentos à RMD teriam sido feitos em dinheiro, o que não é usual. Existem dois pagamentos da ordem de R\$ 100.000,00 para a liquidação das notas fiscais nº 511 e 516.

2.3 TAL Consultoria S/C Ltda.

A sede da SAL situa-se na Fazenda Engenho Seco, município de Sarzedo, como tantas do grupo Dominas, e ela tem como responsável Sólido Amoldo Laender, atual presidente da Santa Mariana. Seu endereço cadastral já foi R. José Maria Taitson, 125, município de Ibirité, que também já foi o endereço de outras empresas do grupo e é o atual endereço do escritório de contabilidade dessas empresas.

A SAL não possui empregados nem instalações próprias.

O contrato apresentado pela autuada é igual ao da BEMEP e da RMD Consultoria.

Intimada a fornecer as provas da efetiva prestação de serviços, a autuada apresentou o razão da conta fornecedores, cópia do contrato de prestação de serviços de consultoria técnica, cópias e originais das notas fiscais, vias originais de alguns DOC e cópias de controle de cheque emitidos pela contabilidade. Não foram apresentadas cópias dos próprios cheques emitidos para o pagamento dos serviços, que seriam fornecidas pelas instituições financeiras.

O Sr. Laender, sócio-diretor da SAL e também da Santa Mariana, contratou a si mesmo para prestar serviços de gestão empresarial que são próprios da sua função de administrador.

A Santa Mariana não apresentou a comprovação da prestação e pagamento dos serviços, mas forneceu apenas o razão da conta fornecedores, as cópias das notas fiscais e as cópias dos pagamentos em DOC remetidos ao Citybank, no valor total das notas fiscais (somente até outubro de 2000).

As notas fiscais fl. 31 e 32 são irregulares, pois foram emitidas fora de seu prazo de validade. Em 2003 foram usadas várias notas fiscais fora do seu prazo de validade, mediante a simples aposição de carimbo indicador de prorrogação, mas esse carimbo se acha rasurado.

2.4. NAM Consultoria S/C Ltda.

A NAM não foi encontrada no seu endereço cadastral. Com base em declarações da funcionária da empresa que ocupa a sala, do porteiro e da síndica do prédio, verifica-se que ninguém conhece nem conheceu a NAM.

O seu sócio tomou ciência do termo de diligência e intimação fiscal na própria Receita Federal, mas não apresentou a documentação solicitada. O endereço para contato por ele fornecido é o mesmo do setor jurídico do grupo Itaminas (R. Alagoas, 1000, sala 701, tel.3261-8122). Como a finalidade da diligência era verificar a existência e a condição de funcionamento e da prestação de serviços escriturados, o que se alcançou com as informações apuradas, a documentação foi considerada prescindível.

Os documentos que foram fornecidos pela Santa Mariana são iguais aos que forneceu quanto às fumas de consultoria referidas anteriormente.

Coincide com a declaração de rendimentos da NAM o valor total das notas fiscais emitidas para a Santa Mariana, indício de que aquela foi criada somente para emitir notas fiscais para esta.

A Santa Mariana não comprovou a prestação nem o pagamento dos serviços.

2.5. Planinst Consultoria e Planejamento Institucional S/C Ltda

A Planinst não foi encontrada no seu endereço cadastral. Em verdade, o local é uma casa velha que abriga uma pequena família há cerca de cinqüenta anos. A informação foi prestada pela vizinha.

Realizado contato telefônico com o sócio, este informou que: não possui a documentação contábil da época; na época era apenas um jornalista desempregado; foi ajudado pela empresa contratante; fazia uma espécie de assessoria de comunicação, que consistia em elaborar um jornalzinho e panfletos educativos; o endereço cadastral da Planinst pertencia à avó de sua esposa.

Quanto às cópias dos cheques apresentadas, valem as mesmas observações já feitas em relação às firmas de consultoria referidas anteriormente.

Coincide com a declaração de rendimentos da Planinst o valor total das notas fiscais • emitidas para a Santa Mariana, indício de que aquela foi criada somente para emitir notas fiscais para esta.

2.6. CAAC Consultoria Ltda.

A CAAC não foi encontrada no seu endereço cadastral. No local funciona outra empresa, de nome Sanches Cipar Comercial Ltda. O porteiro informou trabalhar no prédio há oito anos, sem conhecer a CAAC.

Após contato telefônico com o sócio, a documentação requerida foi apresentada. O diário do período de 2001 a 2003 foi registrado na Junta Comercial somente em 04.10.2006; suas páginas são novas, demonstrando que os livros foram confeccionados agora; no razão, que também aparenta ter sido recém-confeccionado para atender à diligência fiscal, os recebimentos da Santa Mariana são escriturados na conta caixa, de modo que foram feitos em dinheiro, segundo a escrituração.

A CAAC informou não ter empregados e que os serviços foram prestados pelo sócio Carlos Alberto Andrade de Castro.

De acordo com o livro razão, todas as notas fiscais foram emitidas em seqüência numérica continua para a Santa Mariana. Coincide com a declaração de rendimentos da CAAC o valor total das notas fiscais emitidas para a Santa Mariana, indício de que aquela foi criada somente para emitir notas fiscais para esta.

As notas fiscais nº 28 a 32 foram emitidas fora do seu prazo de validade.

A autuada não apresentou o contrato de prestação de serviços, nem tampouco comprovou a prestação e o pagamento dos serviços.

2.7. Consulte Proj. e Planej. Ltda, J. Marfori Engenharia e Projetos Ltda.

Não houve, por parte da autuada, comprovação da prestação nem do pagamento dos serviços.

2.8. JLR Consultoria

Não houve, por parte da autuada, comprovação da prestação nem do pagamento dos serviços. Com base nas faturas emitidas, nota-se que a Santa Mariana é praticamente o único cliente da JLR.

3. Serviços de advocacia

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 03/03/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Impresso em 10/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme esclarecimento prestado pela autuada, o escritório Oliveira Neves Associados foi contratado para prestar serviços ao grupo com respeito à administração do passivo tributário. Contudo não foi comprovado o serviço prestado. Forneceram-se apenas cópias das petições feitas à Justiça para a juntada de procurações e, posteriormente, comunicações em que o escritório substabelece a José de Assis Silva o mandato recebido. Os documentos apresentados dizem respeito a ações propostas contra diversas empresas do grupo, a saber: Itasider, Itarninas Comércio de Minério S.A., Minas do Itacolomy, Siderúrgica S. Sebastião de Itatiaiuçu, MOS Minas Gerais Siderurgia Ltda.

A autuada não apresentou nada de concreto que justificasse o pagamento de mais de quatro milhões ao escritório, nem mesmo o relatório mensal completo sobre o andamento das ações a seu cargo, que é exigido pela cláusula 8º do contrato de prestação de serviço assinada entre eles.

Ainda que se conseguisse comprovar a real prestação do serviço, teria de ser enfrentada a questão do rateio das despesas entre as empresas do grupo.

Conforme estipulava o contrato, o valor cobrado pela prestação do serviço seria R\$ 217.000,00 por mês. Todavia, em vez de registrar esse valor a cada mês em junho de 2001 a autuada registrou todo o montante que seria referente aos doze meses do ano.

II - Auto de infração de CSLL

As mesmas irregularidades já descritas na parte deste relatório que trata do lançamento de IRPJ. Enquadramento legal: artigo 20 e seus parágrafos da Lei nº 7.689, de 1988; artigo 19 da Lei nº 9.249, de 1995; artigo 10 da Lei nº 9.316, de 1996; artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 1999, e suas reedições; artigo 37 da Lei nº 10.637, de 2002.

III - Auto de infração de IRRF

A autuante atribui à autuada uma só infração, a qual descreve como pagamentos a beneficiários não identificados ou feitos sem que se comprovasse a sua causa. De acordo com o termo de verificação a folhas 93 a 197, esses pagamentos correspondem às mesmas despesas glosadas às quais se refere o item 1 do auto de infração de IRPJ. Períodos de apuração: anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003. Enquadramento legal: artigo 61, §§ 1º art. 3, da Lei nº 8.981, de 1995.

Note-se ainda que a autuante, por entender que a autuada procedeu com evidente intuito de fraude, aplicou-lhe a multa qualificada no percentual de 150% em relação a parte das infrações apuradas e formalizou, por meio do processo administrativo nº 10680.011678/2006-63, representação fiscal para fins penais. Além disso, a autuante entendeu que cabia agravar a multa de ofício, por falta de atendimento no prazo estipulado às intimações que fez, de sorte que o percentual da multa de ofício aplicada acabou por chegar a 225%.

B - IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO

Tendo sido notificada dos lançamentos em 23 de outubro de 2006, em 22 de novembro de 2006 a autuada apresentou a impugnação juntada a folhas 488 a 511. Resumem o seu conteúdo os enunciados seguintes.

Decadência do direito de constituir parte do crédito tributário — 1999 a 2001

(...)

Despesas supostamente não comprovadas

Conforme se infere do item 21 do TVF, parece ter chamado a atenção da autuante os contratos de prestação de serviços com diversas empresas tais como BEMEP, TAL, NAM, PLANINST e RMD, por serem, aparentemente, semelhantes entre si. Isso não modifica a relação jurídica estabelecida entre as partes. Primeiramente, os profissionais que prestam serviço à autuada, bem como as demais empresas do grupo, encontram-se estabelecidos em um mesmo local. Portanto, é natural que as correspondências tenham o mesmo destino. Não há nada em lei alguma que impeça tal prerrogativa, ao contrário, quando a lei se ocupou de tal assunto procurou, em vez de recriminar, conferir respeito à regularidade, admitindo-se que pessoas físicas prestadoras de serviços de natureza intelectual pudessem, uma vez organizadas, desfrutar do tratamento dispensado às pessoas jurídicas (artigo 129 da Lei nº 11.196, de 2005).

Tampouco invalida ou coloca em dúvida o documento a circunstância de algumas empresas se encontrarem em municípios diferentes, como é o caso de BEMEP, JAL, NAM e PLANINST, mas suas notas fiscais parecerem preenchidas com a mesma letra (segundo a autuante) Esquece-se o fisco de que muitas daquelas empresas mantêm parte de sua escrituração sob a responsabilidade de um mesmo escritório de contabilidade, o que não poderia ensejar desconfiança e fomentar o espírito desdenhoso contra a imagem da autuada.

A autuante recorreu à jurisprudência do Conselho de Contribuintes, no afã de escorar sua pretensão e para macular de vícios os procedimentos da autuada, conforme item 27, alegando que mesmo que houvesse a comprovação dos serviços constantes nas notas fiscais escrituradas, subsistiria a irregularidade consistente em assumir só as despesas administrativas pertencentes ao grupo. Ademais, diz-se que não se procedeu ao rateio de acordo com o gasto de cada empresa, mediante critérios objetivos e previamente estabelecidos.

Essa ilação é no mínimo estranha. Primeiro a autuante aponta que a documentação não comprova a efetiva prestação de serviços. Depois, numa mesma cartada, acrescenta que, mesmo havendo comprovação, carece de apoio legal a assunção de dívidas sem o rateio posterior. Todavia, não só inexistente a obrigação legal de promover o rateio, como não há nenhum ato

legalmente válido que imponha observância a critério algum previamente estabelecido.

As despesas operacionais constituem gastos incorridos pela empresa para o exercício de suas atividades, independentemente da frequência com que são realizadas. De um modo mais amplo, pode-se deduzir que as despesas representam recursos aplicados pela empresa em troca de obtenção de receitas e, portanto, devem a estas estar relacionadas. Todas as despesas necessárias à atividade são dedutíveis, o que limita sobremaneira a ação do legislador ordinário em negar a dedutibilidade dos dispêndios vinculados ao exercício de determinada atividade. Há despesas que podem corresponder à redução do ativo, sem simultânea redução do passivo e sem estar vinculadas ao esforço de geração de receitas; por isso são denominadas perdas.

O artigo 187 da Lei nº 6.404, de 1976, estabelece que, para se chegar ao lucro operacional, há de se deduzir do lucro bruto as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas e outras despesas operacionais. Logo, as despesas administrativas que registram gastos, pagos ou incorridos para a direção ou gestão da empresa e que beneficiam todas as fases do negócio ou objeto social, integram as despesas operacionais. Constam dessa categoria itens tais como honorários da administração, custos administrativos, despesas legais e judiciais, material de escritório, despesas de viagens, serviços profissionais (consultorias, advogados etc).

As despesas realizadas pela pessoa jurídica, segundo sua origem, natureza e tipo, podem ser dedutíveis ou indedutíveis na determinação do lucro real. As despesas dedutíveis poderão ser levadas em conta no momento em que forem incorridas ou pagas, conforme regime de competência, e observados os seguintes aspectos: (1) deverão ser necessárias à realização das transações ou operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica; (2) deverão ser usuais ou normais no tipo das operações da empresa e (3) comprovadas por meio de documentação idônea.

O PN nº 32, de 1981, definiu o conceito de despesa necessária esclarecendo tratar-se de gasto essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração de atividades, principais ou acessórias e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira e ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie do negócio. Nesse sentido, são considerados hábeis à comprovação dos custos e despesas operacionais, as notas fiscais, faturas, duplicatas e recibos que indiquem as partes, as operações realizadas e seus respectivos valores, de modo a se poder aferir a necessidade e a normalidade das despesas. Os documentos apresentados à fiscalização não podem ser confundidos e ter tratamento similar ao aplicável às notas fiscais simplificadas ou cupons de caixa, que, por não conterem elementos indispensáveis à comprovação dos custos e despesas, não são

admitidos como documentos hábeis para comprovar as despesas incorridas.

Os documentos apresentados pela autuada devem ser considerados idôneos para o fim a que se prestam. Sua idoneidade decorre do fato de terem sido emitidos por pessoas jurídicas regularmente constituídas, ativas e com cadastro atualizado perante os órgãos competentes, entre os quais, a Secretaria da Receita Federal.

Ademais, foram observados todos os requisitos em relação à pessoa contratante, a saber, a descrição dos serviços objeto da operação, a data e o valor do negócio, fazendo-se constar, ainda, a identificação do tomador de serviços e o correspondente CNPJ.

As prestadoras de serviço desfrutam de situação fiscal e cadastral regulares perante o CNPJ, o que significa que os relatórios, correspondências, petições e procurações carreados abonam a referida situação.

A autuante teve a oportunidade de pessoalmente conhecer, ao longo da fiscalização, alguns dos sócios e acionistas dessas empresas, na Rua Paraíba nº 1.122, 23º andar, endereço da autuada. Alguns dos profissionais, no entanto, desempenham suas funções e atividades em seus respectivos escritórios, comparecendo em reuniões no endereço da autuada.

A prova da prestação dos serviços é irrefutável, por isso é indiscutível a dedução da despesa correspondente, e também porque o dispêndio advém da contrapartida daquilo que foi recebido pelos beneficiários devidamente identificados.

Os prestadores de serviços que executam atividades intelectuais em caráter personalíssimo ou não, quando organizados em forma de sociedade, merecerão o mesmo tratamento das pessoas jurídicas em geral, nos termos do artigo 129 da Lei nº 11.196, de 2005. Por isso, não se pode colocar em dúvida a realização de serviços prestados e, muito menos, a despesa incorrida. Do contrário, o fisco pretenderia algo que extrapola sua competência, uma vez que implicaria desconstituir negócios válidos e reais, celebrados à luz da autonomia da vontade, da conveniência e interesse das partes.

A autoridade fazendária age ao arrepio da lei ao descartar a comprovação da despesa por meio de nota fiscal emitida pelas pessoas jurídicas em questão, alegando tratar-se de pessoas jurídicas direta ou indiretamente ligadas à impugnante. Parece ignorar o surgimento de novas formas de atividade, como é o caso do trabalho por conta própria — intermitente, casual ou como parte de um projeto. Ademais, a própria Lei nº 11.196, de 2005, em seu artigo 129, cuidou de disciplinar a regularidade dessas novas formas de contratação.

Já se foi o tempo em que as empresas promoviam suas atividades de maneira verticalizada. Na era das terceirizações e parcerias,

os agentes econômicos concentram-se naquilo que não pode ser sub-contratado e procuram otimizar resultados em face da acirrada competição ditada pelo mundo neo-globalizado.

No entendimento da autuante, a autuada não poderia assumir as despesas de outras empresas componentes do grupo por ela integrado. Assim, não se poderia deixar de promover o rateio das despesas assumidas. Se a impugnante optasse por ratear as despesas, emitindo nota de débito para ressarcimento do valor, sem considerá-lo na base de cálculo do PIS e da Cofins, incorreria no risco de ter glosado suas despesas de rateio por parte do fisco federal, além do ISS pelo fisco municipal, constituindo esse fato quase que um verdadeiro confisco, visto o fato de não promover acréscimo patrimonial.

A autuante, no período autuado, desempenhava, também, a função de holding, tendo como principal meta e diretriz a reunião de esforços direcionados à preservação empresarial. A manutenção e continuidade dos negócios do grupo dependia do sucesso passível de ser alcançado em negociações com credores privados e públicos, no conjunto das empresas. Naquela ocasião o grupo não contava com a qualidade da estrutura operacional atual, enfrentando execuções judiciais que, em sua grande maioria, a apontavam como coobrigada. Assim, o acompanhamento e a solução de inúmeros processos das empresas investidas, bancários, tributários, comerciais ou trabalhistas, de forma direta ou indireta, ficariam a cargo da holding, cabendo-lhe, pois, as medidas tendentes a minimizar os riscos de continuidade das empresas do grupo, ou seja, em trabalho preventivo na tomada de decisões, ou mesmo na busca de soluções no caso concreto, com o questionamento individual ou coletivo das cobranças e da recuperação de créditos.

As demais empresas do grupo, controladas pela autuada durante o período fiscalizado, encontravam-se em situação delicada, sem crédito no mercado financeiro, com obrigações comerciais e fiscais em fase de execução, o que exigia uma administração rígida dos recursos financeiros, técnicos e humanos. Dessa forma, procurou-se gerir os recursos líquidos e oriundos das atividades operacionais sob o controle da autuada, na condição de holding, para garantir a manutenção dos negócios, como um todo. Pretendeu-se privilegiar os pagamentos dos compromissos inadiáveis, sem perder de vista os investimentos voltados à geração de receitas, para melhor enfrentamento do desafio vivido.

Os recursos operacionais necessários à atividade empresarial de cada uma das empresas produtivas integrantes do grupo, sempre foram geridos por essas mesmas empresas, única forma de se lhes garantir a manutenção dos seus negócios e compromissos. O recurso líquido excedente transferia-se à holding, para priorização dos demais compromissos ou investimentos voltados à manutenção do negócio como um todo.

A relativa melhora do atual perfil de risco do grupo deve-se à dedicação de seus quase 3.000 trabalhadores e também à contribuição dos profissionais que a fiscalização ora

desqualifica e pretende desconsiderar, em afronta e ao arrepio da lei.

Inexiste lei que importa a obrigação ou obste uma empresa de assumir dividas de outras pertencentes ao mesmo grupo. Tampouco não há nada em lugar algum que diga como se deverá proceder para se realizar o respectivo rateio, no caso de tal assunção ocorrer.

A fiscalização pretende ser mais realista que o rei, na medida em que pretende desconsiderar todo o negócio jurídico estabelecido pela atuada, tomando por base algumas poucas impressões subjetivas, notoriamente infundadas, que nada dizem por si e que, a partir de uma roupagem tendenciosa, passam a representar fantasia distinta da realidade. Em abono do argumento, cita-se passagem atribuída a Mizabel Abreu Machado Derzi.

Para nulificar um ajuste ou negócio jurídico é preciso ter evidências claras e provas contundentes, e não meras impressões pessoais e subjetivismos.

Segundo o entendimento da jurisprudência, os indícios devem ser graves, precisos e concordantes entre si. Ilustra o argumento passagem atribuída a Aroldo Gomes de Matos,

Uma vez reconhecida a regularidade da atuação da atuada, enquanto holding, e sendo certo que os gastos com as prestações de serviços decorreram de otimização gerencial, mister se faz excluir da glosa os valores efetivamente tomados como despesas. Para retratar o entendimento do Conselho de Contribuintes a esse respeito, transcreve-se a ementa de acórdãos atribuídos ao órgão. Há de se reconhecer inadvertidas e desprovidas de conteúdo prático e legal as ilações do TVF, para o fim de se admitir a dedução das despesas.

Ágio decorrente de investimentos em sociedade do grupo

O registro de ágio em investimento decorreu de ingresso em sociedade, mediante capitalização de recursos de conta-corrente de mútuo, devidamente sustentado em ato societário.

Há ágio quando é adotado o método da equivalência patrimonial, por imposição legal, e o preço de custo das ações for maior que seu valor patrimonial, e deságio quando for menor. Se no momento da aquisição o valor do patrimônio líquido da investida já for negativo, a equivalência deve ser feita e ficar negativa, com o ágio assumindo a diferença entre ela e o valor do custo de aquisição e opilas e Práticas Contábeis no Brasil, FIPECAF - Arthur Andersen, ed. Atlas, 2ª edição, pág. 228). Esse tratamento está de acordo com a técnica contábil e também expresso na legislação fiscal, seja no art. 385 do RIR 1999, seja na Instrução CVM nº 247, de 1996, artigo 13.

O fundamento do ágio, segundo a lei fiscal pode ser enquadrado e fundamentado como decorrente de fundo de comércio,

intangíveis e outras razões econômicas' ou, de conformidade com a legislação societária descrita na Instrução nº 247, de 1996, relativa à 'diferença entre o valor contábil e o valor de mercado de ativos da investida'.

O tratamento fiscal está previsto no artigo 426 do RIR 1999. A baixa do ágio, por sua vez, decorreu da realização do investimento, mediante venda, e não de amortização do ágio com a manutenção do investimento. Esse procedimento não deve ser confundido com amortização do ágio, conforme descrito no artigo 391 do RIR 1999. Assim, tratando-se da única forma possível de registrar as operações, não se pode desconsiderar tal escrituração, de modo a glosar os prejuízos.

A questão suscitada pela autuada decorre da aquisição de investimento, em que a nova controladora, por exigência legal, apura, na primeira equivalência, o referido ágio.

Ainda no mesmo ano, sem que tal providência implicasse amortização de valor algum, a autuada vendeu o investimento, para outra empresa, tomando por referência o valor patrimonial do investimento e efetuou a baixa do ágio, a título de despesa não-operacional dedutível.

Agravamento da multa de ofício

Não existe fato gerador do imposto de renda, ato fraudulento nem tampouco recusa ou desatendimento de intimações no curso da fiscalização, conforme pretende fazer crer a autuante, motivo pelo qual não tem sustentação legal a penalidade de ofício exigida, no percentual de 225%. A presunção de fraude é totalmente insubsistente, porque inexistente um só elemento nos autos que possa corroborar tal entendimento. A suposição do fisco não induz a certeza de que o tributo tenha sido indevidamente suprimido ou que não tenha sido devidamente recolhido, a partir das despesas apresentadas.

Se foram apresentadas todas as notas fiscais, petições e outros elementos, pergunta-se como há de se falar em fraude ou simulação, eu como se pode sustentar que a impugnante tenha deixado de apresentar documentos à Receita Federal.

Ao contrário do que presumiu a autuante, a julgar pelo teor dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, não houve intuito de fraude nem nenhum motivo ensejador de agravamento da punição.

Pergunta-se se a autuada, espontaneamente, realizaria uma fraude que a prejudicaria, podendo aumentar a base de cálculo do IR. A resposta é logicamente não.

As fraudes são cometidas com o intuito de se perceber algum ganho, mas nunca para obter prejuízo.

As alegações do fisco consistem em mera suposição ou especulação que não é oriunda de provas concretas, mas de suposições. Tudo que se pretendeu aferir na fase de fiscalização já se encontra nos autos. Se a autuante não se convenceu da verossimilhança dos documentos e peças informadas, não pode

entender que a partir daí já se encontram reunidas as condições para aplicação da multa agravada, no percentual de 225%.

Não há presunção legal de que os contribuintes tenham o intuito doloso ou de fraude, quando, por um motivo ou outro, não tenham recolhido aquele montante de tributo que o fisco possa entender devido. As circunstâncias agravantes ou que qualificam a infração cometida devem ser comprovadas pelo fisco, que deverá demonstrar, explicitamente, o intuito doloso da contribuinte, e não apenas presumir a fraude para descaracterizar a decadência, conforme se pretende imputar no presente caso.

Não há motivo justo para a aplicação da pena agravada, nem mesmo ainda que se pretenda considerar a suposta recusa ou o desatendimento pela autuada nos prazos assinados pela fiscalização.

Conforme se verifica pela documentação anexa, várias foram as respostas e as providências levadas a cabo pela autuada. A sua colaboração foi o mais ampla e eficiente possível. Foram apresentadas não só as notas fiscais, como também toda a comprovação de que os serviços de terceiros foram efetivamente prestados. Se a fiscalização não se convenceu disso, não pode a autuada, além de sofrer danosas e injustas exigências (alíquota de 35% do IRRF, reajuste da base de cálculo, multa de ofício, que em regra deveria ser de 75%), vir a sofrer multa ilegítimamente arbitrada em 225%. Para ilustrar o argumento, cita-se ementa atribuída ao Conselho de Contribuintes.

Invoca-se outro julgado atribuído ao Conselho de Contribuintes em que, no mérito, por unanimidade, se decidiu reduzir a multa de ofício para 75%, uma vez que não se verificaram as circunstâncias suficientes para justificar a punição excedente. Cita-se ainda a ementa de duas outras decisões cujo órgão prolator não é identificado.

Ainda que se venha a reduzir para 75%, a penalidade estaria assumindo feição confiscatória. Em abono do argumento, cita-se ementa de decisão atribuída ao TRF da 3ª Região.

Portanto, deverá a multa de ofício, abusivamente fixada em 225%, ser cancelada ou, no mínimo, reduzida para o patamar previsto no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ou ainda inferior a esse percentual, por se mostrar flagrantemente excessivo.

Inconstitucionalidade e ilegalidade da taxa Selic

(...)

Pedido

Pede-se que seja recebida a impugnação, para declarar indevidas as exigências, anulando-as ou, alternativamente, reduzindo os excessos cometidos, fazendo-se operar tais

providências naquilo que se refere ao imposto de renda e à contribuição social, bem como à multa de ofício.

O acórdão DRJ foi ementado como abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

GLOSA DE PREJUÍZO NÃO-OPERACIONAL - BAIXA DE ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTO SUJEITO À AVALIAÇÃO PELA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

Não é dedutível na determinação do lucro real e é passível de glosa fiscal a perda de capital resultante da baixa de ágio em virtude da alienação de investimento sujeito à avaliação pela equivalência patrimonial quando o contribuinte não comprovar o fundamento econômico desse ágio pago na aquisição do investimento alienado.

GLOSA DE DESPESAS COM SERVIÇO - EXECUÇÃO E PAGAMENTO NÃO COMPROVADOS

Sujeita-se a glosa fiscal a despesa com prestação de serviço cuja execução e pagamento não são comprovados.

Assunto, Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2003

MULTA QUALIFICADA DE 150%

Demonstrado mediante diligências e averiguações fiscais, amplamente corroboradas por sólida documentação, que a infração foi cometida com evidente intuito de fraude, cabe a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Não sendo atendida intimação do fisco dentro do prazo fixado, caberá o agravamento da multa de ofício, elevando-se o seu percentual a 225%, no caso em que a infração for qualificada pelo evidente intuito de fraude.

DECADÊNCIA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE

Sendo demonstrado que a infração foi cometida com evidente intuito de fraude, a regra do CTN que se aplica é a do artigo 173, e não a do artigo 150, § 4º, para efeito de contagem do prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário.

O recorrente tomou ciência do acórdão DRJ em 23/02/2007 e apresentou recurso em 26/03/2007.

No recurso repete os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

A 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício e deu parcial provimento ao recurso voluntário

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

para reduzir a multa de ofício de 225% para 150%. Decisão consubstanciada no Acórdão nº 1301-00.053, cuja ementa transcrevo:

Recurso de ofício. Decadência. Deve ser mantida a decisão DRJ que reconheceu a decadência do lançamento do IRRF realizado após o prazo previsto no art.173 do CTN

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

GLOSA DE PREJUÍZO NÃO-OPERACIONAL - BAIXA DE ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTO SUJEITO À AVALIAÇÃO PELA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL Não é dedutível na determinação do lucro real e é passível de glosa fiscal a perda de capital resultante da baixa de ágio em virtude da alienação de investimento sujeito à avaliação pela equivalência patrimonial quando o contribuinte não comprovar o fundamento econômico desse ágio pago na aquisição do investimento alienado.

GLOSA DE DESPESAS COM SERVIÇO - EXECUÇÃO E PAGAMENTO NÃO COMPROVADOS Sujeita-se a glosa fiscal a despesa com prestação de serviço cuja execução e pagamento não são comprovados.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. AFASTAMENTO.

O atendimento de intimação do fisco fora do prazo fixado, não permite o agravamento da multa de ofício.

DECADÊNCIA — Artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64.

Sendo demonstrado que a infração foi com intuito doloso, aplicando-se o art 72 da Lei 4.502/64, a regra do CTN que se aplica é a do artigo 173, e não a do artigo 150. § 4º, para efeito de contagem do prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário

Irresignada a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 646/654), pugnando pela manutenção da multa agravada, nos termos do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Insurge-se contra a decisão que considerou que o fato de o contribuinte não ter observado o prazo fixado nas intimações efetuadas pelo Fisco, mas tendo-as atendido extemporaneamente, não seria suficiente para autorizar o agravamento da multa.

O recurso foi admitido pelo presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção, conforme consta de despacho às fls. 658 do processo em papel ou fls. 176 do volume 3 dos autos digitalizados.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões ao recurso da Procuradoria (fls. 762/767) e recurso especial de divergência (fls. 777/799). Este, teve seguimento negado pelo presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção por meio de despacho às fls. 658/666, o qual foi mantido pelo presidente da CSRF em sede de reexame.

Voto Vencido

Conselheiro MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para seu conhecimento.

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior, refere-se à possibilidade do afastamento do agravamento da multa na hipótese em que o contribuinte tenha desobedecido os prazos de apresentação de documentos solicitados via intimação, porém os tenha apresentado a destempo.

Trata-se de matéria que do ponto de vista objetivo dos fatos do processo e da lei aplicável, parece-me restar incontroversa. O contribuinte apresentou a destempo a documentação requisitada pela Administração Tributária. Diz a Lei n. 9.430/1996, em seu art. 44, § 2º, na redação vigente à época do lançamento:

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, **no prazo marcado, de intimação para:** (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997):

- a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)
- b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)
- c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (Grifou-se).

Veja-se que a lei é literal no que diz respeito ao agravamento da multa, mesmo que cumprida a intimação, mas fora do prazo marcado. A lei não contém termos inúteis, e o hermeneuta deve se guiar pelas técnicas consagradas de interpretação.

Entendo que para afastar a aplicação da lei, em sua literalidade, há que se fundamentar. Por exemplo, a existência de motivo de força maior, a ocorrência de circunstâncias fora do controle do contribuinte, ou impedimentos práticos evidentes para a entrega tempestiva dos documentos solicitados. O que não parece ocorrer no caso. Veja-se que a decisão recorrida é de franciscana simplicidade ao afastar o agravamento, pois simplesmente sustenta que:

“Entendo que, atendidas as intimações não cabe a aplicação da multa agravada, razão pela qual voto por dar provimento ao recurso voluntário e afastar a multa agravada.”

Data vênia, entendo que, como já disse, há situações em que se pode afastar a incidência do agravamento motivada pelo atraso no cumprimento da intimação, mas há que ser justificada, sob pena de se negar, pura e simplesmente, a vigência da Lei.

Por outro lado, veja-se o que diz o TVF (fls. 07) e que não restou devidamente contestado:

Ressalto que a empresa de um modo geral não cumpriu os prazos legais dados nas intimações fiscais, conforme prevê o artigo 71 da MP nº 2.158/01-35. t fato que algumas intimações não citaram o prazo correto de cinco dias Ateis, sendo que nesses casos a fiscalização considerará sempre a contagem correta para fins de agravamento da multa a ser aplicada A infração. Isto, contudo, não ocorreu nas intimações que afetam a infração ora descrita nesse tópico, que teve prazos razoáveis para o seu cumprimento. Embora o Termo de Intimação Fiscal nº 04, lavrado em 02/06/2005, tenha dado 20 dias para a apresentação das cópias dos cheques fornecidas pelas instituições financeiras, nova intimação precisou ser feita em 07/07/2005, através do Termo de

Reintimação Fiscal no 02, dando mais 20 dias para o atendimento do solicitado. Ainda assim a empresa nos contactou em 03/08/2005 pedindo a restituição dos extratos bancários para subsidiá-los no pedido a ser feito às instituições financeiras. Os extratos foram devolvidos em 04/08/2005 e finalmente atenderam ao Termo de Intimação Fiscal nº 04 em 09/09/2005. Destacamos que ao longo do trabalho fiscal algumas dilações de prazo foram solicitadas, tendo sido todas concedidas, não sendo estas aplicáveis a esta infração, que simplesmente não teve seus prazos atendidos.

Como tais fatos não restaram satisfatoriamente contestados pelo contribuinte, nem afastados por motivos de direito, entendo estarem presentes os requisitos previstos na Lei para o agravamento da multa, o que se coaduna com o pedido do recurso especial. Destaco que não incide, *in casu*, o disposto do art. 112 do CTN, pois não há dúvida em relação aos fatos ou em relação à norma aplicável.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator

Voto Vencedor

Pede-se vênia para se divergir do ilustre Conselheiro Relator no tocante à admissibilidade do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Premissa fundamental para análise do recurso especial de divergência é a similitude fática entre acórdãos paradigma e recorrido, de modo a, verificada a discrepância entre eles, firmar-se a jurisprudência desta Corte a respeito da específica questão de direito posta a desate. Sobre o conceito de divergência para fins recursais, veja-se iterativa jurisprudência do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, *verbis*:

Processo civil. Agravo nos embargos de divergência no recurso especial. Cotejo entre acórdãos paradigma e embargado. Inexistência de similitude fática e jurídica entre os arestos confrontados. Ausência de argumentos capazes de ilidir os fundamentos da decisão agravada. - **Em tema de divergência jurisprudencial, mostra-se imprescindível para a caracterização do dissídio que os julgados confrontados tenham decidido as mesmas teses jurídicas com bases fáticas semelhantes.** Agravo não provido. (AgRg nos EREsp 972590, Relatora Nancy Andrighi, DJe 16/02/2009 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

'PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE SIMILITUDE ENTRE OS CASOS EM CONFRONTO. NÃO CONHECIMENTO. 1. Os embargos de divergência têm por escopo a uniformização da jurisprudência desta Corte, eliminando as dissidências internas quanto à interpretação do direito em tese, e, **para tanto, pressupõem a identidade fática e solução divergente entre os acórdãos confrontados, o que não é o caso dos autos (...)**' (AgRg nos EREsp 510.299/TO, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 03.12.2007 – grifos nossos)

PROCESSUAL CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – LEILÃO – AVALIAÇÃO DO BEM – IMPUGNAÇÃO – DECISÃO NÃO AGRAVADA - PRECLUSÃO – INTIMAÇÃO DO EXEQÜENTE E DE POSSÍVEIS CREDORES PRECEDENTES OU PREFERENCIAIS - DESNECESSIDADE - PREÇO VIL - ARREMATAÇÃO POR MAIS DA METADE DO VALOR DA AVALIAÇÃO - NÃO-OCORRÊNCIA - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL - SEMELHANÇA FÁTICA - INEXISTÊNCIA. 1. Não se conheceu da alegação de inobservância do procedimento de impugnação à avaliação do bem penhorado porque precluso o direito de atacar a decisão que a indeferiu liminarmente. Este fundamento restou inatacado no recurso especial. 2. Ausente qualquer prejuízo ao exequente ou aos demais possíveis credores da parte executada na inexistência de intimação prévia à arrematação, reputa-se válida a arrematação. 3. Arrematação de bem penhorado por mais da metade do valor da avaliação não é considerado preço vil para a jurisprudência desta Corte. **4. Inviável o conhecimento do recurso especial pelo dissídio jurisprudencial se o acórdão paradigma não possui semelhança fática com o acórdão recorrido.** 5. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido. (REsp 1052691 / SC, Rel.: Min. Eliana Calmon, DJE – 26/11/2008 – grifos nossos).

Do exame do acórdão recorrido depreende-se que o contexto fático verificado na lavratura do lançamento é distinto daquele constante dos arestos paradigmas. Nestes (paradigmas), a imposição da multa de ofício em percentual agravado decorreu da própria ausência de atendimento, pelos respectivos contribuintes, das intimações realizadas pelo Fisco no curso do procedimento fiscal. No caso, o acórdão recorrido atesta ter havido cumprimento de todas as intimações pela Contribuinte, embora sempre a destempo.

Não bastasse, do voto do ilustre Conselheiro Relator, nota-se que o mero atraso, objetivamente considerado, também não seria causa suficiente para a imposição da multa de ofício em percentual majorado. Segundo o próprio ilustre Relator, para a exigência da multa agravada, é necessário que (a) o atraso no cumprimento das intimações não tenha sido justificado pelo contribuinte e (b) o prazo concedido e não atendido pelo contribuinte tenha sido proporcional à quantidade de informações solicitada pelo Fisco. Citadas circunstâncias, intuitivamente, demandam o reexame do contexto fático do processo, o que não se admite nessa instância especial.

A par da falta de divergência jurisprudencial e da necessidade de reexame do contexto probatório para seu adequado julgamento, o recurso especial da Fazenda Nacional não atende à forma regimental, a teor do art. 67, § 6º do RI/CARF vigente, ante a falta de demonstração analítica da divergência, na peça recursal, “*com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido*”.

Por tais fundamentos, orienta-se voto no sentido de não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO – Redator Designado