



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	10640.002678/2005-68
Recurso nº	152.072 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EXS: 2002 A 2004
Acórdão nº	105-16.112
Sessão de	08 de novembro de 2006
Recorrente	TCHIBUM SERVIÇOS GERAIS LTDA.
Recorrida	2ª TURMA DA DRJ EM JUIZ DE FORA - MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Anos-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa:

NULIDADE. LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS - Em conformidade com o artigo 260 do Regulamento do Imposto de Imposto (Decreto nº 3.000, de 1999), a pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir, no caso de posto revendedor, Livro de Movimentação de Combustíveis devidamente escriturado. Identificada divergência entre os valores consignados no referido Livro Fiscal e os submetidos à tributação, há que se promover o competente o lançamento tributário, não sendo sustentável a tese de nulidade do feito com base no argumento de que o dever formal foi instituído por norma infralegal.

LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITA - No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado.

LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. DIVERGÊNCIA NOS VALORES SUBMETIDOS À TRIBUTAÇÃO - Se o contribuinte, regularmente intimado, não traz


aos autos elementos capazes de explicar a tributação a menor dos valores registrados a título de vendas no Livro de Movimentação de Combustíveis, há que se manter o lançamento tributário.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. PAGAMENTOS SEM CAUSA – Nos casos de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, bem como naqueles efetuados ou entregues a terceiros ou sócios em que não for comprovada a operação ou a sua causa, os valores correspondentes se submetem à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento.

MULTA QUALIFICADA – Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados, da multa de ofício qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TCHIBUM SERVIÇOS GERAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a tributação sobre outras receitas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
Presidente


WILSON FERNANDES GUIMARAES
Relator

Formalizar: 11 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLAUDIA LÚCIA PIMENTEL DA SILVA (Suplente convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Relatório

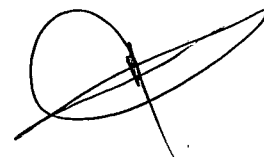
TCHIBUM SERVIÇOS GERAIS LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão nº 12.661, de 13 de março de 2006, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, Minas Gerais, que manteve parcialmente o lançamento de IRPJ e REFLEXOS, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo das exigências de IRPJ e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, Programa de Integração Social – PIS e de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF) relativas aos exercícios de 2002 a 2004, formalizadas em decorrência da constatação das seguintes infrações:

A – Divergência, para maior, entre a receita contabilizada e a registrada no Livro de Movimentação de Combustíveis. A autoridade fiscal considerou os valores contabilizados a maior que o consignado no Livro de Movimentação de Combustíveis como OUTRAS RECEITAS, pois tais recursos não teriam se originado da venda de combustíveis. Na medida em que a empresa, no período, apurou a base de cálculo do imposto com base no lucro presumido, a autoridade fiscal entendeu que, relativamente a essas receitas, a empresa utilizou indevidamente o coeficiente de 1,6%, pois, para ela, tais valores deveriam ingressar na base de cálculo do imposto sem aplicação de qualquer percentual de presunção;

B – Divergência, para menor, entre a receita contabilizada e a registrada no Livro de Movimentação de Combustíveis. Nesse caso, a autoridade fiscal entendeu que a diferença correspondia à receita da atividade, isto é, derivada de venda de combustíveis;

C – Pagamento a beneficiário não identificado. Pagamentos efetuados pela empresa, registrados em sua contabilidade a crédito da conta Caixa, para os quais não foram comprovadas as operações correspondentes e o suposto



beneficiário (POSTO RAFAELLA LTDA), da mesma forma, não comprovou tal condição;

D – Pagamento sem causa. Após a análise de documentação apresentada pela empresa, relacionada a lançamento a débito feito em conta representativa de obrigação junto ao sócio Adalberto Salgado Junior cuja contrapartida tinha sido a conta Caixa, a autoridade fiscal concluiu, na medida em que não foram apresentados documentos comprobatórios da operação, mas sim um mero recibo emitido pelo credor, que a origem da operação não ficou comprovada.

Tanto o pagamento tido como feito a beneficiário não identificado, como o considerado sem causa, foram considerados líquidos, sendo reajustada a correspondente base de cálculo nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Diante de tais infrações, a autoridade fiscal aplicou multa qualificada, entendendo que a conduta adotada pela fiscalizada denotava evidente intuito de fraude.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 157/177, argumentando, em síntese, o seguinte:

NULIDADE/IMPROPRIEDADE DO LANÇAMENTO: Alegou a empresa que a autoridade fiscal, ao basear o seu levantamento no Livro de Movimentação de Combustíveis, adotou critério equivocado, pois, para ela, o referido livro foi instituído para atender ao Departamento Nacional de Combustíveis. Argumentou que, para fins tributários, a empresa já se encontrava legalmente obrigada a manter a sua escrita contábil e fiscal de forma regular, amparada pelo respectivo documentário, bem como a prestar as informações fiscais pertinentes. Afirmou que não se encontrava legalmente obrigada a apresentar o Livro de Movimentação de Combustíveis à Secretaria da Receita Federal, pois a determinação para tal provinha apenas de norma regulamentar (transcreveu o artigo 260 do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99 e fragmentos de doutrina acerca da atividade de Lançamento). Atacando a utilização,



por parte da autoridade fiscal, do art. 521 do RIR/99 para sustentar o lançamento com base nas denominadas OUTRAS RECEITAS, alegou a empresa que tal procedimento era completamente equivocado, visto que não se poderia afirmar que as diferenças apuradas corresponderiam a esse título ("outras receitas"), pois a fiscalização não teria realizado qualquer trabalho no sentido de cotejar tais diferenças com os valores escriturados pela empresa em seus Livros Diário e Razão (transcreveu fragmento de doutrina acerca da necessidade de se analisar a realidade dos fatos na atividade de lançamento tributário; os artigos 923 e 924 do RIR/99 e manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes). Entendeu ainda a empresa que a autoridade fiscal fez uso incorreto de presunção para apurar a exigência a título de "omissão de receitas". Para ela, na hipótese dos autos, qualquer alegação de "omissão de receitas", ou de "outras receitas", deveria ser justificada através da análise dos livros fiscais apresentados pela empresa, em cotejo com elementos de sua escrita contábil (transcreveu o art. 148 do Código Tributário Nacional e manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes). Concluindo, argumentou que o lançamento era precário, uma vez que foi pautado em meros indícios e simples presunções, que não as legalmente permitidas.

INCORREÇÃO DO LANÇAMENTO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE: Alegou que as operações de empréstimo efetuadas entre a empresa e o POSTO RAFAELLA encontravam-se devidamente respaldadas em instrumentos particulares de mútuo e documentos contábeis (anexou cópia dos referidos documentos). Esclareceu que, do simples cotejo entre as informações expostas no Razão parcial da empresa e do Posto Rafaella, poderia ser verificado que a documentação contábil de ambas as empresas, ao contrário do afirmado pela autoridade fiscal, indicava seus respectivos débitos e créditos decorrentes dos aludidos empréstimos. Relativamente às operações supostamente efetuadas com o Posto Rafaella, concluiu afirmando que os contratos de mútuo, acompanhados dos extratos que contemplam as entradas dos recursos, efetivamente eram capazes de amparar as operações de mútuo realizadas pela empresa, afastando, assim, a pretensão fiscal (transcreveu manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes acerca da comprovação no caso de empréstimos e a respeito de pagamentos a beneficiários não identificados e pagamentos sem causa). No que tange à operação



de empréstimo supostamente efetuada com o sócio ADALBERTO SALGADO JUNIOR, alegou, da mesma forma, que a operação estava amparada em instrumentos particulares de mútuo e documentação contábil, razão pela qual deveria o lançamento ser cancelado.

AGRAVAMENTO INCORRETO DA MULTA DE OFÍCIO: Alegou que, consideradas as razões anteriores, tornava-se incabível o agravamento da multa de ofício. Argumentou que não restaram dúvidas de que no decorrer da fiscalização a empresa prestou os esclarecimentos devidos, bem como apresentou toda sua escrita contábil e fiscal, o que demonstraria a equivocada aplicação da multa de ofício em seu percentual agravado (transcreveu manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes acerca da aplicação da multa de ofício qualificada e fragmento de manifestação do Supremo Tribunal Federal a respeito do percentual de multas).

LANÇAMENTOS REFLEXOS (CSLL, PIS e COFINS): Argüindo relação de causa e efeito, protestou pela utilização, como instrumento de defesa desses lançamentos, dos mesmos argumentos apresentados em relação ao IRPJ.

TAXA DE JUROS SELIC: Trazendo fragmentos de doutrina e de manifestação do Superior Tribunal de Justiça para amparar seu entendimento, argumentou não ser possível a utilização da taxa Selic como taxa de juros moratório incidente sobre débitos de natureza fiscal.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, Minas Gerais, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 12.661, de 13 de março de 2006, pela procedência parcial dos lançamentos, conforme ementa de fls. 314, que ora transcrevemos.

OMISSÃO DE RECEITAS. Constatado que a empresa contabilizou receita de venda de combustível menor que a escriturada no Livro de Movimentação de Combustível, está caracterizada a omissão de receita, de conformidade com o art. 528 do RIR/99.

OUTRAS RECEITAS. Comprovado que as receitas contabilizadas não são da atividade da empresa e não sendo



identificada sua origem, é pertinente o lançamento com fulcro no art. 521 do RIR/99.

Pagamento a Beneficiário não Identificado. Pagamento sem Causa. A falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, das saídas de numerário da empresa enseja o lançamento de imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de 35%. O mesmo não ocorre quando a quitação do mútuo se deu por transferência contábil de débitos e créditos.

Lançamento Procedente em Parte.

1

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 335/359, através do qual renova as razões trazidas em sede de impugnação, quais sejam:

1. NULIDADE/IMPROPRIEDADE DO LANÇAMENTO – ausência de previsão legal para a utilização do Livro de Movimentação de Combustível como único elemento para amparar o trabalho fiscal; suposta incorreção no uso de presunção para apuração da exigência a título de “omissão de receitas” e erro no enquadramento legal da exigência a título de “outras receitas”.

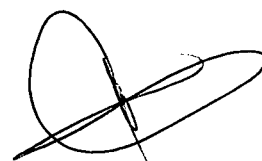
2. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO A TÍTULO DE IRRF – com base no argumento de que os empréstimos encontram-se respaldados em instrumentos particulares de mútuo e documentos contábeis.

3. AGRAVAMENTO INCORRETO DA MULTA DE OFÍCIO – em razão dos argumentos apresentados em relação aos tópicos anteriores e pelo fato de que no decorrer da fiscalização a empresa prestou os esclarecimentos solicitados, bem como apresentou toda sua escrita contábil e fiscal.

4. TAXA DE JUROS SELIC – impossibilidade da sua utilização como taxa de juros moratórios incidente sobre débitos de natureza fiscal.

5. LANÇAMENTOS REFLEXOS – em virtude da relação de causa e efeito, utilização, como instrumento de defesa desses lançamentos, dos mesmos argumentos apresentados em relação ao IRPJ.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

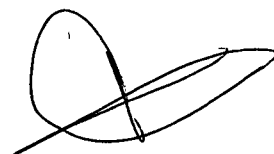
O recurso é tempestivo, a empresa apresentou garantia através de arrolamento de bens, portanto conheço do apelo.

Trata o processo das exigências de IRPJ e reflexos, relativas aos exercícios de 2002 a 2004, formalizadas em decorrência da constatação das seguintes infrações: divergência, para maior, entre a receita contabilizada e a registrada no Livro de Movimentação de Combustíveis; divergência, para menor, entre a receita contabilizada e a registrada no Livro de Movimentação de Combustíveis; pagamento a beneficiário não identificado e/ou sem causa.

Diante de tais infrações, a autoridade fiscal aplicou multa qualificada, entendendo que a conduta adotada pela fiscalizada denotava evidente intuito de fraude.

Em sede de recurso voluntário, a empresa protesta, inicialmente, pela nulidade do lançamento, alegando, para isso, ausência de previsão legal para utilização do Livro de Movimentação de Combustível como suporte do feito fiscal, uso incorreto de presunção para apuração da exigência a título de omissão de receitas e erro no enquadramento legal da exigência relativa ao item "outras receitas". Adiante, se insurge contra o lançamento do imposto de renda na fonte por entender que as operações de empréstimos se encontram respaldadas em documentação hábil.

No que tange à multa qualificada, argumenta a recorrente que, considerados os elementos trazidos aos autos e o fato de que, no transcurso da ação fiscal, prestou os esclarecimentos requisitados pela autoridade fiscal, o agravamento teria sido incorreto.



Ao final, a recorrente alega não ser possível a utilização da selic como taxa de juros moratórios incidente sobre débitos de natureza fiscal, e protesta pela utilização, como instrumento de defesa dos lançamentos reflexos, dos mesmos argumentos apresentados em relação ao IRPJ.

Passemos, então, a análise de cada uma das infrações apontadas pela autoridade fiscal, bem como dos argumentos trazidos pela recorrente.

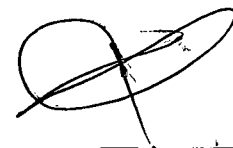
NULIDADE DO LANÇAMENTO

Argumenta a recorrente que o lançamento não pode prosperar pois, entre outras razões, a autoridade fiscal não poderia utilizar o Livro de Movimentação de Combustíveis para levantar a matéria tributável. Não nos parece que possa assistir razão à recorrente quanto a esse aspecto. Com efeito, como adequadamente argumentado pela autoridade julgadora de primeira instância, consoante as disposições contidas no artigo 260 do Regulamento do Imposto de Imposto (Decreto nº 3.000, de 1999) a pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir, no caso de posto revendedor, Livro de Movimentação de Combustíveis devidamente escriturado.

Alega a recorrente que o Livro de Movimentação de Combustíveis foi insituído para atender ao Departamento Nacional de Combustíveis e que a determinação para apresentá-lo à Secretaria da Receita Federal provém, apenas, de norma regulamentar.

O Livro de Movimentação de Combustíveis foi instituído pela Portaria DNC nº 26, de 13 de novembro de 1992, para registro diário, pelo posto revendedor, dos estoques e das movimentações de compra e venda de combustíveis.

A alegação da recorrente de que a exigência para fins de imposto de renda da escrituração do livro em referência, funda-se, hoje, tão-somente, em ato proveniente da Administração (Decreto nº 3.000, de 1999), realmente procede. Contudo, não nos parece que seja esta a questão a ser apreciada no presente caso,




visto que a exigência não se pauta na ausência de escrituração, mas, sim, no fato de que ela, a exigência, teve por base o conteúdo do que ali se escriturou. Assim, o que caberia argüir é se as informações contidas no referido livro poderiam ser utilizadas pela autoridade fiscal para promover o lançamento tributário. Quanto a isso, a nosso ver, resta indubitável que o procedimento não merece reparo. Note-se que, no que tange as informações contidas no Livro de Movimentação de Combustíveis, a recorrente não traz qualquer explicação acerca das divergências apuradas, restringindo-se, apenas, a questionar a natureza do ato que impõe a obrigação de escriturar.

Nesse sentido, não identificamos óbice para que a autoridade fiscal possa, diante dos dados contidos na escrituração da empresa, formalizar pedido de esclarecimentos acerca de eventuais divergências, e, a partir da ausência de justificativas plausíveis, promover o lançamento do tributo. Ressalte-se que, em conformidade com as disposições contidas no art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados.

Reafirme-se, mais uma vez, que não se trata de ausência de escrituração, ou recusa na entrega do Livro de Movimentação de Combustíveis. Assim, não denota importância, no caso vertente, a discussão se a empresa estaria ou não obrigada a entregar o referido livro, bem como se a obrigatoriedade de sua escrituração carece ou não de disposição de lei.

As questões associadas aos critérios utilizados pela autoridade fiscal para promover a tributação das diferenças apuradas entre o Livro de Movimentação de Combustíveis e a contabilidade da empresa, não obstante terem sido trazidas em âmbito preliminar, constituem matérias de mérito, em relação as quais nos debruçaremos adiante.

Diante do exposto, somos pela rejeição das preliminares argüidas.



DIVERGÊNCIA, PARA MAIS, ENTRE A RECEITA CONTABILIZADA E A REGISTRADA NO LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS

A autoridade fiscal considerou, nessa infração, que a divergência não teria sido originada da venda de combustíveis. A partir de tal ilação, na medida em que, no período, a empresa tinha apurado a base de cálculo do imposto com base no lucro presumido, a autoridade fiscal entendeu que a empresa utilizou indevidamente o coeficiente de 1,6%, pois, para ela, o montante de receita sem correspondência na contabilidade deveria ingressar na referida base de cálculo sem aplicação de qualquer percentual de presunção.


Não nos parece que o critério adotado pela autoridade fiscal possa subsistir. Com efeito, o lançamento foi efetuado com base nas disposições do artigo 521 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, sem se observar, portanto, o disposto no parágrafo único do artigo 528 do mesmo diploma regulamentar, que, disciplinando a situação em que seapura omissão de receita, assim estabeleceu, *verbis*:

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519.

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado.

Esclareça-se, por relevante, que a norma contida parágrafo único acima reproduzido representa transcrição *ipsis litteris* do parágrafo primeiro do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995.

Não nos parece sustentável a tese esposada pela autoridade julgadora de primeira instância de que os valores apurados pela fiscalização não se refeririam a omissão de receitas, mas, sim, de OUTRAS RECEITAS. Como já



dissemos, tal ilação deveria vir acompanhada de elementos de convicção capazes de assegurar que se tratavam de receitas que não aquelas que constituem o objeto da empresa.

Claro está, portanto, que o critério eleito pela autoridade fiscal não encontra respaldo na legislação que rege a matéria, devendo, por conseguinte, ser exonerado o crédito tributário correspondente.

DIVERGÊNCIA, PARA MENOS, ENTRE A RECEITA CONTABILIZADA E A REGISTRADA NO LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

Argumenta a recorrente, no que tange a esse item, que qualquer alegação de omissão de receitas deveria ser justificada através dos livros fiscais apresentados pela empresa, em cotejo com elementos de sua contabilidade. Aduz que o lançamento é precário, visto que pautado em meros indícios e simples presunções, que não as legalmente permitidas.

Equivoca-se, a nosso ver, a recorrente. Não se trata aqui, como bem sustentou a autoridade de primeira instância, de aplicação de presunção, mas, sim, de apuração de forma direta de omissão de receita.

Com relação a esse item, a nosso ver, agiu bem a autoridade fiscal, visto que, detectando divergência entre o livro fiscal (Livro de Movimentação de Combustíveis) e a contabilidade, cuidou de intimar a empresa a apresentar os devidos esclarecimentos. Não trazendo a intimada qualquer elemento capaz de justificar ou explicar as diferenças apontadas, não restou outra providência senão promover o lançamento do tributo.

Não se trata, à evidência, de presunção simples, mas, sim, de divergência entre o montante de vendas consignado no livro fiscal e o declarado à Administração Tributária, em relação a qual caberia à recorrente, seja em resposta à intimação formalizada no curso da ação fiscal, seja em sede de contestação,



apresentar argumentos capazes de elidir a acusação de que os recursos foram suprimidos à tributação.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM CAUSA

Trata-se, aqui, de pagamentos efetuados pela empresa, registrados em sua contabilidade a crédito da conta Caixa, para os quais não foram comprovadas as operações correspondentes, e os supostos beneficiários (POSTO RAFAELLA LTDA e ADALBERTO SALGADO JUNIOR), da mesma forma, não comprovaram tal condição.

Alega a recorrente que as operações encontram-se devidamente comprovadas, não devendo, em razão disso, subsistir o lançamento.

Nesse item, o lançamento foi efetivado com suporte no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que assim preconiza:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

A matéria apurada pela autoridade fiscal está representada por baixas de conta representativa de obrigações da recorrente, efetuadas em 02 de abril de 2001, nos valores de R\$ 56.894,97 e R\$ 179.943,23, e em 30 de abril de 2001, no valor de R\$ 326.500,00.

De acordo com informações prestadas pela recorrente, as quantias de R\$ 56.894,97 e R\$ 326.500,00 foram restituídas à empresa POSTO RAFAELLA LTDA em razão de mútuo anteriormente contraído. Enquanto que a quantia de R\$ 179.943,23, foi restituída, pelo mesmo motivo, ao Sr. ADALBERTO SALGADO JUNIOR, sócio da empresa.

A autoridade julgadora de primeira instância, argumentando que não teria havido saída de recursos da conta Caixa, exonerou o crédito tributário decorrente da operação de R\$ 326.500,00. Assim, não obstante entedermos que tal conclusão mereça reparo, na medida em que se trata de matéria que se situa fora da lide, não nos deteremos sobre tal aspecto.

Tomando-se por base as informações contidas no RELATÓRIO FISCAL de fls. 41/61, bem como os fundamentos utilizados pela autoridade julgadora de primeira instância para prolatar a sua decisão, constata-se:

- que a recorrente e a empresa POSTO RAFAELLA LTDA possuem sócios em comum, tratando-se, portanto, de suposto mútuo entre pessoas ligadas;

- que em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, a empresa apresentou recibos emitidos por MANFRINI CRISPIM DE PAIVA, em favor dela, declarando que recebeu as importâncias de R\$ 56.894,97 e R\$ 326.500,00 (quantias que tinham sido registradas a débito da conta 2107003-2 – EMPRÉSTIMO POSTO RAFAELLA, em 02 e 30 de abril de 2001), em moeda corrente, decorrente de empréstimos anteriormente concedidos à recorrente;

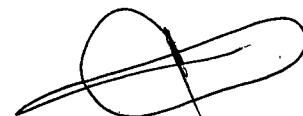
- que, no recibo de fls. 89 (R\$ 326.500,00), datado de 30 de abril de 2001, o Sr. Manfrini Crispim Paiva não faz referência ao Posto Rafaella. Entretanto, nos recibos de fls. 88 (R\$ 56.894,97) e 90 (R\$ 326.500,00), datados de 02 de abril de 2001 e de 30 de abril de 2005, respectivamente, ele assina como se fosse representante do Posto Rafaella;



- que, intimado a prestar esclarecimentos acerca desses empréstimos, a empresa declarou: “devido a extravio temporário de alguns documentos, a intimada teve que recompor alguns documentos, solicitando as pessoas envolvidas nova assinatura. Por equívoco nesta recomposição foram apresentados recibos de R\$ 326.500,00 e R\$ 56.894,97 emitido por Manfrini Crispim de Paiva a favor de Tchibum Serviços Gerais Ltda, data de 30 de abril de 2005 e 02 de abril de 2001, os quais, a bem da verdade, devem ser ignorados, pois não representam a realidade dos fatos, conforme pode ser observado nos esclarecimentos seguintes. Conforme registros contábeis em anexo e também recibos de pagamentos, a importância de R\$ 326.500,00 refere-se a pagamentos efetuados em moeda corrente no país ao Posto Rafaella Ltda, decorrente de saldos existentes decorrentes de empréstimos concedidos no período de fevereiro de 1998 a agosto de 1999. Registre-se que a movimentação destas contas de empréstimos ocorreram nas contas 21.07.003-2 e 11.11.051-1, cujos razões ora anexamos para melhor visualização, no período de fevereiro de 1998 a agosto de 1999. A conta 21.07.003-2 foi zerada em 30 de abril de 2001 diante do confronto de valores, transferindo parte de seu saldo no valor de R\$ 326.500,00 para a conta 11.11.051-1 referente às parcelas de empréstimos já quitadas conforme recibos anexos e pelo pagamento do saldo restante na importância de R\$ 56.894,97, em 02 de abril de 2001, conforme recibo ora anexado”;

- que, na oportunidade em que solicitou que os recibos anteriores deveriam ser desconsiderados, a recorrente apresentou um instrumento particular de confissão de dívida datado de 13 de agosto de 1999, no qual o Sr. GUILHERME BREGA assina em nome do Posto Tchibum e em nome do Posto Rafaella, reconhecendo uma dívida de R\$ 56.894,97, originária de empréstimos concedidos no período de fevereiro de 1998 a agosto de 1999; e recibo datado de 02 de abril de 2001, assinado pelo Sr. GUILHERME BREGA em favor do Posto Tchibum, no qual declara ter recebido a importância de R\$ 56.894,97 em moeda corrente no país, relativo à quitação de saldos de empréstimos concedidos;

- que, à época do procedimento fiscal na recorrente, estando a empresa Posto Rafaella também sob ação fiscal, não foram localizados na sua



contabilidade os registros contábeis correspondentes aos lançamentos efetuados no Posto Tchibum no ano-calendário de 2001;

- que a contabilidade apresentada (Razões) demonstra que houve vários empréstimos do Posto Tchibum ao Posto Rafaella e vice-versa, nos anos de 1998 e 1999, porém, não se identifica nenhuma prova documental comprobatória dessas operações;

- que na conta de passivo do Posto Tchibum – 2107003-2 – EMPRÉSTIMOS POSTO RAFAELLA, há dois lançamentos a débito em 04 e 30 de abril de 2001, nos valores respectivos de R\$ 56.894,97 e R\$ 326.500,00, cuja contrapartida foi a conta CAIXA (crédito), conforme informado pelo próprio contribuinte;

- que não há lançamento correspondente na contabilidade do Posto Rafaella nessas mesmas datas;

- que o Sr. GUILHERME BREGA foi sócio do Posto Tchibum até 08 de novembro de 1999;

- que o Sr. Guilherme Brega foi admitido como sócio do Posto Rafaella Ltda em 1º de outubro de 1997 e retirou-se da sociedade em 23 de agosto de 1999, e que, portanto, NÃO PODERIA TER ASSINADO O RECIBO NA IMPORTÂNCIA de R\$ 56.894,97, datado de 02 de abril de 2001, em nome do POSTO RAFAELLA;

- que, quando a recorrente solicitou que fossem ignorados os recibos assinados pelo Sr. Manfrini, esqueceu de mencionar o recibo de R\$ 326.500,00 datado de 30 de abril de 2001, data em que o referido senhor era sócio da empresa;

- que no transcorrer da ação fiscal não foi apresentado nenhum contrato mútuo entre as empresas, nem comprovado a efetiva entrega ou saída do numerário através de documentação hábil e idônea e coincidente em datas e valores;



- que nos Razões apresentados pelos postos envolvidos, não há coerência de lançamentos contábeis de valores e de datas

- que o Sr. Adalberto Salgado Junior é sócio da recorrente desde 08 de novembro de 1999;

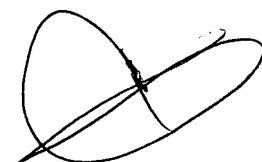
- que na conta de passivo da recorrente – 2107005-9 – EMPRÉSTIMOS A ADALBERTO SALGADO, há um lançamento a débito no dia 02 de abril de 2001, no valor de R\$ 179.943,23, cuja contrapartida foi a conta CAIXA (crédito), conforme informado pelo próprio contribuinte;

- que, em relação ao lançamento descrito no item anterior, a única comprovação apresentada pela empresa foi o recibo emitido pelo Sr. Adalberto Salgado Junior, declarando ter recebido o citado valor em moeda corrente;

- que os registros contábeis apresentados demonstram a existência de vários empréstimos ocorridos no ano de 1999 e 2000, do Sr. Adalberto Salgado ao Posto Tchibum; porém, não foi apresentada nenhuma comprovação documental dessas operações e nem que foram esses supostos empréstimos que motivaram o pagamento efetuado em 02/04/2001;

- que não foi apresentado nenhum contrato mútuo entre o sócio e a empresa, nem comprovado a efetiva entrega ou a saída do numerário através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores;

- que, em sede de impugnação, a empresa anexou contratos de mútuo, parte acompanhada de extratos bancários, bem como o razão do Posto Rafaella, das contas nº 2102003-5 e 1111009-1, referente aos anos-calendário de 1998 e 1999 e da sua conta nº 11110051-1;



- que os recibos de fls. 88/90 firmados pelo Sr. Manfrini Crispim de Paiva, trazidos pela recorrente por ocasião da interposição da impugnação, foram elaborados posteriormente;

- que os contratos de mútuo, da mesma forma que os recibos, parecem ter sido recompostos;

- que os contratos de mútuo têm previsão de prazo indeterminado e remuneração de juros de mora (12%) mais Taxa de Referência (TR), incidentes somente após abril de 2001, significando dizer que, durante cerca de dois ou três anos, nenhuma remuneração foi obtida pelas empresas envolvidas;

- que, no que tange às supostas operações de empréstimo com o seu sócio, Sr. Adalberto Salgado, cabem, da mesma forma, as mesmas considerações acerca do fato de que a documentação de suporte foi produzida posteriormente e de que não restou comprovado que os recebimentos foram provenientes de suas disponibilidades e de que os pagamentos, por sua vez, quitaram tais compromissos.

Diante de tais constatações, releva observar, primeiramente, que o lançamento efetivado com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, exige: a) que o pagamento efetivamente tenha ocorrido; b) que o beneficiário desse pagamento não seja identificado, ou, ainda que identificado, que a causa que motivou o pagamento não esteja devidamente comprovada.

No caso vertente nos parece fora de dúvida de que os pagamentos efetivamente ocorreram, pois isso a própria recorrente admite, razão pela qual em nenhum momento argüiu que tal fato não teria se efetivado.

No que tange a identificação do beneficiário e a causa dos pagamentos efetuados, considerada a documentação trazida pela recorrente (cópias das folhas do Livro Razão, extratos bancários e contratos de mútuo), tanto uma situação (identificação do beneficiário) como a outra (causa) revelam-se indissociáveis, visto que com a apresentação dos documentos a recorrente visa tanto



identificar o beneficiário (pessoas a ela ligadas) como o motivo desses mesmos pagamentos (mútuo).

Nessa linha, o que nos cabe apreciar é se os elementos reunidos pela autoridade fiscal, em confronto com os documentos e argumentos oferecidos pela recorrente, seriam capaz de autorizar a conclusão de que eles não são suficientes para comprovar as operações supostamente realizadas pela empresa.

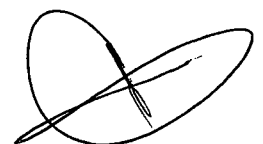
Os elementos reunidos pela fiscalização nos conduzem para uma conclusão que não se afasta daquela que foi expressada na peça acusatória, senão vejamos:

1. intimada a prestar esclarecimentos acerca dos supostos empréstimos, a empresa, inicialmente, apresenta recibos assinados por determinada pessoa, e, em momento seguinte, alega que, na verdade, houve extravio temporário de alguns documentos, e que tais recibos devem ser ignorados;

2. todas as alegadas transações (recebimentos e pagamentos dos mútuos) foram supostamente realizadas em espécie, visto que não se identifica nos autos qualquer documento capaz de comprovar, de forma efetiva, que os valores provieram dos mutuantes indicados (Posto Rafaella e Sr. Adalberto Salgado);

3. à época da realização da ação fiscal, na medida em que a empresa Posto Rafaella também se encontrava sob procedimento fiscal, foi possível constatar a ausência de registros contábeis, nessa empresa, correspondentes aos lançamentos feitos na recorrente no ano de 2001;

4. o Sr. GUILHERME BREGA foi sócio da recorrente até 08 de novembro de 1999 e sócio do Posto Rafaella Ltda no período entre 1º de outubro de 1997 e 23 de agosto de 1999. Diante disso, o referido senhor não tinha poderes para assinar o recibo na importância de R\$ 56.894,97, datado de 02 de abril de 2001, em nome do POSTO RAFAELLA;



5. quando a recorrente solicitou que fossem ignorados os recibos assinados pelo Sr. Manfrini, esqueceu de mencionar o recibo de R\$ 326.500,00 datado de 30 de abril de 2001, data em que o referido senhor era sócio da empresa;

6. no transcorrer da ação fiscal não foi apresentado nenhum contrato mútuo entre as empresas, nem comprovado a efetiva entrega ou saída do numerário através de documentação hábil e idônea e coincidente em datas e valores;

7. nos Razões apresentados pelos postos envolvidos, não há coerência de lançamentos contábeis de valores e de datas

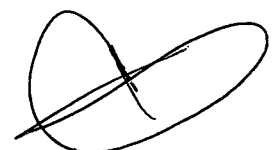
8. na conta de passivo da recorrente – 2107005-9 – EMPRÉSTIMOS A ADALBERTO SALGADO, há um lançamento a débito no dia 02 de abril de 2001, no valor de R\$ 179.943,23, cuja contrapartida foi a conta CAIXA (crédito), conforme informado pela própria recorrente, e o único comprovante dessa operação apresentado pela empresa foi o recibo emitido pelo referido senhor, declarando ter recebido o citado valor em moeda corrente;

9. os recibos de fls. 88/90 firmados pelo Sr. Manfrini Crispim de Paiva, trazidos pela recorrente por ocasião da interposição da impugnação, foram, pelo que se pode depreender, elaborados posteriormente;

10. os contratos de mútuo, da mesma forma que os recibos, parecem ter sido recompostos;

11. os contratos de mútuo têm previsão de prazo indeterminado e remuneração de juros de mora (12%) mais Taxa de Referência (TR), incidentes somente após abril de 2001, significando dizer que, durante cerca de dois ou três anos, nenhuma remuneração foi obtida pelas empresas envolvidas;

12. no que tange às supostas operações de empréstimo com o seu sócio, Sr. Adalberto Salgado, da mesma forma, a documentação de suporte apresenta indícios de ter sido produzida posteriormente, não restando comprovado



que os recebimentos foram provenientes de suas disponibilidades e de que os pagamentos, por sua vez, quitaram tais compromissos;

13. acrescente-se, ainda, que às fls. 189/293 encontram-se juntadas cópias de INSTRUMENTO PARTICULAR DE MÚTUO (Credora: Posto Rafaella – Devedora: Tchibum) em que, em alguns desses documentos, foram anexadas cópias de extratos bancários da recorrente, o que leva a supor que eles teriam referência com os empréstimos. Se assim for, pergunta-se: se existem depósitos em cheques, por que que tais documentos não foram apresentados?

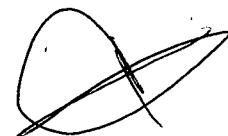
14. da mesma forma, às fls. 301/311 a recorrente anexou Instrumento Particular de MútuO (Credor: Adalberto Salgado Junior – Devedor: Tchibum), acompanhados de extratos bancários que apenas indicam a ocorrência de créditos em suas contas bancárias.

Diante de tais evidências, não há como se considerar hábil, ou mesmo idônea, a documentação carreada aos autos pela recorrente, razão pela qual somos pela manutenção do imposto de renda retido na fonte incidente sobre os pagamentos em questão.

MULTA QUALIFICADA

A autoridade fiscal aplicou multa qualificada em razão de considerar que a conduta da recorrente de efetivar diversos lançamentos contábeis, feitos reiteradamente no curso de vários anos-calendário e desacompanhados de documentação hábil e idônea, configuraria evidente intuito de fraude, já que ficaria tipificada a intenção dolosa de deixar de recolher ou recolher menos tributos.

Para ela, esse intuito revela-se evidente, em razão dos seguintes fatos: para alguns períodos, o contribuinte não comprova a origem da diferença de receita apurada pela fiscalização com base no LMC, e o imposto de renda e demais contribuições foram apuradas segundo o menor coeficiente existente para apuração do lucro presumido, qual seja o de 1,6%, aplicado para o caso de revenda de



combustível; e, em outros períodos, o contribuinte não tributa a totalidade da receita de venda de combustível registrada no LMC, recolhendo, conseqüentemente e da mesma forma, menos tributos.

Os argumentos trazidos pela recorrente para combater a aplicação da multa qualificada restringem às alegações de que, considerados os elementos trazidos aos autos, e o fato de que, no transcurso da ação fiscal, prestou os esclarecimentos requisitados pela autoridade fiscal, o agravamento teria sido incorreto.

Não nos parece que tais razões sejam suficientes para elidir a qualificação da multa em referência. Em primeiro lugar porque a documentação oferecida pela empresa, pelo volume de evidências trazidas aos autos pela autoridade fiscal, sequer pode ser considerada hábil para comprovar os fatos alegados, e, em segundo lugar, porque o fato da empresa ter prestado os esclarecimentos solicitados pela fiscalização não tem o condão de, por si só, fazer desaparecer a conduta dolosa anteriormente adotada por ela. Ademais, no que diz respeito à prática reiterada de registrar valores divergentes nos seus livros fiscais (LMC) e na contabilidade, a recorrente nada justificou, nada explicou.

Diante de todo o exposto, somos pelo provimento parcial do recurso interposto, para excluir da tributação a parcela nominada como "OUTRAS RECEITAS", representada pela diferença, para mais, entre a receita contabilizada e a registrada no Livro de Movimentação de Combustíveis.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006

WILSON FERNANDES GUIMARAES

