



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n° 10680.001712/2004-20
Recurso n° 143.132 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ PIS COFINS CSLL
Acórdão n° 101-96.315
Sessão de 13 de setembro de 2007
Recorrentes 3ª T. Julg. DRJ Belo Horizonte e Recreio BH Veículos Ltda

OMISSÃO DE RECEITA- SUPRIMENTOS DE CAIXA - A escrituração de suprimentos de caixa por sócios, cuja origem e efetiva entrega não reste comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, autoriza a presunção de omissão de receita.

PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA – Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido, apurado na ação fiscal com base no lucro real. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de tributo por estimativa, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração.

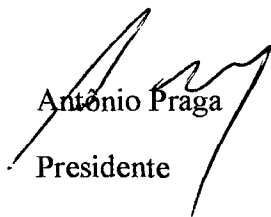
JUROS DE MORA SELIC- A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula 1º CC nº 4)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Ausente, temporária e justificadamente, o Presidente. Quanto ao Recurso Voluntário, indeferir, por unanimidade, as diligências solicitadas. No mérito: 1) por unanimidade de votos, reduzir a base de cálculo em R\$ 90.000,00, no ano calendário 1999, e em R\$ 30.000,00, no ano calendário 2000; e 2) pelo voto de qualidade, afastar a multa isolada. Vencidos os conselheiros Sandra Maria Faroni (Relatora), Paulo Roberto Cortez e Caio Marcos Cândido que votavam por reduzir a multa isolada a 50%. Ausente, temporária e

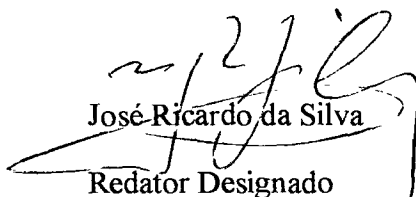
A *jr*

Justificadamente, o Presidente. Designado o Conselheiro José Ricardo da Silva, para redigir o voto vencedor, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


António Praga
Presidente


Sandra Maria Faroni

Relatora


José Ricardo da Silva
Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga (Presidente), Sandra Maria Faroni, Paulo Roberto Cortez, Caio Marcos Cândido, José Ricardo da Silva, Valmir Sandri, João Carlos de Lima Júnior e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente)

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ, CSLL, Pis e COFINS, lavrados em 04/02/2004 e cientificados ao contribuinte em 10/02/2004, referentes a fatos geradores ocorridos em 1999, 2000, 2001 e 2002.

As irregularidades de que é acusada a interessada consistiram em :

- I. Omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega do numerário;
- II. Glosa de prejuízos compensados indevidamente: compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a compensação dos prejuízos após o lançamento da infração constatada;

Foram, ainda, aplicadas multas isoladas pela falta de recolhimento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em balanços de suspensão.

Em impugnação tempestiva, a empresa esclareceu ter apresentado cópia de todos os Livros Diários e Razões Analíticas, dos Contratos Particulares de Adiantamento para

Futuro Aumento de Capital realizados pelos sócios em questão, assim como os devidos extratos bancários, onde constam as entradas de numerários, com apresentação de planilha (fls. 358 destes autos).

No Adendo I indica os aporte ao destinatário, o respectivo contrato, o boletim do Diário de Caixa, do Registro no Livro Diário e no Razão, dos extratos de caixa, e recibos de transferência de saldos.

No Adendo II indica a entrada de aportes de capital, juntando microfilmes de cheques emitidos pelos sócios nela especificados (Líder Comércio e Participações Ltda., Águila Administradora e Corretora de Seguros Ltda. e Consórcio Nacional Líder S/C Ltda.). Esclarece que nem todos os microfilmes de cheques foram juntados na fase de impugnação, em razão de ainda estarem pendentes de respostas dos bancos solicitados.

No Adendo III demonstra, em planilha a fls. 361, os depósitos bancários a seu favor.

Tece considerações doutrinárias sobre a presunção de omissão de receitas aplicada pela autoridade fiscalizadora, questiona a interpretação da origem adotada pela fiscalização, vez que os aportes estão claramente demonstrados por extratos bancários, bem como microfilmes de cheques utilizados nas transações fiscalizadas, sendo que inexistem outras provas no mundo jurídico para tal exibição. Diz ter obtido empréstimos dos sócios, e os contabilizado, e ao mesmo tempo demonstrado o ingresso do numerário, indagando o que mais seria necessário para comprovar a origem.

Diz que, uma vez sanada e satisfeita a comprovação de origem de receitas, não procede a recomposição dos resultados obtidos nos balanços de suspensão/redução, para se considerar compensação errônea de prejuízos fiscais.

Insurge-se contra a multa de ofício, por considerá-la ilegal, e contra a taxa “selic”, por entendê-la ilegal e inconstitucional para fins tributários, citando jurisprudência judicial nesse sentido.

Requer prazo para juntada de microfilmagem de novos cheques, para justificar aporte de capital.

A DRJ considerou o lançamento procedente em parte.

Em sua fundamentação, assentou que a comprovação de recursos de caixa fornecidos pelos sócios se faz pela demonstração da efetiva entrega e origem do numerário aplicado, e que as provas devem ser constituídas visando ao atendimento sob ambos os aspectos.

Ressaltou que o enfoque da autuação é a falta de comprovação da efetiva entrada dos suprimentos em relação aos aportes feitos em dinheiro, a débito da conta Caixa. Esclarece que a Fiscalização analisou toda a documentação apresentada, aceitou como comprovados os aportes feitos por registros a débito da conta Bancos, nas situações em que, além dos apontamentos contábeis no Diário, houve a comprovação, por intermédio de extratos, atestando a efetividade da entrega do numerário. Em relação aos aportes feitos em dinheiro a débito da conta Caixa, entendeu a autoridade fiscal insuficientes os documentos apresentados pela contribuinte, no que respeita à comprovação da efetividade da entrega do numerário, vez

que se restringiram a contratos particulares de adiantamento para futuro aumento de capital e a registros contábeis da empresa beneficiária e dos seus sócios. A Turma de Julgamento concordou com a Fiscalização, anuindo que tal documentação, por si só, não faz prova efetiva da entrada do numerário no Caixa.

Na folha de número 469 a DRJ apresenta tabela sistemática da documentação acostada nos Autos para melhor apreciação das provas e, em síntese, manifesta-se nos termos que seguem:

Primeiramente delimita o foco da análise como sendo a verificação de comprovação da efetiva entrega dos recursos dos sócios Líder Comércio e Participações Ltda e Consórcio Nacional Líder S/C Ltda ao caixa da autuada nos casos especificados no demonstrativo anexo ao Termo de Verificação Fiscal de fl. 67.

Em seguida, manifesta-se quanto à análise dos documentos contidos nos Anexos 01 a 07.

O Anexo 01 (fls. 03/250) contém a documentação pertinente aos sócios supridores (Líder Comércio e Participações Ltda e Consórcio Nacional Líder S/C Ltda):

Nessa documentação consta cópia de Contratos de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital firmados entre os sócios Líder Comércio e Participações Ltda (LCP) e Consórcio Nacional Líder S/C Ltda com a Recreio B.H. Veículos Ltda, de boletim diário de caixa ou extrato de caixa, além de registros no Livro Diário pertinentes aos aportes de numerário.

Quanto a essa documentação, isoladamente, a DRJ considerou não fazer prova da efetiva entrega dos recursos ao caixa da Recreio, mas apenas de recebimento de numerário pelos sócios (empresas supridoras).

As fls. 123/173 do Anexo 07 diz respeito aos Depósitos Bancários.

A documentação nele referida compreende a identificada pelo contribuinte como Adendo III e se refere a comprovantes de depósitos e alguns extratos bancários, constituindo os elementos que, objetivamente, visam a comprovar a efetiva entrega do numerário à Recreio.

A esse respeito, a DRJ entende só poderem ser aceitos os comprovantes que permitam vinculação entre o depositante (supridor) e a empresa beneficiária, considerando as datas e valores dos suprimentos. Desta forma, decidiu por excluir da base tributável, parcialmente, os valores indicados no demonstrativo de fls. 472, analisando a documentação acostada aos Autos nos itens que seguem, ou seja, somente foram aceitos os comprovantes que permitem uma vinculação entre o depositante/supridor e a empresa beneficiária, considerando as datas e valores dos suprimentos, e não aqueles que têm a interveniência de terceiros, vez que não se pode atrelar os pagamentos com a efetiva entrega de numerário.

A documentação de fls. 02/28 do Anexo 2 se relaciona com Bracom Campos Veículos Ltda.

Este item faz menção às folhas do Diário e do Livro Razão Analítico da Bracom, e atesta registros de movimentação de numerário pertinentes à autuada e à Líder Comércio e Participações Ltda. Consta um empréstimo entre Bracom e Recreio, cujo valor

principal e juros calculados no último pagamento coincide com parte do suprimento de numerário da Líder Comércio e Participações Ltda, efetuado em agosto de 2002, indicado pelo impugnante na planilha de fl. 358.

Foram juntados, também, cópia de extrato de contabilização do movimento bancário e cópia carbonada do cheque relativos ao valor original do empréstimo, em setembro de 2000, além de planilha correspondente ao cálculo dos juros e amortizações.

Entretanto, a DRJ entendeu persistir, no caso, a falta da efetiva comprovação da entrega dos recursos ao caixa da Recreio, na data e valor indicados na planilha de fl. 358, uma vez que foram apresentados apenas documentos relativos aos registros contábeis e controles internos da empresa.

Nos Anexos 02 (fls. 29/128), 07 (fls. 43/61) e 08 (fls. 10/27) se encontra documentação relacionada com a Líder Comércio e Indústria Ltda.

A do Anexo 02 corresponde a registros contábeis no Diário Geral e no Livro Razão, além do extrato de caixa e cópias carbonadas de cheques, visando à comprovação da origem de numerário na Líder Comércio e Participações Ltda.

Já a dos Anexos 07 e 08 compreende a solicitação de microfilmagem e cópias de cheques emitidos pela Líder Comércio e Indústria Ltda nominativos à própria emitente.

Considerando esses documentos, a DRJ entendeu comprovada a efetiva entrega do numerário à Recreio nos casos identificados no demonstrativo colacionado na fl. 473 do processo em questão.

O Volume principal, às fls. 406/434 e o Anexo 02 , às fls. 129/203 contêm documentação relacionada com a Brazão Veículos e Peças Ltda.

Essa documentação trata de registros contábeis no Diário Geral e no Livro Razão, além de extrato de caixa e cópias carbonadas de cheques tendentes a comprovar a origem de numerário nas transações mantidas com a Líder Comércio e Participações Ltda, indicadas na planilha de fl. 358.

Em relação a estes valores, a autoridade fiscal já havia reconhecido que houve comprovação da efetiva entrega do numerário, não tendo procedido ao lançamento das parcelas respectivas.

A documentação de fls 204/312 do Anexo 02 e de fl. 173 do Anexo 07 se refere à Dical Diesel Campos Ltda., e a documentação de fls. 02/14 do Anexo 03 e de fls. 03/07 do Anexo 08 se refere à SGA São Gonçalo Automóveis Ltda.

Os documentos relativos à Dical, constantes dos Anexos 02 e 07, são constituídos por cópia do Diário Geral e do Livro Razão Analítico, planilhas de atualização de empréstimo, contrato particular de empréstimo firmado entre Dical e a Recreio, esta última na condição de devedora, extrato de caixa, cópias carbonadas de cheques e de comprovantes de depósito/transferência, além de cópia de extrato de contabilização em movimento bancário.

Os recebimentos indicados correspondem a empréstimos em 30/08/2002, parte do suprimento de numerário da Líder Comércio e Participações Ltda, indicado pela impugnante na planilha de fl. 358.

Entretanto, nenhum documento anexado faz prova da efetiva entrega do numerário do sócio Líder Comércio e Participações Ltda., uma vez que se trata de períodos diversos do suprimento (abril de 2000 e agosto de 2001).

Em relação à empresa SGA, o Anexo 03 contém cópia do Diário Geral e do Livro Razão Analítico, extrato de contabilização de movimento bancário, extratos bancários, planilha de atualização de empréstimo e contrato particular de empréstimo firmado entre a Dical e a SGA, na condição de devedora. E o Anexo 08 contém extrato bancário e cópia de cheques. Sobre eles, a DRJ também considerou como não comprovada a efetiva da entrega de numerário por parte da Líder Comércio e Participações Ltda, vez que as cópias de extratos bancários e de cheques representam movimento numerário em período diverso do indicado na planilha de fl. 358.

A documentação de fls. 15/118 do Anexo 03 se refere à Rodoviário Líder Ltda.

Essa documentação compreende cópias do Diário Geral e do Razão Analítico visando à comprovação da origem de recursos para a empresa Líder Comércio e Participações Ltda, indicados na planilha de fl. 358.

A esse respeito a DRJ entendeu também não restar comprovado o ingresso dos recursos recebidos pela Líder Comércio e Participações Ltda no caixa da Recreio.

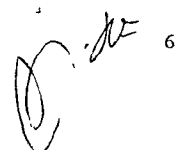
A documentação de fls 119/279 do Anexo 03, 133/140 do Anexo 07 e 03/484 do Anexo 09 diz respeito à Vecal Veículos Cachoeiros Ltda.

A do Anexo 03 compreende cópias do Diário Geral, do Livro Razão Analítico e do extrato de caixa, a do Anexo 07, cópia de comprovantes de depósito feito pela Vecal, e a do Anexo 09, cópias de extratos de caixa, Diário Geral, Razão Analítico, cópias carbonadas de cheques, cópias de cheques emitidos pela Vecal nominativos à emitente, cópias de cheques nominativos a terceiros estranhos às empresas envolvidas no aporte de capital, relatório de despesas e respectivos documentos, contrato particular de adiantamento para futuro aumento de capital social firmados entre a Vecal e a Líder Comércio e Participações Ltda, comprovante de pagamento de cartão de crédito, recibo de pagamento de depósito/transfêrencia para crédito da Vecal e guia de transfêrencia *on line*.

A DRJ entendeu comprovada a efetiva entrega do numerário à Recreio nos casos identificados na tabela constante em fl. 476, por serem valores coincidentes em valor, data e agência bancária dos depósitos.

A documentação de fls 02/214 do Anexo 04, 62/113 do Anexo 07 e 08/09 do Anexo 08 é referente à Motolider Comércio e Representações Ltda.

A do Anexo 04 compreende a cópias do Diário Geral, Balanço Patrimonial, Razão Analítico, extrato de caixa, cópias carbonadas de cheques, extratos bancários, recibos referentes a adiantamento para futuro aumento de capital na Líder Comércio e Participações Ltda. A do Anexo 07 é composta por cópias de cheques emitidos pela Motolider nominativos

 6

ao emitente e cópias de extratos bancários. E a do Anexo 08 é cópia de cheque emitido pela Motolider nominativo ao emitente.

Dessa documentação, a DRJ entendeu comprovada a efetiva entrega do numerário do sócio Líder Comércio e Participações Ltda para a Recreio, com intervenção da Motolider, quando possível estabelecer vínculo entre os cheques emitidos e as guias de depósitos, demonstrados no quadro 5, de fl. 477 de sua decisão.

A documentação de fls 215/301 do Anexo 04, 02/121 do Anexo 05, 172 do Anexo 07 e 69/248 do Anexo 08 se relaciona com a CVC Comercial de Veículos Capixaba Ltda.

A do Anexo 04 compreende cópias do Diário Geral, do Razão Analítico e de extratos bancários. A do Anexo 05, cópias do Diário Geral, do Razão Analítico, de cópia carbonada de cheque e de extrato de caixa. A do Anexo 07, cópia de documento de crédito eletrônico. E a do Anexo 08, cópias de extratos bancários, de cheques emitidos pela CVC nominativos à emitente ou nominativos a terceiros estranhos às empresas envolvidas no aporte de capital, cópias do Razão Analítico e do Diário Geral, cópias carbonadas de cheques, de extrato de caixa, de contrato particular de adiantamento para futuro aumento de capital firmado com a Líder Comércio e Participações Ltda, de recibos diversos, de comprovante de pagamento de cartão de crédito, de notas fiscais, de comprovante de depósito e de guia de transferência *on line*.

Da mesma forma procedida nos itens anteriores, a DRJ, estabelecendo relação entre os documentos e as declarações ao Fisco, decidiu por excluir da autuação os valores demonstrados no Quadro 6, de fl. 478.

A documentação de fls 122/124 do Anexo 05, 40/42 e 114/122 do, Anexo 07 e 29/68 do Anexo 08 se refere à Orly Veículos e Peças Ltda.

A do Anexo 5 compreende cópias do Diário Geral e do Razão Analítico, cópia carbonada de cheque e cópia de extrato de caixa. A do Anexo 7 contém cópias de extratos bancários e de cheques emitidos pela Orly nominativos à emitente. E a do Anexo 08 contém cópias de cheques emitidos pela Orly nominativos à emitente.

A DRJ decidiu por excluir o demonstrado no Quadro 7, na fl. 479.

A documentação de fls 02/17 do Anexo 06 se refere à Halen Veículos Ltda.

Compreende cópias do Diário Geral, extrato de contabilização de movimento bancário, documento de crédito (DOC), extrato de caixa e cópia carbonada de cheque. Essa relação de documentos motivou a exclusão, pela DRJ, dos valores relacionados no Quadro 8, de fl. 479.

A documentação de fls 18/183 do Anexo 06 e 03/39 do Anexo 07 diz respeito à Águila Administradora e Corretora de Seguros Ltda.

A do Anexo 06 contém cópias do Diário, de balancetes de verificação, do Balanço Patrimonial, do Razão Analítico, de extrato de contabilização de movimento bancário e cópias carbonada de cheques, e a do Anexo 07, cópias de extratos bancários e de cheques emitidos pela Águila nominativos à emitente.

 7

Quanto a essa documentação, a DRJ excluiu do lançamento dos valores indicados no Quadro 09, na fl. 480.

Às fls. 480 a DRJ apresenta demonstrativo consolidando os valores excluídos e os mantidos em seu julgamento, mês a mês.

Com relação à glosa de prejuízos compensados indevidamente, a DRJ, considerando que os valores excluídos da base tributável nos diversos períodos resultaram na recomposição dos prejuízos fiscais, concluiu que houve saldo suficiente para a compensação realizada na DIPJ/2003, motivo pelo qual excluiu da base tributável lançada no ano-calendário de 2002, o valor decorrente da reversão do prejuízo compensado naquele período.

Em relação às multas isoladas, fez-se a recomposição dos resultados dos balanços de suspensão, considerando a parcela da omissão de receitas afastada, para recálculo das multas isoladas, conforme quadro demonstrativo a fls. 482.

Os mesmos ajustes foram efetuados nos lançamentos reflexos para a CSLL, o PIS e a COFINS.

Decidiu também a DRJ que a multa de ofício e juros de mora foram aplicados nos estritos termos da Lei nº 9.430/96, mantendo a exigência. Foi interposto recurso de ofício.

A interessada interpôs recurso voluntário requerendo, em preliminar, a juntada de cópias de microfílmagens dos cheques emitidos pela empresa RODOVIÁRIO LÍDER LTDA, somente entregues à Recorrente no final do mês de julho, não sendo possível a juntada antes da decisão de primeira instância. Relaciona, em planilha a fls. 513 os números, datas, valores e conta.

Quanto ao mérito reproduz, basicamente, o alegado em sede de impugnação. Todavia cita, a fls. 518, cinco depósitos que não foram considerados pela decisão "a quo"¹, e requer sejam os autos baixados em diligência a fim de que sejam oficiadas as instituições bancárias competentes para que elucidem o teor dos documentos considerados ilegíveis, assim como requer perícia contábil, indicando, neste ato, o contador-perito e formula, também, os quesitos para tal elaboração do respectivo laudo.

Incluído em pauta em sessão de 23 de fevereiro de 2006, acordou a Câmara em converter o julgamento em diligência, conforme Resolução de 101-02.518, a fim de que a fiscalização se manifestasse sobre novas cópias de cheques referente às operações com a empresa RODOVIÁRIO LÍDER LTDA (controlada pela Líder Comércio e Participações Ltda, sócia da Recorrente), juntadas na fase recursal.

Ponderou o Relator que a turma julgadora "a quo", pelo voto condutor, a fls. 475, refere-se expressamente a essa empresa, declarando: "*Não há comprovação de que eventuais recursos recebidos pela Líder Comércio e Participações Ltda. Tenham efetivamente ingressado no caixa da Recreio, motivo pelo qual persiste a falta anotada no lançamento*". Assim, é notório que tanto a fiscalização (autoridade de origem) como o julgador de primeira

¹ Obs. Os da Líder já foram considerados pela fiscalização, que já os deduziu do montante lançado, por entendê-los devidamente comprovados quando do atendimento da intimação de fls. 88/94 e os da VECAL foram excluídos pela decisão de primeira instância, conforme explicitado no Quadro 4, fls 22 da decisão, fls. 476 dos autos.

instância não tomaram conhecimento dos novos documentos, para averiguar se podem ou não comprovar o efetivo ingresso de numerário para a Recorrente

Foi determinado que a fiscalização apreciase os documentos e manifestasse seu entendimento, sobre eles, nos mesmos moldes e padrões dos já examinados nos autos pela digna autoridade, dando-se ciência ao contribuinte.

A fiscalização manifestou-se às fls. 661/667, esclarecendo:

- a) Os documentos são cópias bancárias de 26 cheques emitidos pela Rodoviário Líder Ltda, sendo que 25 foram nominativos ao emitente e um teve como destinatário a empresa Líder Comércio e Participações;
- b) As principais características dos cheques estão listadas na planilha de fl. 667, fundamental para entender o raciocínio que levou à aceitação dos cheques como comprovantes da efetiva entrada dos aportes;
- c) Somente podem ser aceitos para comprovação os cheques que permitem a vinculação entre o depositante/supridor e a empresa beneficiária, considerando as datas e valores dos suprimentos;
- d) Para aceitação dos cheques deve ser verificado, além de datas e valores, se a compensação dos mesmos indica o número da conta de depósito ou outro fato indicativo de que efetivamente o cheque foi entregue à Recreio, considerando que, em sua maioria, os cheques equivalem a cheque ao portador;
- e) A análise na fase de diligência restringiu aos documentos de fls. 577 a 614, mas para auxílio da verificação, foram observados os documentos apresentados pela Recreio Veículos que contam do Anexo III, que se encontra a partir das fls. 123 do Anexo 07 (cópias de comprovantes de depósitos bancários) e também os quadros 2 a 9 elaborados pela DRJ, onde estão detalhados os valores já aceitos por ela como comprovados.

A partir desses critérios, e analisando cada cheque, a fiscalização aceitou como comprovados os seguintes suprimentos, representados por cheques sacados contra o Bradesco, tendo como destinatário Rodoviário Líder Ltda:

Fl.proc.	Nº cheque	Conta corrente de depósito	Data da compensação	valor
586	027054	0240-16092-90	16.08.1999	30.000,00
590	028678	0240-16092-90	-	30.000,00
591	028330	0240-16092-90	15.12.1999	30.000,00
592	030039	0240-16092-90	17.01.2000	30.000,00
total				120.000,00


9

Quanto aos demais, deixou expressa a motivação pela qual não acatou cada um deles, conforme informação de fls. 663 a 667. Ao final da informação, a autoridade diligenciante registrou já ter sido dada ciência ao contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

A Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relator

A irregularidade que deu causa às infrações consistiu em omissão de receitas, presumida a partir da não comprovação da origem e efetividade da entrega dos suprimentos efetuados por sócios.

A decisão de primeira instância reduziu o montante considerado omissão de receitas, submetendo sua decisão à revisão necessária.

Quanto a esse aspecto, é de ser confirmada a decisão, uma vez que a parcela descaracterizada como omissão de receita resultou da efetiva comprovação da origem e da efetividade da entrega dos recursos, o que é suficiente para elidir a presunção.

Quanto ao recurso voluntário, a recorrente se insurge contra a utilização da presunção, desenvolvendo longa argumentação teórica sobre presunção simples, presunção legal, presunção absoluta, ficção legal, mencionando doutrina e jurisprudência.

A exigência tem como base legal o § 3º do art. 12 do Decreto-lei nº 1598/77, que criou a presunção legal de omissão de receitas com base em recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios de sociedade não anônima, titular de empresa individual ou pelo acionista controlador de sociedade não anônima.

As presunções legais, normalmente, se originam de presunções simples que, consagradas pela jurisprudência, são trazidas para o direito positivo pelo legislador, transformando-se em presunções legais relativas, a inverter o ônus da prova, ou em regra dispositiva de direito substantivo (presunção legal absoluta, que não admite prova em contrário).

Alfredo Augusto Becker, no seu “Teoria Geral do Direito Tributário”, ensina :

“A pesquisa histórica da evolução de muitas regras jurídicas de direito substantivo revela que inicialmente eram presunções simples (praesumptiones hominis), mais tarde tornaram-se presunções legais (praesumptiones juris) e, finalmente atingem o último estágio, convertendo-se em regras jurídicas dispositivas de direito substantivo. Já no ano de 1890, RAMPONI observara esse fenômeno de

RF

metamorfose da presunção em regra jurídica de direito substantivo: “As presunções legais têm verdadeiramente uma história. Começa por ser simples conjectura; penetra na consciência do juiz que lhe sente a relevância; pouco a pouco, quase insensivelmente, adquire terreno e torna-se padrão de toda a jurisprudência; e agora não precisa mais que um passo para se fazer penetrar na consciência do legislador que a formula e sanciona. Mas aquele conceito jurídico, que vinha se desenvolvendo pouco a pouco, de simples conjectura de homem até a presunção de lei, continua ainda seu movimento evolutivo. Adquire um domínio sempre mais forte na consciência do jurista, do magistrado, do legislador, e acaba perdendo sua veste de presunção e afirmando-se diretamente como um princípio, como uma norma imperativa”.

As regras dos parágrafos do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77 tiveram essa gênese. Começaram por conjecturas dos fiscais de que passivo fictício, saldo credor de caixa, suprimentos de caixa por sócio, etc. representavam omissão de receitas, os aprofundamentos das fiscalizações foram confirmando suas conjecturas, foram se tornando padrão de jurisprudência e acabaram se tornando presunção legal relativa com o Decreto-lei 1.598/77. Note-se que muito antes da edição desse diploma legal aqueles fatos (passivo fictício, saldo credor de caixa, fornecimento de recursos à empresa por sócio, acionista controlador, titular, sem justificação da origem) já dava origem ao lançamento do imposto, sendo a matéria sedimentada na jurisprudência. Veja-se que em 1970 a Coordenação de Tributação já emitiu ato normativo sobre o tratamento passível de ser adotado quanto às importâncias tributada em poder da pessoa jurídica como passivo fictício (Parecer Normativo 214/70).

Quanto ao suprimento de caixa, comenta Noé Winkler:

“O elenco das presunções legais – omissão de receitas- foi acrescido com outra matéria sedimentada, pela jurisprudência, traduzida no fornecimento de recursos à empresa, sem justificação de sua origem, por sócios, titulares, acionistas ou controladores. Assunto que se apresenta sob vários enfoques, notadamente com a forma de empréstimos, depósitos bancários e numerário para aumento de capital.

Esse tipo de evasão chega a ser usual, largamente praticada nas vendas à vista, nas empresas de médio e pequeno porte, fechadas, controladas por reduzido grupo, especialmente quando familiar.

.....

A prática dessa fraude chegou a tal generalidade, que o seu acerto fiscal em determinada ocasião deixou em pânico as classes empresariais. Daí, em 1946, ter o Ministro da Fazenda feito expedir Circular (nº 18, de 9 de maio), pela qual, atendendo aos apelos das associações comerciais, dava-se em prazo de seis meses para pagamento sem multa do imposto incidente sobre os suprimentos de proveniência suscetível de não ser comprovada.

RF

Dos suprimentos passou-se à entrega de recursos para aumento de capital.

Continuou tranqüila a jurisprudência, sem discrepâncias, até que, em 1997, pelo Decreto-lei nº 1.598, passou a constituir norma jurídica, com presunção jûris tantum”

A jurisprudência do Conselho é pacífica em afirmar que os suprimentos de caixa efetuados por sócios, desde que restem incomprovados a origem e/ou o efetivo ingresso dos recursos, geram a presunção de omissão de receitas, que cabe à empresa afastar.

Assim, a matéria é exclusivamente de provas.

Inicialmente, a solicitação de perícia e diligência não merece acolhida.

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio. Os “quesitos” formulados fazem parte do trabalho normalmente elaborado pela auditoria fiscal (se os documentos comprovam a realização de aportes de capital, se os livros contábeis comprovam, quais os documentos que o contribuinte é obrigado a manter em seu arquivo, se os extratos coincidem em datas e valores, etc.). Se o contribuinte não concorda com a decisão, no que se refere à matéria de que trata cada quesito, deveria apontar os pontos de discordância e as razões que as embasam.

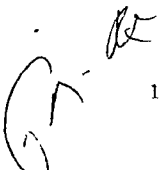
Quanto à diligência junto às instituições bancárias, não cabe imputar à administração o encargo de construir provas que caberia ao contribuinte realizar.

A decisão de primeira instância fez um minucioso trabalho de análise das provas apresentadas, aceitando os comprovantes que permitem vinculação entre o depositante (supridor) e a empresa beneficiária, considerando as datas e valores dos suprimentos, identificando individualmente o motivo da não aceitação dos recusados.

Em seu recurso a interessada nada trouxe, objetivamente, para refutar a decisão de primeira instância quanto aos comprovantes não aceitos. Mencionou apenas cinco cheques, afirmando não terem sido considerados pela decisão e que comprovam a efetiva saída do capital dos sócios (Líder Comércio e Participações Ltda. e Vecal) tendo por beneficiária a Recorrente. No mais, junta novos documentos, que foram submetidos à fiscalização.

Quanto aos cinco cheques mencionados no recurso, não procede a alegação de que não foram deduzidos. Às fls. 22 da Decisão (fls. 476 dos autos) o julgador explicita, no Quadro 4, que os da Líder já foram considerados pela fiscalização, que os deduziu do montante lançado, por entende-los devidamente comprovados quando do atendimento da intimação de fls. 88/94. E os da VECAL foram excluídos pela decisão de primeira instância.

Quanto aos novos documentos trazidos, o auditor diligenciante verificou, além das datas e valores, se sua compensação registra o número da conta para depósito ou outro fato indicativo de que o cheque foi efetivamente entregue à Recreio, considerando que a maioria deles foi emitida nominativa ao emitente. Foram recusados aqueles que não permitiram estabelecer a relação, aqueles que representavam duplicidade com outros documentos já aceito,


12

aqueles sacados no caixa, por não permitirem a comprovação da efetiva entrega. A necessária vinculação restou comprovada quanto a quatro cheques, no valor total de R\$120.000,00.

A conclusão da autoridade fiscal a respeito das novas provas apresentadas é de ser acatada. Efetivamente, de todos os documentos apresentados, apenas os quatro cheques apontados, no valor global de R\$120.000,00, se prestam a provar a efetiva entrega dos recursos, de forma a elidir a presunção.

A redução do valor exigido a título de omissão de receitas tem repercussão na multa isolada, posto que devem ser recompostos os resultados dos balanços de suspensão de fls. 68/71, para considerar os novos valores comprovados.

Estende-se aos lançamentos reflexos (CLSS, PIS e COFINS) o decidido para o IRPJ, uma vez que a omissão de receitas os afeta de igual forma.

A multa foi aplicada rigorosamente de acordo com a lei, que determina a imposição de multa de 75% nos casos de lançamento de ofício (Lei 9.430/96, art. 42, inciso I). Não obstante, em relação à multa isolada, o artigo 14 da MP 313, de 2007, alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, determinando que sobre o valor do pagamento mensal, com base nas estimativas, que deixar de ser efetuado, incide a multa de 50%. Assim, considerando a norma prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, esse deve ser o percentual da multa isolada.

Finalmente, quanto aos juros de mora, a jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de que a aplicação da taxa Selic para seu cálculo está prevista em lei vigente, à qual não pode o Poder Executivo negar aplicação. A matéria, inclusive, é objeto da Súmula 1º CC nº 4, que estabelece: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Pelo exposto, nego provimento ao recurso de ofício e, quanto ao voluntário, indefiro os pedidos de perícia e diligência e dou provimento parcial ao recurso, para excluir da matéria tributável do ano-calendário de 1999 o montante de R\$ 90.000,00 e do ano-calendário de 2000 o montante de R\$ 30.000,00 no ano-calendário e reduzir para 50% o percentual aplicável para a multa isolada sobre as estimativas mensais pagas a menor.

Eis como voto.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2007


Sandra Maria Faroni

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ RICARDO DA SILVA – Redator Designado

Com a devida vênia, ousou discordar do entendimento da ilustre relatora.

A autoridade lançadora calculou a multa isolada lançada de ofício, de 75%, com fundamento no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que o contribuinte optou pela tributação com base no lucro estimado.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, estabeleceu:

“Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

IV – isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do artigo 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

V – isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado que não houver sido pago ou recolhido.”

Os dispositivos acima transcritos têm como objetivo obrigar o sujeito passivo ao recolhimento dos tributos e contribuições sociais declarados (inciso V) ou que deixou de efetuar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma estipulada no artigo 2º, da Lei nº 9.430/96, ou seja, recolhimento por estimativa por empresas que estavam sujeitas ao pagamento pelo lucro real.

No caso dos autos a fiscalização aplicou a multa de lançamento de ofício, isoladamente, por entender que houve a falta de pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido a qual já incide multa de lançamento de ofício.

A autoridade lançadora reconstituiu o LALUR em cada período-base, tendo procedido a glosa das exclusões consideradas indevidas, e apurou o valor da CSLL que deveria ter sido paga em cada mês, com a aplicação da multa de lançamento de ofício, também, no percentual de 75%.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, no seu inciso IV, do § 1º, prevê a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixa de efetuar os recolhimentos por estimativa, quando apurada base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente ou quando o imposto já tiver sido recolhido.



Ainda, a legislação autoriza a cobrança de tal multa, isoladamente, quando em procedimento fiscal verificar-se a falta do recolhimento da estimativa e quando não houver imposto a ser cobrado pelo fato da contribuinte ter apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Admitir a aplicação da multa de ofício cumulativamente com a multa isolada, pela falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados em procedimento fiscal, significaria admitir que, sobre imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores idênticos ou superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.

Além do mais, transpondo para o Direito Tributário, tendo em vista as disposições do artigo 112 do CTN, haja vista a sua semelhança com o Direito Penal em relação aos bens de interesse público protegidos por ambos, as disposições do artigo 70 do Código Penal, conclui-se que, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se-lhe a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade.

A legislação tributária nem mesmo permite a aplicação concomitante da multa de mora com a multa de ofício que é muito menos onerosa. Por decorrência, deve ser cancelada a multa por falta de recolhimento do imposto por estimativa ou por balanço de suspensão/redução.

Esta matéria já tem jurisprudência formada no Primeiro Conselho de Contribuintes e com decisão favorável ao sujeito passivo e entre outros acórdão, podem ser transcritas as seguintes ementas:

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de adições/exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre o mesmo fato apurado em procedimento de ofício.” (Acórdão nº 101-93.939, de 17/09/2002)

“PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em de ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de custos/despesas operacionais e adições e exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração.” (Acórdão nº 101-93.692, de 05/12/2001)

“PENALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOB BASE ESTIMADA. Incabível a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento da

estimativa calculada sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.” (Acórdão nº 103-20.475, de 07/12/2000)

“IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA - Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido superou, largamente, o efetivamente devido. Recurso provido.” (Acórdão nº 103-20.572, de 19/04/2001).”

“MULTA ISOLADA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CABIMENTO - A multa isolada de lançamento de ofício só tem cabimento na existência do seu pressuposto fundamental como seja a falta de recolhimento de imposto. Não enseja assim sua aplicação a prática de qualquer ilícito, com ênfase para formal, que não denote inadimplência do sujeito passivo a qualquer obrigação principal. Recurso provido.” (Acórdão nº 103-20.931, de 22/05/2002)

“CSSL. LUCRO REAL ANUAL. ESTIMATIVA MENSAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. FISCALIZAÇÃO ANTES E APÓS A ENTREGA DA DIRPJ. MULTAS DE OFÍCIO ISOLADA E EM CONJUNTO. SUBSISTÊNCIA PARCIAL DA TRIBUTAÇÃO. Não podem prosperar a incidência da multa de ofício isolada sobre os valores mensais estimados não-recolhidos e a exigência de multa associada à parcela defluente da apuração anual, tendo em vista que aquela, por ser mera antecipação desta, esta aquela contém. Subsistirá a exigência da multa isolada quando a ação fiscal se der no curso do ano-calendário, desde que indisponíveis as demonstrações financeiras, em toda a sua extensão e profundidade, do período investigado.” (Acórdão nº 103-20.662, de 20/07/2001)

“MULTA – Art. 44 da Lei nº 9.430/96. A multa de ofício, lançada pela autoridade tributária, não pode ser calculada sobre valor superior ao montante da falta ou insuficiência de recolhimento do imposto. Recurso provido.” (Acórdão nº 105-12.986, de 09/11/1999)

“PENALIDADE. MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - FALTA DE RECOLHIMENTO - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA - Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido devido por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário.” (Acórdão nº 107-07.047, de 19/03/2003)

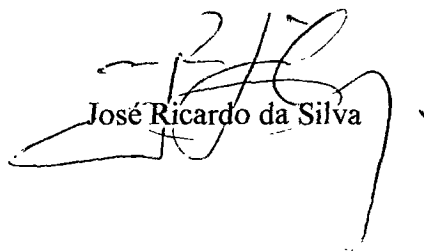
“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ISOLADA - INAPLICABILIDADE - No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto, pois, do instituto da denúncia espontânea, não é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo que a aplicação da multa de que trata a Lei 9.430/96 somente tem guarida no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o artigo 47 da Lei 9.430/96, sem a multa de procedimento espontâneo.” (Acórdão nº 107-06.591, de 17/04/2002)

“PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício por falta de recolhimento de imposto por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário, com glosa de prejuízos compensados além do percentual permitido pela Lei n.º 8.891/95, arts. 42 e 58 na determinação do lucro real.” (Acórdão n.º 107-06.894, de 04/12/2002)

No caso, tem razão a recorrente quando diz que a fiscalização pretende cobrar a multa de lançamento de ofício incidente sobre tributo lançado, também de ofício, concomitantemente com a multa de lançamento de ofício, isolada, sobre a insuficiência/falta calculada em decorrência da mesma infração.

Desta forma, sou pelo provimento do recurso voluntário relativamente a multa isolada, lançada de ofício.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2007


José Ricardo da Silva

