



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.732282/2016-79
ACÓRDÃO	1401-007.399 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CINGULAR PARTICIPAÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

APLICAÇÃO DO ART. 114, §12, I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS. Para elidir a presunção de omissão de receitas, necessária a comprovação da origem dos recursos utilizados pelos sócios administradores para o suprimento de caixa decorrente de mútuo não oneroso. Necessária pois, a efetiva comprovação da origem e da entrega dos recursos, elementos indissociáveis para elidir a presunção legalmente estabelecida.

EFEITO CONFISCATÓRIO E VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO RAZOABILIDADE. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA NORMA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO. Arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade não podem ser objeto de apreciação por parte deste Colegiado, conforme o disposto na Súmula nº 02 do CARF (“Súmula CARF nº 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova

regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

Recurso Voluntário conhecido em parte e, na parte conhecida, improvido.

Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100% nos termos do artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTO DECORRENTE. Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, do IRPJ, em face da estreita relação da causa e efeito. CSLL. PIS. COFINS.

Recurso Voluntário conhecido em parte e, na parte conhecida, improvido.

Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100% nos termos do artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, e, na parte em que conhecido, negar-lhe provimento e, de ofício, reduzir a multa qualificada do patamar de 150% para 100%, nos termos do artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Sala de Sessões, em 27 de março de 2025.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Andressa Paula Senna Lísias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração de **IRPJ** (R\$ 34.137,28) e os reflexos de **CSLL** (R\$ 18.989,58), **PIS** (R\$ 23.140,15), **COFINS** (R\$ 106.583,77) relativamente ao ano-calendário de 2011, com imposição de multa de ofício de 150%, que somam um crédito tributário total de R\$ R\$ 182.850,78, lavrados contra o sujeito passivo ora Recorrente para a exigência dos tributos devidos, por entender a D. Fiscalização que haveria omissão de receitas na apuração do lucro tributável (suprimento de caixa por sócios e administradores), já que foram identificadas entradas que não puderam ter sua origem comprovada.

Nesse caso, como visto, há a imposição da multa qualificada e o contexto em que se insere particulariza-se pela relação com as Operações Lava-Jato e Sépsis, conforme constou no Relatório Fiscal. Quanto às operações entre o contribuinte, ora Recorrente, o Termo de Verificação Fiscal veiculou as seguintes informações:

11 – DO SUPRIMENTO DE CAIXA

125 – O foco do presente trabalho se restringe aos aportes de recursos contabilizados pela CINGULAR à título de mútuo com o sócio Lúcio Bolonha Funaro em 2011.

126 – Retira-se da Escrituração Contábil Digital (ECD), enviada pela CINGULAR para o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), contendo os lançamentos do ano-calendário de 2011, diversos registros de aportes de recursos pelo sócio da empresa⁵¹. Os lançamentos envolvem as contas ativas e passivas reproduzidas abaixo:

Débito – Caixa Geral (1.1.1.01.0001)

Crédito – Mútuos c/Sócios (2.2.1.02-0001)

Histórico – Recebimento mútuo nesta data LBF

127 – Foram feitos 28 aportes de recursos com as mesmas características, quais sejam; empréstimo efetuado pelo sócio Lúcio Bolonha Funaro (LBF) tendo a entrada do recurso ocorrido na caixa da empresa.

128 – O contribuinte foi intimado a apresentar as cópias dos contratos de mútuos celebrados com o seu sócio, Lúcio Bolonha Funaro, mas nada apresentou. Requisitou diversos prazos que, embora concedidos, não foram suficientes para o atendimento do nosso pleito.

129 – Foi intimado igualmente a comprovar o efetivo ingresso dos recursos na empresa e novamente nada foi apresentado.

130 – O artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99) prevê que o ingresso de recursos na empresa, quando não comprovado, presume-se receita omitida.

Subseção II Omissão de Receita

Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Suprimentos de Caixa

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem

comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

131 – Portanto, em consonância ao que determina a Lei, presume-se receita omitida aquela entregue pelo sócio à sociedade sem a comprovação de sua efetiva entrega e da origem dos recursos repassados.

132 – O presente dispositivo legal tem em seu fundamento a ideia de que os recursos que ingressaram na sociedade são oriundos da própria empresa, que foram anteriormente suprimidos da escrituração, e que volta a abastecer o caixa contábil quando este necessita de recursos. Portanto, tributa-se como omissão de receita os recursos pretensamente fornecidos à empresa pelo sócio dos quais não se comprova a efetiva entrega nem que provieram de fonte independente da empresa beneficiária.

133 – No presente caso, a reforçar este entendimento, os recursos foram incorporados à empresa em espécie. Não há registro do ingresso do numerário por meio de cheques, DOCs, TEDs ou outro instrumento financeiro comuns em repasses desta natureza. O sócio entrega dinheiro para a sociedade em 28 ocasiões, num montante total de R\$ 461.000,00, fazendo aportes ora de R\$ 35.000,00, ora de R\$ 30.000,00 e tantos outros de R\$ 25.000,00. Operações inteiramente atípicas e sem a comprovação documental de contratos e da efetiva entrada dos recursos.

134 – Com estas características, os pretensos repasses efetuados são considerados como receitas omitidas de sua atividade.

Em suma, durante o procedimento fiscal, o contribuinte alegou que os aportes supostamente seriam oriundos de mútuos celebrados com o sócio Sr. Lucio Bolonha Funaro, porém não apresentou os contratos de mútuos e as provas do efetivo ingresso dos recursos na empresa, ensejando as autuações.

Em paralelo, houve a instauração de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, cujos autos estão apenas ao presente processo.

Quanto ao sócio que teria enviado os montantes ao ora Recorrente supostamente a título de empréstimo, o Relatório Fiscal veiculou as seguintes descrições, no aludido contexto das Operações Lava-Jato e Sépsis:

28 - Trecho da denúncia apresentada na Ação Penal 470 (Mensalão) desvenda a participação de Lúcio Funaro no caso Mensalão, senão vejamos:

“De fato, após a apresentação de Jacinto Lamas, Marcos Valério iniciou o repasse da propina determinada pelo PT (José Dirceu, Delúbio Soares, José Genoíno e Silvo Pereira) à quadrilha integrada por Valdemar Costa Neto, Jacinto Lamas e Antônio Lamas, valendo-se de modo profissional dos serviços da Guaranhuns Empreendimentos, cujos proprietários são Lúcio Funaro (real) e José Carlos Batista (formal e auxiliar direto de Lúcio Funaro).

O relacionamento de Lúcio Funaro e Valdemar Costa Neto data do mês de setembro de 2002, quando Lúcio Funaro e seus associados repassaram ao denunciado Valdemar Costa Neto a importância de R\$ 3.000.000,00, em três parcelas de R\$ 1.000.000,00, em espécie, empacotadas e entregues na sede do PL em São Paulo.

Após o fechamento do acordo político-financeiro entre o PT e o PL, já narrado nesta petição, teve início o repasse, ao grupo de Lúcio Funaro, de valores destinados a saldar a quantia acima.

Além dessa transferência relacionada ao empréstimo, a empresa Guaranhuns foi utilizada como forma de dissimulação da origem e destino de um montante adicional de aproximadamente R\$ 3.100.000,00.

Essa forma fraudulenta de repasse, com emprego da empresa Guaranhuns Empreendimentos, resultou em transferências no valor total de aproximadamente seis milhões e quinhentos mil reais ao PL”⁵.

29 - Ainda, segundo o PGR, o Sr. Lúcio Funaro é responsável por diversas empresas, que não possuem atividades lícitas e que continuam a fazer lavagem de valores para políticos, exatamente aquilo que fazia na época do mensalão do PT em 2005. Tal afirmativa está contido no Inquérito nº 3.983, que transita no STF, onde é pedida a imputação de crimes contra o Deputado Federal Eduardo Cunha e Solange Pereira de Almeida⁶.

Pois bem, contra as autuações o contribuinte, ora Recorrente, apresentou Impugnação, em síntese, alegando:

- que o crédito tributário estaria decaído nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional. Ou seja, ocorrência da decadência para o ano-calendário de 2011 pois, demonstrada a ausência de dolo, o termo a quo para fins de contagem do prazo decadencial inicia-se da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do §4º, do art. 150 do CTN e, tendo em vista que a lavratura do auto de infração relativamente a fatos geradores incorridos no ano-calendário de 2011 se deu no dia 08.12.2016, referido período encontra-se caducado, porquanto ultrapassado o prazo quinquenal

- que a inexistência de suprimimento de caixa, uma vez que os lançamentos contábeis de 2011, cujo histórico revelou suposto suprimimento de caixa, foram devidamente comprovados como sendo de mútuos junto ao sócio da pessoa jurídica Autuada, cuja declaração de IRPF consta, em seu item nº. 06, mútuos no valor de R\$ 5.201.000,00

– que o art. 282 do RIR, de 1999, não elegeria a falta de comprovação da origem e da efetiva entrega de suprimentos de caixa como hipótese de omissão de receita. Da leitura do dispositivo, restaria claro o arbitramento com base nos valores supridos não prescindiria de antemão da comprovação da omissão

– que o sócio é quem deveria ter sido intimado a provar da origem dos recursos, não a empresa

- a norma estaria a impor uma penalidade que é imputada à pessoa jurídica por fato de responsabilidade de seu sócio, em uma evidente espécie de desconsideração da personalidade jurídica, colocando-a na condição de responsável sem que a autoridade fiscal demonstrasse a sua ligação com a situação que constituiu o fato gerador

- que a qualificação da multa seria desproporcional e ilegal, porquanto não teria sido comprovada a prática de fraude, dolo ou simulação.

Em primeira instância, por Acórdão 11-58.241, a 3ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte, conforme ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2011

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA. APRECIÇÃO.

As Delegacias de Julgamento devem observar a legislação tributária vigente no País. Falta-lhes competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade de normas regularmente editadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2011 SUPRIMENTO DE CAIXA. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DO NUMERARIO PELO SÓCIO.

OMISSÃO DE RECEITA.

A falta de comprovação da origem e da efetiva entrega de suprimento de caixa pelo sócio caracteriza omissão de receita da empresa. A demonstração de que o sócio supridor possuía capacidade financeira bastante para suportar o montante suprido não constitui meio hábil para infirmar a presunção.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2011 DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Para os tributos sujeitos à homologação do lançamento, havendo pagamento antecipado, decai em cinco anos, a partir do fato gerador, o direito de constituir-se crédito tributário. Comprovada a intenção de fraudar o fisco por parte do contribuinte, o prazo decadencial rege-se pelo disposto no inciso I do art. 173 do CTN.

INTENÇÃO DE FRAUDAR. MULTA. QUALIFICAÇÃO.

A constatação de intenção de fraudar o fisco, por meio da prática de alguma(s) das condutas definidas nos art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 1964, enseja a qualificação da multa de ofício. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL. A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

A DRJ, em síntese, entendeu que:

- não teria havido decadência, visto que não seria possível aplicar o art. 150, §4º do CTN, pois além de não haver prova de recolhimento parcial antecipado dos tributos questionados, ainda havia intuito doloso e fraudulento, atraindo e justificando a aplicação do art. 173, I do CTN ao caso;

- a presunção do art.282 do RIR/99 é relativa e poderia ter sido ilidida pelo contribuinte, mas não o foi, já que não houve a comprovação da origem e da efetiva entrega de recursos de caixa fornecidos pelo sócio da empresa;

- e que a particularidade de o Sr. Lúcio Funaro supostamente possuir capacidade econômica e financeira para efetuar os aportes financeiros, bem assim o fato de os "mútuos" terem sido declarados em sua DIPF, não são hábeis para infirmar a presunção de omissão do referido artigo, pois não evidenciam de forma necessária a realização dos suprimentos

O contribuinte, ora Recorrente, interpôs Recurso Voluntário basicamente reiterando e reproduzindo os argumentos deduzidos na defesa.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

Não foram apresentadas Contrarrazões pela PFN.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Porém, uma pequena parte do recurso oferecido não pode ser conhecida.

A parte não conhecida diz respeito aos fundamentos aventados quanto à violação da proibição de confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade (quanto à multa qualificada), já que irresignações quanto à inconstitucionalidade não podem ser conhecidas por este órgão julgador, pela vedação imposta pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)”

E também pelo enunciado da Súmula nº 2, CARF:

Súmula CARF nº 2 Aprovada pelo Pleno em 2006:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Em resumo, a autoridade administrativa não possui competência para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.

Assim, essa parte do recurso interposto não pode ser conhecida.

No mais, conheço o recurso e passo a analisar suas razões.

Recurso Voluntário – Decadência e omissão de receitas (suprimento de caixa por sócios)

No que diz respeito à omissão de receitas propriamente, o Recurso Voluntário reproduz os fundamentos da Impugnação, não tendo havido nenhuma outra evolução mais substancial após o acórdão. Não houve nenhuma juntada complementar de documentos, de modo que o cenário probatório permaneceu o mesmo já satisfatoriamente analisado pelo acórdão recorrido. Além de que, quanto ao cerne do debate, o recurso é demasiado genérico e evasivo, como se verá.

Com efeito, da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF uma vez que o Recorrente em nada inova nas suas razões já apresentadas em sede de Impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

“Da Decadência

5. Consoante a impugnação, por o lançamento dos tributos em questão ser por homologação, sujeitando-se portanto à regra do § 4º do art.150 do CTN, e tendo em vista a empresa fora notificada da lavratura dos autos de infração em 08.12.2016, teria ocorrido decadência quanto aos fatos geradores do ano objeto da autuação.

6. Ao efetuar o lançamento, a fiscalização teria optado “pela aplicação da metodologia insculpida pelo artigo 173, I, do CTN”, contudo, não haveria nos autos “prova suficiente do aludido escopo elisivo ou fraudulento, autorizadores da aplicação do critério de cômputo decadencial mais prejudicial ao Recorrente.”

7. Não há acordar com a defesa. Com efeito, da leitura do § 4º do art. 150 do CTN depreende-se que, havendo pagamento antecipado, os tributos sujeitos à homologação do lançamento não podem ser constituídos após cinco anos da ocorrência do fato gerador.

8. Acontece que no caso em questão constatou-se intenção de fraudar o fisco por parte do contribuinte, como se verá mais adiante (análise da qualificação da multa), o que impede a aplicação do dispositivo, particularidade inclusive reconhecida pela própria defesa.

Da omissão de receitas.

10. Consoante Termo de Verificação Fiscal, intimada a apresentar documentos que dessem suporte a 28 lançamentos havidos em sua escrituração contábil do ano-calendário de 2011, cujos históricos revelam suprimento de recursos à conta “Caixa Geral” pelo sócio Lúcio Bolonha Funaro, a Cingular não lograra fazê-lo. Sequer conseguira comprovar o efetivo ingresso dos recursos na conta caixa, quando intimada nesse sentido.

11. Nesse quadro, com apoio no art. 282 do RIR, de 1999, os referidos suprimentos foram considerados como omissão de receita, e tributados a esse título.

12. Contrapôs-se na impugnação, em substância, o texto normativo não elegeria suprimentos de caixa como hipótese de omissão de receita, porquanto a “situação” não constaria do elenco das hipóteses previstas no art. 281 do RIR, de 1999, e porque o texto diria “claramente que ‘provada a omissão’ é que se adotará o valor dos recursos entregues como base para determinação do valor das receitas supostamente desviadas da tributação”.

13. No caso em questão, ter-se-ia invertido o mandamento, “de modo que a base de cálculo passou a constituir o fato gerador”, na medida em que a “existência de recursos suprimidos”, contabilizados como mútuo, deu “azo à presente autuação”.

14. Uma vez que os recursos “suprimido/omitido” pertenceriam ao supridor, “leia-se, mutuante”, sobre ele é que deveria recair a suspeita de omissão. De sorte que a intimação para apresentar a prova da origem dos recursos deveria ser dirigida a ele, que seria o “devedor do tributo e o legitimado para responder por uma suposta presunção legal”.

15. Ao presumir que a omissão é da pessoa jurídica e “outorga poderes para que a fiscalização exija os tributos citados como se devidos fossem pela pessoa jurídica”, a lei (art.282 do RIR, de 1990) colocaria em “cheque a validade e os limites das presunções e ficções”.

16. As consequências da tributação pela falta de comprovação da origem dos recursos que ingressam na pessoa jurídica recairiam sobre o sócio ou administrador. De sorte que “a norma” estaria a impor “uma penalidade que é imputada à pessoa jurídica por fato de responsabilidade de seu sócio, em uma evidente espécie de desconsideração da personalidade jurídica, colocando-a na condição de responsável sem que a autoridade fiscal demonstrasse a sua ligação com a situação que constituiu o fato gerador (a omissão anterior e, além disso, nesse caso, o valor da responsabilidade atribuída pela lei à pessoa jurídica não diz respeito a um ‘crédito tributário’ devidamente quantificado e individualizado e exigível.” Haveria flagrante ofensa ao art. 137 do CTN, “posto que hipótese de a pessoa jurídica assumir obrigação de sócio ou administrador não encontra-se autorizada ou prevista”.

17. Além disso, o Sr. Lúcio Funaro possuiria capacidade econômica e financeira para efetuar os aportes de recursos ora questionados, o que restaria comprovado pela sua DIPF do exercício de 2012, onde se encontraria declarado, entre bens e direitos, o valor de R\$ 33.506.667,28.

Teriam ainda sido declarados mútuos, no montante de R\$ 5.201.000,00 firmados com a Cingular.

18. De modo que, “comprovada a capacidade financeira do Sócio bem como sua origem”, “descaracterizado” estaria o suprimento de caixa, e, por via de consequência, nulo seria o lançamento.

19. Não há acordar com as razões da defesa. Da leitura do art.282 do RIR, de 1999, vê-se que se trata de presunção legal relativa (juris tantum). Nesse tipo de presunção, uma vez constatado o fato indiciário, in casu a falta de comprovação da origem e da efetiva entrega de recursos de caixa fornecidos pelo sócio da empresa, tem-se como certa a ocorrência do fato indiciado, in casu a omissão de receita por parte da empresa, admitindo-se todavia prova em sentido contrário.

20. Ou seja, a sobredita falta constitui indício suficiente à comprovação da omissão, nos termos exigidos pelo dispositivo, sendo desnecessário provar-se a omissão por outros meios - o que põe por terra de chofre a alegação de que não se trataria de omissão, porquanto a hipótese não constaria no art. 281 do RIR, de 1999. Externei esse entendimento no voto proferido no Acórdão DRJ nº 11.183 (18.02.2005):

[...]

21. De outra banda, não há apreciar às intrincadas e confusas alegações dos itens 15 e 16, que, entrevê-se, ao fim e ao cabo trata-se de suscitação de inconstitucionalidade do art. 282 do RIR, de 1999, pois que esta instância não tem competência para julgar inconstitucionalidade de Lei.

22. Por fim, a particularidade de o Sr. Lúcio Funaro supostamente possuir capacidade econômica e financeira para efetuar os aportes financeiros, bem assim o fato de os "mútuos" terem sido declarados em sua DIPF, não são hábeis para infirmar a presunção de omissão do referido artigo, pois que não evidenciam de forma necessária a realização dos suprimentos .

23. De há muito, essa é posição do CARF, como dão notícia as seguintes ementas:

SUPRIMENTO DE CAIXA. Suprimento de caixa efetuado por administrador, titular, sócio ou acionista controlador cuja origem e efetiva entrega não estejam comprovadas gera, por si mesmo, a presunção de omissão de receitas, que cabe à empresa afastar. A comprovação da origem dos recursos deve ser feita mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores com as importâncias entregues, não bastando demonstrar que o acionista supridor possui capacidade financeira bastante para suportar o montante suprido (1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Acórdão 101-92.705)

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. "O simples lançamento contábil, a débito de Caixa e a crédito de conta do sócio ou dirigente, não elide a presunção de omissão de receitas que tal operação traduz, a não ser que se prove a origem do numerário e sua efetiva entrega ". (Acórdão 1º CC 101-92036, de 05/05/1998, Relator Sebastião Rodrigues Cabral, reproduzindo ementa do AC. 1º CC 105-1.969/86). (grifou-se).

Acrescento que, quanto à decadência, que o caso de fato repele a incidência do art. 150, §4º do CTN ante a existência de dolo/fraude (tanto que nesse caso foi imposta a multa qualificada de 150%) que caracterizou a acusação fiscal e que, a meu ver, não foi plenamente infirmada.

Não fosse isso, tampouco há provas dos recolhimentos dos tributos (já que se trata de tributos sujeitos a lançamento por homologação), ainda que parcialmente, relativamente ao período supostamente decaído, nos termos da jurisprudência do STJ e deste E. CARF:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2001 E 2002 **Decadência - O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação.**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2001, 2002 PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS POR AÇIONISTA CONTROLADOR – EMPRÉSTIMO - Inverte-se o ônus da prova quanto à omissão de receita decorrente de suprimento de numerário por sócios, em virtude de presunção legalmente estabelecida. No suprimento por numerário proveniente de empréstimo de sócio deve ter comprovada, por documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor com os registros contábeis, a efetividade da entrega e a origem.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS Uma vez que a omissão de receita influencia a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição para o Programa de Integração Social, aplica-se a essas exações o quanto decidido no auto de infração matriz (IRPJ).”

(Acórdão 1301000.670 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 1ª Seção, Sessão de 29 de setembro de 2011, Rel. Valmir Sandri)

Portanto, concordo com a aplicação do art. 173, I do CTN antes as particularidades do processo.

No que diz respeito à omissão de receitas propriamente, o Recurso Voluntário reproduz os fundamentos da Impugnação, não tendo havido nenhuma outra evolução mais substancial após o acórdão recorrido.

Estranha-se não haver apresentação de outros elementos que pudessem evidenciar os suprimentos. De fato, não há prova do ingresso do suprimento. O recurso debruça-se apenas a discutir a aplicação do artigo 282 do RIR/99, numa espécie de circunlóquio, e deixa de enfrentar o central: a comprovação da origem dos recursos objeto do lançamento tributário.

Há apenas e tão-somente um discreto e único parágrafo sobre o tema que é a base da atuação. Reproduzo-o: “Ademais, é importante ressaltar que o Sócio da impugnante, Lúcio Funaro, possui capacidade econômica e financeira para efetuar os aportes de recursos ora questionados, conforme comprova-se mediante simples leitura de seu IRPF, constante destes autos, em que encontram-se declarados, entre bens e direitos, o valor de R\$ 33.506.667,28. Ademais, possui mútuos devidamente declarados junto a empresa recorrente no valor de R\$

5.201.000,00 o que, com a máxima vênia, comprova a origem dos recursos e, ato contínuo, descaracteriza a infração por suprimento de caixa, levando o presente auto de infração a nulidade absoluta.”

Mas não é o bastante que o sócio tenha capacidade econômico-financeira de fazer os aportes. É preciso que a movimentação financeira tenha sua origem e o destino comprovados, permitindo compreender a que título e por que os valores transitaram de um lugar para outro, o que não veio aos autos nesse caso. Era preciso, por exemplo, documentos que comprovassem a efetiva transferência nas datas e valores identificados.

Além de que a Súmula CARF nº 95 prevê que “a *presunção de omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas, ou pelo administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos*”.

Nessa linha já decidiu este Colegiado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS.

Para elidir a presunção de omissão de receitas, necessária a comprovação da origem dos recursos utilizados pelos sócios administradores para o suprimento de caixa decorrente de mútuo não oneroso. **Necessária pois, a efetiva comprovação da origem e da entrega dos recursos, elementos indissociáveis para elidir a presunção legalmente estabelecida.**” (ACÓRDÃO 1401-007.351 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, SESSÃO DE 10 de dezembro de 2024, Rel. Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

“SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

A legislação fiscal considera como omissão de receitas os suprimentos de caixa, quando não for comprovada a origem nem a efetiva entrega dos recursos. Essa presunção legal relativa tem um efeito próprio: inverte o ônus da prova, deixando-o sob responsabilidade exclusiva do contribuinte autuado. **Em se tratando de suprimentos de numerário, as provas a serem produzidas devem atestar cumulativamente dois fatos, quais sejam, a efetiva entrega e a origem dos respectivos recursos. Além disso, tais provas devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis e lastreadas em documentos hábeis e idôneos emitidos por terceiros.**” (Acórdão nº 1401-006.581 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 19 de julho de 2023, Rel. Itamar Artur Magalhães Alves Ruga)

Ou seja, a prova precisa ser completa e concatenada para demonstrar a natureza e o lastro da operação, a origem e a entrega dos recursos, registros contábeis da empresa acusando a entrada dos recursos, registro da operação na declaração de rendas do sócio, para permitir o tráfego e o rastreo do percurso feito pelos valores movimentados.

Trocando em miúdos e repetindo: é preciso evidenciar de onde os valores saíram, onde entraram e por que houve essa movimentação, trazendo os respectivos lastros documentais.

Assim, a meu ver, está correta a decisão da DRJ quando chega à conclusão de que o Fisco acertou quando presumiu haver omissão de receitas.

Ademais, não vejo cabimento no argumento de que a presunção de receitas deve voltar-se contra o sócio que fez o empréstimo, pois o art. 282, RIR/99 nada menciona nesse sentido, além de que aqui se está tratando de omissão de receitas auferidas pela pessoa jurídica Cingular Participações, não havendo questionamentos sobre a origem das rendas da pessoa física / sócio.

Com relação à multa qualificada, está acertada em vista da caracterização da conduta dolosa/fraudulenta, com nítido intuito de “ocultar a ocorrência de fatos geradores dimanantes de receitas omitidas, particularidade que se amolda à definição do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964 e, de consequente, ao § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996”, nos moldes como decidido no acórdão da DRJ.

Porém, é necessário um único reparo deve ser feito de ofício.

Com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao **art. 44, I, §1º da Lei nº 9.430/96**, a multa qualificada passou a ter seu percentual limitado ao teto de 100% (salvo casos de reincidência na infração tributária, o que não houve no presente processo):

“Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“**Art. 44.**

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023):

(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)”

Assim, há que se proceder à redução das multas qualificadas 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna aplicável à sanção tributária posterior e menos severa), tendo em vista nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Diante disso, de ofício, decreto a redução da multa qualificada de 150% para 100% devido ao artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Ressalvo, ainda, o julgador não é obrigado a discorrer sobre todos os argumentos levantados pelas partes, mas sim decidir a contento, nos limites da lide que lhe foi proposta, fundamentando o seu entendimento de acordo com o seu livre convencimento, baseado na legislação que entender aplicável ao caso concreto. Aliás essa é a posição predominante no STJ:

“O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.” STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016.

Auto de Infração reflexos

Como regra, o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento, salvo quando houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Desse modo, a decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração reflexos e decorrentes de CSLL, PIS, COFINS, uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, sendo clara a relação de causa-efeito entre eles.

É como voto.

Conclusão e dispositivo

Considerando o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento para manter na íntegra o acórdão da DRJ, apenas reduzindo-se de ofício a multa qualificada de 150% para 100% nos termos do artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias