



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10945.002844/2003-30
Recurso nº	154.020 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EX: DE 1999
Acórdão nº	101-96.481
Sessão de	06 de dezembro de 2007
Recorrente	2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM CURITIBA - PR
Recorrida	AGRÍCOLA HORIZONTE LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998 a 2000

Ementa: MULTA DE OFÍCIO - ESTIMATIVAS MENSAIS – FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de recolhimento das estimativas mensais, sem que haja sido levantado o respectivo balanço ou balancete de suspensão, dá azo à aplicação isolada da multa de ofício estabelecida no inciso IV do parágrafo 1º da Lei nº 9.430/1996.

MULTA ISOLADA – REDUÇÃO DE PERCENTUAL – RETROATIVIDADE BENIGNA.

A redução da penalidade deve ser aplicada retroativamente a fato não definitivamente julgado, na forma do artigo 106, II, “c” do CTN.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO.

É possível a aplicação concomitante das duas penalidades tendo em vista que têm supedâneo em infrações e em dispositivos legais distintos. Duas infrações, duas penalidades.

INOVAÇÃO NO FUNDAMENTO DA AUTUAÇÃO.

É defeso à autoridade julgadora inovar os fundamentos da autuação, sob pena de macular o Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – TAXA SELIC - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1CC Nº 04.

Matéria sumulada de aplicação obrigatória pelo Conselheiro.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

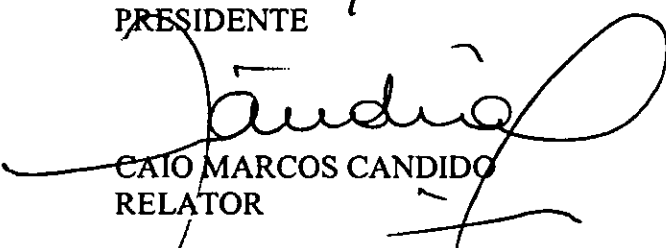
O decidido no processo principal se aplica aos lançamentos decorrentes em virtude da estreita relação entre eles existentes.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por AGRÍCOLA HORIZONTE LTDA..

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências relativas ao item “pagamentos sem causa”, por maioria de votos, reduzir a multa de ofício isolada para 50%, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, José Ricardo da Silva e Alexandre Lima da Fonte Filho que davam provimento integral neste item, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



Relatório

AGRÍCOLA HORIZONTE LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Curitiba - PR nº 11.415, de 29 de junho de 2006, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 161/168), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 169/173) e do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF (fls. 174/178), relativos aos anos-calendário de 1998 a 2000. Às fls. 152/158 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante daqueles autos de infração.

A autuação dá conta do cometimento de três infrações, a saber:

1. No ano-calendário de 1998:

- a. falta de recolhimento das estimativas do IRPJ devidas no período, o que resultou na aplicação de multa isolada de 75%.
- b. glosa de exclusão da base de cálculo do IRPJ do valor da CSLL apurada no período.

2. Nos anos-calendário de 1999 e 2000:

- a. Glosa de despesas relativas a pagamentos sem causa, em função de desconsideração de operações de mútuo entre o sujeito passivo e seu sócio.
- b. Lançamento do IRRF sobre valores dos pagamentos sem causa.

O lançamento da CSLL é reflexo do lançamento do item 2.a.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 14 de março de 2003, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 185/205) em 14 de abril de 2003, em que apresentou as seguintes razões de defesa assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeiro grau:

Contesta o entendimento da autoridade fiscal, que não aceitou a exclusão da CSLL na apuração do lucro real do ano calendário de 1998. Sustenta que se está diante de inconstitucionalidade congênita, por ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal previsto no art. 195, §6º da Constituição Federal, já que a Lei nº 7.689/88, convertida na Medida Provisória nº 22/88 e regulamentada pela IN nº 168/88, determinou que a CSLL seria devida inicialmente a partir do período base encerrado em 31/12/1988, pagável em seis prestações com vencimento a partir do último dia útil do mês de abril de 1989;

Argumenta que, tratando-se de tributos (embora inconstitucionais) cuja base de cálculo é de natureza complexa, formada tanto de grandezas positivas quanto negativas, a não dedução dessa despesa implica tributar a despesa, quando esta, a toda evidência na constitui renda, nem acréscimo patrimonial, nem aumento de riqueza, pois, ap

contrário, representa diminuição patrimonial. Assim, a inovação trazida pela Lei nº 9.316/96 ofende o art. 43 do CTN, bem como o art. 153, III e art. 195 da Constituição Federal;

Contesta a glosa de despesa por pagamento sem causa, efetuada pelo agente fiscal, sob alegação de que a empresa não apresentou o contrato de mútuo firmado entre ela e o sócio Osvino Ricardi. Declara que o contrato solicitado foi apresentado juntamente com os demais documentos e foi recusado pelo agente fiscal sob a alegação de não estar com firma reconhecida. Entende que inexistente exigência legal quanto ao reconhecimento de firma de contrato de mútuo;

Reclama da exigência de CSLL decorrente dos valores relativos aos pagamentos efetuados a título de despesas financeiras, que foram excluídos da base de cálculo do IRPJ e também da CSLL. Conforme item anterior, relativamente ao contrato de mútuo, afirma ser totalmente ilegal a tentativa de se cobrar do contribuinte qualquer valor decorrente de tais lançamentos contábeis, além daqueles tributos realmente devidos e já recolhidos;

Com relação ao IRRF lançado, sustenta que, da mesma forma que procedeu em relação à pretensão de IRPJ, pela suposta "inexistência" de contrato de mútuo, também pretende o agente fiscal tributar as operações relativas aos pagamentos de juros efetuados pela impugnante ao seu sócio, quando da remuneração do capital particular emprestado à empresa conforme contrato. Afirma que o IRRF devido para o caso foi devidamente recolhido, conforme assevera a planilha do próprio agente fiscal, às fls. 156/157;

Insurge-se contra a multa isolada aplicada pelo agente fiscal, em vista do não recolhimento em tempo do valor relativo ao IRPJ, que deveria ser recolhido antecipadamente. Esclarece que, em relação à exclusão do valor da CSLL para a base de cálculo do IRPJ, o assunto já foi abordado em item anterior, em que demonstrou a licitude da exclusão. Assim, encontra-se totalmente impugnada a pretensão argüida às fls. 165;

Rebate a exigência de juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, pois esta acarreta majoração de tributo sem que, para tanto, haja fundamentação legal. Inexiste lei que a tenha instituído para tal fim. Lembra que os juros de mora em matéria fiscal estão previstos nos artigos 161 §1º do CTN e 540 caput do Regulamento Aduaneiro, ambos a um por cento ao mês.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 11.415/2006 julgando parcialmente procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: EXCLUSÃO DA CSLL DA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E DE SUA PRÓPRIA BASE DE CÁLCULO. INADMISSIBILIDADE. Por expressa vedação legal, é indevida a exclusão da CSLL da apuração do lucro real e de sua própria base de cálculo, não dispondo as

autoridades administrativas de competência para apreciar a legalidade ou a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

MULTA ISOLADA. Caracterizada a falta de recolhimento obrigatório do imposto devido por estimativa, mantém-se a exigência da multa isolada por estimativa não recolhida.

CONTRATO DE MÚTUO ENTRE EMPRESA E SÓCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA ENTREGA DE RECURSOS. INDEDUTIBILIDADE DA DESPESA LANÇADA COMO PAGAMENTO DE JUROS. LANÇAMENTO PROCEDENTE. Correto os lançamentos de IRPJ e CSLL efetuados com base em glosa de despesas contabilizadas a título de pagamento de juros decorrentes de contrato de mútuo firmado com sócio, sem comprovação da efetiva entrega de recursos relativos aos empréstimos.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: CONTRATO DE MÚTUO ENTRE EMPRESA E SÓCIO. ALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA ENTREGA DE RECURSOS. PAGAMENTO SEM CAUSA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte todo pagamento efetuado ou recurso entregue, por pessoa jurídica a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Lançamento Procedente em Parte.

O referido acórdão concluiu por manter os lançamentos em sua totalidade, tendo sido vencido o Relator do acórdão em relação à aplicação da multa isolada em concomitância da multa de ofício de 75%. O acórdão recorrido teve por base as seguintes razões de decidir:

1. Em relação à exclusão da CSLL na apuração do lucro real no ano-calendário de 1998:
 - a. Que não há reparos a fazer no lançamento, que teve como fundamento o disposto no artigo 1º da Lei nº 9.316/1996 que vedou a dedução da CSLL na determinação do lucro real a partir de 10 de janeiro de 1997.
 - b. A constatação de que o sujeito passivo deduziu indevidamente a CSLL do lucro real foi efetuada pelo cotejo entre o DRE encerrado em 31 de dezembro de 1998, em que consta o valor do lucro líquido antes da CSLL de R\$ 1.407.178,22, às fls. 482, com o valor do lucro contábil de R\$ 1.320.285,13, escriturado no LALUR às fls. 77. A diferença, no valor de R\$ 86.893,08, corresponde ao valor que não foi adicionado pelo contribuinte para a apuração do lucro real.

16

- c. Afasta as arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade por ser competência privativa do Poder Judiciário.
2. Quanto à glosa de despesas referentes a “pagamentos sem causa” nos anos-calendário de 1999 e 2000.
- a. Que os argumentos se fundam na premissa de que os lançamentos foram lastreados na ausência de contrato de mútuo, que a litigante afirma existir, tendo inclusive juntado à peça impugnatória, e até mesmo apresentado durante o procedimento fiscalizatório, mas que havia sido recusado pelo agente fiscal em razão de inexistência de firma reconhecida dos signatários do contrato.
 - b. Que é certo que os contratos firmados pelos contribuintes necessitam de certas formalidades para que tenham eficácia perante o fisco. Uma dessas exigências é o registro público.
 - c. que as meras formalidades a serem observadas nos contratos particulares dos contribuintes, por si só, não são aptas a descaracterizar operações previstas no contrato, já que estas podem ser comprovadas por outros meios.
 - d. que o que importa, para efeito da validade de um contrato, é a comprovação do efetivo cumprimento do objeto contratual. Com base nesse entendimento, é lícito afirmar que, mesmo diante da ausência de firma reconhecida dos contraentes e de registro público do instrumento particular, como é o caso em tela, um contrato de mútuo pode ser comprovado pela demonstração inequívoca de que foi executado nos moldes convencionados.
 - e. Que não é esta, porém, a situação que ora se afigura, pois é essencial para a formação da convicção do julgador a comprovação da efetiva entrega dos recursos entre as partes.
 - f. Que o histórico daquelas operações nos lançamentos contábeis dos livros auxiliares de Caixa eram descrito de forma padronizada, além de impossibilitar a identificação do documento bancário que instrumentalizou cada transação, o que constituiu indício de inexistência da suposta transferência de numerário.
 - g. Que, dentre os documentos apresentados pelo contribuinte, há somente duas comprovações de transferência de recursos, o que é insuficiente diante da existência de extenso rol de pagamentos lançados na contabilidade.
 - h. Que, diante da ausência de comprovação da efetiva transferência de recursos que teriam sido objeto do contrato de mútuo, não há como acatar o pleito da impugnante, devendo prevalecer a glosa, procedida pela autoridade fiscal, dos valores lançados como despesas financeiras a título de juros contraídos no referido contrato de mútuo, referentes aos anos calendários de 1999 e 2000, e a conseqüente exigência de IRPJ nesses períodos.
3. quanto ao lançamento do IRRF sobre os “pagamentos sem causa”:
- a. que o lançamento de IRRF teve como fundamento legal o disposto no parágrafo 1º do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995.

- b. Que os motivos fáticos que deram origem à exigência já foram objeto de análise no item anterior, em que se decidiu pela procedência da glosa dos valores lançados como despesas financeiras a título de juros contraídos em suposto contrato de mútuo, referentes aos anos calendários de 1999 e 2000. Conseqüentemente, correto o lançamento de IRRF decorrente daquela infração.
 - c. que o autuante cuidou de descontar os valores de IRRF recolhidos pelo contribuinte decorrentes desses pagamentos.
4. Quanto à multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas (voto vencedor, apenas):
- a. que a multa exigida isoladamente deve ser mantida, porquanto, tendo a interessada optado pelo lucro real e apuração anual de resultados, obrigava-se ao recolhimento trimestral por estimativa, existindo, no caso, duas infrações distintas passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação:
 - i. uma pelo descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre a que se referir o imposto apurado por estimativa; e
 - ii. outra pela caracterização de declaração inexata e falta de recolhimento do imposto apurado em 31/12/2000, com base no lucro real anual.
 - b. Tais penalidades, embora possam ter o mesmo percentual de 75% ou 150%, conforme o caso são distintas:
 - i. uma incide isoladamente, tem como base de cálculo as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário (que não têm a característica de lançamento por homologação e não extinguem o crédito tributário respectivo, a teor do art. 150, § 1º do CTN, uma vez que, na consolidação dos resultados, a estimativa – até então obrigatória – pode resultar em restituição integral, se apurado prejuízo fiscal); e
 - ii. outra, que dela independe, decorre da declaração inexata e é cobrada juntamente com o saldo de imposto ou de contribuição eventualmente devido, apurado no encerramento do ano-calendário.
 - c. Que a exigência da multa isolada, prevista no art. 44, § 1º, IV independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no trimestre e nada tem a ver com a exigência da multa incidente sobre o valor do imposto ou da contribuição apurados no ano-calendário, na hipótese de declaração inexata, como no presente caso.

Cientificado da decisão de primeira instância em 02 de agosto de 2006, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 01 de setembro de 2006 o recurso voluntário de fls. 253/269, em que re-apresentou as razões de defesa aduzidas em sua impugnação.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.



Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09, de 05 de junho de 2007, dispensou a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário.

Trata os presentes autos de lançamento de IRPJ, da CSLL e do IRRF, relativamente aos anos-calendário de 1998 a 2000. Os lançamentos tiveram por base quatro infrações, a saber:

1. falta de recolhimento das estimativas do IRPJ devidas no período, o que resultou na aplicação de multa isolada de 75% (AC 1998).
2. glosa de exclusão da base de cálculo do IRPJ do valor da CSLL apurada no período (AC 1998).
3. Glosa de despesas relativas a pagamentos sem causa, em função de desconsideração de operações de mútuo entre o sujeito passivo e seu sócio, com o lançamento de IRRF sobre valores dos considerados pagamentos sem causa (AC 1999 e 2000).

Ab initio há que se re-afirmar em relação a todas as alegações de ilegalidade e de inconstitucionalidade presentes no recurso voluntário interposto, inclusive àquelas referentes a possíveis transgressões aos Princípios Constitucionais, o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento do Ministério da Fazenda, não detém competência para o afastamento de dispositivo legal, regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, sob a alegação de inconstitucionalidade. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, "a".

Tal matéria encontra-se sumulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da Súmula nº 02:

Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em relação à imputação de multa de ofício aplicada isoladamente em função da ausência de recolhimento das estimativas do IRPJ devidas no ano-calendário de 1998, é de se manter o lançamento pelas seguintes razões de decidir.



Inicialmente cabe apontar que o Código Tributário Nacional estabelece em seu artigo 97, V, que a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações e omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

A multa de ofício aplicada isoladamente pela falta de recolhimento de estimativas do IRPJ e da CSLL foi introduzida no ordenamento jurídico por meio do inciso IV do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Ocorre que o artigo 14 da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, alterando o percentual de tal exação para 50%, *verbis*:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

O Código Tributário Nacional estabelece o princípio da retroatividade benigna no caso de ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, quando a lei nova lhe comine penalidade menos severa que a prevista à lei do tempo de sua prática, *ex-vi* do artigo 106, II, "c":

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

AB

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

O artigo 2º citado descreve o recolhimento mensal das estimativas para aquelas pessoas que optarem pela apuração pelo lucro real:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos artigos 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Dentre os dispositivos citados no artigo 2º acima, releva apresentar o conteúdo do artigo 35 da Lei nº 8.981/1995, que trata da forma com que o sujeito passivo pode suspender ou reduzir o pagamento das estimativas:

Art. 35 - A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado excede o valor do imposto, calculado com base no lucro real do período em curso

(...)

§2º - Estão dispensadas do pagamento de que tratam os artigos 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de base de cálculo negativas fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

Os dispositivos acima apresentados trazem norma em relação à falta de recolhimento das estimativas do IRPJ e da CSLL, que pode ser assim sintetizada: ausente o recolhimento das estimativas do IRPJ e da CSLL devidas mensalmente, deverá ser exigida do sujeito passivo a multa de ofício aplicada independentemente do tributo devido, tendo por base quantitativa para seu cálculo os valores do tributo não recolhido, independentemente do resultado do ajuste anual já ser conhecido e de ser positivo.

A multa de ofício sob análise é portanto penalidade a ser imposta em virtude de o sujeito passivo ter deixado de efetivar o recolhimento das estimativas do IRPJ e da CSLL devidas mensalmente.

Conforme visto a regra geral para a apuração pelo lucro real é a trimestralidade, no entanto, o sujeito passivo poderia optar pela apuração do lucro real anual, se obrigando a recolher as estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, tendo por base a receita bruta mensal.

Os citados dispositivos legais previam, ainda, a possibilidade do contribuinte não efetuar tal recolhimento, desde que levantasse balanços ou balancetes de verificação, no qual ficasse comprovado que tais recolhimentos eram indevidos.

No caso dos autos o sujeito passivo não efetuou o recolhimento das estimativas do IRPJ, nem comprovou ter levantado os referidos balanços ou balancetes de verificação.

Na decisão de primeira instância, o relator do voto condutor do aresto foi vencido em relação à parcela do lançamento relativa à multa isolada por entender ser inaplicável sua aplicação concomitante com a multa de ofício, vide trecho do voto vencido:

Nessa controvérsia, entendo que quem está com a razão é a impugnante. A questão, embora não expressamente argüida na peça impugnatória, cinge-se à possibilidade de se cumular a multa de ofício com a multa isolada, decorrentes de uma mesma infração. Conforme esplanado em item anterior, o contribuinte excluiu indevidamente a CSLL da apuração do lucro real. A diferença de IRPJ resultante da adição desse valor foi exigida de ofício, acompanhada de multa de ofício de 75%. Como essa diferença também não foi recolhida antecipadamente, o autuante exige também multa isolada de 75%.

Não entendo desta forma. Ratifico o decidido por aquela Turma Julgadora, na forma do voto vencedor de fls. 246/249:

A multa de ofício aplicada pela exclusão indevida da CSLL da base de cálculo do IRPJ no ano-calendário de 1998, promovida pelo sujeito passivo, tem sua previsão legal no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, que estabeleceu que, no caso de declaração inexata prestada pelo sujeito passivo, deverá ser aplicada multa de ofício no percentual de 75% sobre a totalidade ou a diferença do tributo devido, *verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(...)

Conforme visto, cada uma das penalidades aplicadas tem base em uma infração distinta: a multa isolada baseia-se na falta de recolhimento das estimativas e a multa de ofício tem supedâneo na falta de pagamento ou recolhimento de tributos, ou na falta de declaração ou no caso de declaração inexata.

Duas infrações, duas penalidades.

Pelo quê, há que ser mantido o lançamento em relação à multa de ofício, aplicada isoladamente, em virtude da falta de recolhimento das estimativas do IRPJ no período reduzindo-lhe o percentual a 50%.

Insurgiu-se, ainda, a recorrente acerca da adição da CSLL não computada na determinação do lucro real do período.

A recorrente insurge-se acerca da vedação imposta pelo artigo 1º da Lei nº 9.316/1996, pugnando pela continuidade da dedução que ela impede. Veja-se o dispositivo legal:

Art. 1º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.

Parágrafo único. Os valores da contribuição social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo.

A autuação é relativa ao ano-calendário de 1998 e o referido dispositivo ingressou no mundo jurídico em 01 de janeiro de 1997, estando, portanto, a referida vedação em vigor.

Pelo quê mantenho o lançamento em relação a este item.

Em relação à glosa de despesas relativas a pagamentos sem causa, em função de desconsideração de operações de mútuo entre o sujeito passivo e seu sócio, que deram causa também ao lançamento de IRRF sobre valores considerados pagamentos sem causa (AC 1999 e 2000), entendo caber razão à recorrente, pelas seguintes razões.

A autuação teve por fundamento a ausência de apresentação do contrato de mútuo firmado entre a recorrente e o sócio Osvino Ricardi, conforme se pode verificar do seguinte excerto do Termo de Verificação Fiscal (fls. 155):

O contribuinte atendeu parcialmente nossa intimação. Apresentou as cópias das páginas de seus livros auxiliares (fls. 02 a 149, do Anexo I do presente processo) e os demonstrativos de saldos, pagamentos de juros e imposto de renda retido na fonte (fls. 57 a 69). Entretanto, não apresentou o contrato de mútuo que fundamentasse a transação, autorizando o sócio a emprestar à empresa, mês a mês valores diversificados a obter, da mesma, rendimentos de juros a uma taxa pré-determinada

Analizada a documentação, verificamos que a movimentação financeira entre as partes ocorreu, estando devidamente contabilizadas pelo contribuinte. Entretanto, embora tais valores quando debitados na contabilidade passassem a constituir disponibilidades ao contribuinte, e quando creditados na contabilidade passassem a constituir devolução ao sócio, tais transações não são suficientes para demonstrar a intenção de caracterização de uma concessão de empréstimo, pois para tal é indispensável a formalização através de contrato escrito, com cláusula (...).

Dada a inexistência de contrato de mútuo entre as partes, a operação em questão não pode ser qualificada como empréstimo, (...).

A recorrente afirma que o contrato solicitado foi apresentado juntamente com os demais documentos e foi recusado pelo agente fiscal sob a alegação de não estava com a firma reconhecida.

Na decisão recorrida outro fundamento é apresentado para considerar procedente o lançamento, qual seja a “ausência da comprovação da efetiva transferência de recursos que teriam sido objeto do contrato de mútuo”, conforme excerto abaixo reproduzido:

Os argumentos trazidos se fundam na premissa de que os lançamentos foram lastreados na ausência de contrato de mútuo, que a litigante

afirma existir, tendo inclusive juntado à peça impugnatória, e até mesmo apresentado durante o procedimento fiscalizatório, mas que havia sido recusado pelo agente fiscal em razão de inexistência de firma reconhecida dos signatários do contrato.

É certo que os contratos firmados pelos contribuintes necessitam de certas formalidades para que tenham eficácia perante o fisco. (...)

Registre-se, de pronto, que as meras formalidades a serem observadas nos contratos particulares dos contribuintes, por si só, entendemos, não são aptas a descaracterizar operações previstas no contrato, já que estas podem ser comprovadas por outros meios. Aliás, um contrato firmado revestido de todas as solenidades legais previstas, constitui mera presunção de que foi executado, mas obviamente não implica necessariamente que as obrigações nele constantes foram cumpridas. O que importa, para efeito da validade de um contrato, é a comprovação do efetivo cumprimento do objeto contratual. Com base nesse entendimento, é lícito afirmar que, mesmo diante da ausência de firma reconhecida dos contraentes e de registro público do instrumento particular, como é o caso em tela, um contrato de mútuo pode ser comprovado pela demonstração inequívoca de que foi executado nos moldes convencionados.

Não é esta, porém, a situação que ora se afigura, pois é essencial para a formação da convicção do julgador a comprovação da efetiva entrega dos recursos entre as partes.

(...)

Releva mencionar que consta no Termo de Intimação de fls. 55/56, expressa menção à essa comprovação feita pela autoridade fiscal, que intimou o contribuinte a "apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, que comprove de forma inequívoca a efetividade da entrega e recebimento de numerário relativo aos lançamentos da conta 'OSVINO RICARDI – EMPRÉSTIMO'. Esta documentação poderá ser formada, entre outros, por cópias de cheques, ordens de pagamento e recibos de depósito bancário."

(...)

Examinado os lançamentos constantes nos livros auxiliares de Caixa, (...). O histórico desses lançamentos, descrito de forma padronizada, além de impossibilitar a identificação do documento bancário que instrumentalizou cada transação, constitui indício de inexistência da suposta transferência de numerário.

Além disso, constata-se que, dentre os documentos apresentados pelo contribuinte, há somente duas comprovações de transferência de recursos, nos valores de R\$ 550.000,00 e de R\$ 30.000,00, às fls. 74 e 78 do Anexo I, o que é insuficiente diante da existência de extenso rol de pagamentos lançados na contabilidade.

Não poderia a autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, mormente apresentando outro refutado expressamente pela autoridade fiscal atuante em seu Termo de Verificação Fiscal.



A inovação do lançamento fere, dentre outros, o Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, posto que o sujeito passivo foi levado a se defender de um fato (ausência de contrato) e acaba sendo julgado com base em outro fato (ausência de pagamento).

Esta é jurisprudência pacífica neste Conselho, para exemplificar reproduzo ementa do julgado resultante nos autos do recurso 120.573:

LANÇAMENTO – MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS – VEDAÇÃO. O disposto no art. 146 do CTN veda à administração tributária introduzir modificações, benéficas ou não ao contribuinte, em lançamentos inteiros, perfeitos e acabados, em homenagem à certeza e segurança das relações jurídicas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA – INOVAÇÃO NOS FUNDAMENTOS DA AUTUAÇÃO EM DECISÃO DE DELEGADO DE JULGAMENTO – LANÇAMENTO REALIZADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE – NULIDADE. Nulo é o agravamento da exigência, promovido em decisão de primeiro grau mediante inovação nos fundamentos da autuação, porque falece competência ao Delegado de Julgamento para a lavratura do ato.

(...)

Pelo quê, não devem subsistir os lançamentos em relação a este item.

O lançamento do IRRF teve por base os mesmos pagamentos considerados como sem causa. Os mesmos motivos acima apresentados são suficientes para a exclusão deste lançamento.

Em relação à utilização da taxa SELIC como base para a aplicação dos juros de mora, tal matéria encontra-se sumulada no âmbito do primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, por meio da Súmula 1CC nº 04:

Súmula 1º CC nº 4: 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.

O decidido no processo principal se aplica aos lançamentos decorrentes em virtude da estreita relação entre eles existentes.

Por todo o exposto, DOU provimento PARCIAL ao recurso voluntário para excluir o lançamento em relação a infração com base nos chamados “pagamentos sem causa” e para reduzir a multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas para 50%.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2007

CAIO MARCOS CANDIDO