



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10980.007421/2009-75
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1401-001.289 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2014
Matéria MULTA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONSILUX CONSULTORIA E CONSTRUCOES ELETRICAS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005, 2006

MULTA REGULAMENTAR. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS POR EMPRESA EM DÉBITO NÃO GARANTIDO.

As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, não poderão dar ou atribuir participação nos lucros a seus sócios ou quotistas. Não se considera como débitos, contudo, meras provisões que constaram em escrita elaborada durante a ação fiscal, por insistência da fiscalização, e que foi por esta repudiada ao argumento de ser completamente irregular e eivada de inexatidões. Não provando a fiscalização, por outro modo, estar a contribuinte em débito exigível no momento da distribuição dos lucros, improcede o lançamento da multa.

Recurso de ofício negado

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

Assinado digitalmente

Maurício Pereira Faro – Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Jorge Celso Freire da Silva, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Karem Jureidini Dias, e Mauricio Pereira Faro.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício contra acórdão que julgou, por unanimidade de votos, a impugnação procedente, cancelando o crédito tributário. Por bem resumir a questão ora examinada, adoto e transcrevo o relatório anterior elaborado pela 1ª Turma da DRJ/CTA-Curitiba – PR:

Este processo trata do auto de infração de Multa Regulamentar lançada isoladamente (fls. 02-06), mediante o qual se exige da contribuinte multa regulamentar no total de R\$ 3.044.012,09, pela prática da infração descrita (fls. 06) nos seguintes termos:

001 = MULTAS PROPORCIONAIS

DISTRIBUIÇÃO DE RENDIMENTOS DE PARTICIPAÇÕES POR EMPRESA EM DÉBITO

Multa regulamentar, em função de ter a empresa distribuído lucros, estando em débito não garantido, por falta de recolhimento de impostos e contribuições no prazo legal.

A infração encontra-se descrita no capítulo 14 do Terino de Verificação Encerramento da Ação Fiscal chie é parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração.

O enquadramento legal é o art. 32 da Lei no 4.357/64, alterado pelo artigo 17 da Lei nº 11.051/04, e artigos 889 e 975 do RIR/99.

Do mesmo procedimento fiscal resultaram, contra esta contribuinte, o lançamento aqui apreciado e outros dois autos de infração, objetos de processos distintos, relativos a Imposto de Renda Retido na Fonte (PAF nº 10980.007420/2009-21) e a IRPJ (PAF nº 10980.007415/2009-18). Também foram lavrados contra seus sócios autos de infração relativos a multa regulamentar, objetos de processos distintos. Os eventos e circunstâncias determinantes da autuação se encontram

detalhados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 53-74 e se encontram sintetizados a seguir, em redação comum ao relatório dos três processos, no propósito de permitir a total compreensão dos pontos relevantes:

- a ação fiscal dos anos de 2003, 2004 e 2005 foi programada em face de indícios de omissão de receitas, posto que as receitas declaradas eram muito inferiores aos valores que a contribuinte recebeu da Prefeitura de Curitiba (URBS). Também é esclarecido que a ação fiscal foi instaurada por ter a Polícia Federal apontado como possível irregularidade a prática da empresa de sacar de suas contas bancárias, em dinheiro, importâncias vultosas.

- o confronto das notas fiscais emitidas com as receitas declaradas evidencia a prática de omitir, em todos os períodos de apuração, valores significativamente superiores aos declarados, conforme demonstrativo de fls. 55-56;

- reiteradamente intimada a manifestar-se sobre as diferenças, apresentou esclarecimentos diversos e conflitantes, considerados insuficientes para justificá-las;

- nos livros caixa relativos aos anos de 2003 e 2004, constatou-se a ausência de escrituração das receitas. Com relação aos anos-calendário de 2005 e 2006, no curso da ação fiscal foram apresentadas três versões de escrituração. No livro caixa apresentado em primeiro lugar, não havia o registro de receitas. Em segundo lugar, a contribuinte apresentou livros razão onde se encontravam reconhecidas receitas nos montantes de R\$ 2.403.077,99 e R\$ 3.600.281,96, para os anos de 2005 e 2006, respectivamente. Por derradeiro, foi apresentada nova escrita em que a receita ascendeu para R\$ 9.565.834,65 e R\$ 27.059.151,96, para aqueles anos;

- intimada a apresentar seus extratos bancários, a contribuinte autorizou que o Fisco os solicitasse diretamente aos bancos. Posteriormente, foi autorizada pela 21ª Vara Federal Criminal de Curitiba a quebra do sigilo bancário, o que permitiu o acesso aos documentos de débitos e créditos de valor igual ou superior a R\$ 3.000,00, também fornecidos pelas instituições bancárias;

- a fiscalização registra evidências de ser antiga e reiterada a prática de omissão de receitas;

- é assinalado que, mesmo a contribuinte tendo reconhecido apenas uma pequena parcela de sua receita, parte significativa dos tributos respectivos deixou de ser recolhida, tendo a contribuinte tentado extingui-los por meio de compensação com créditos inexistentes;

- são apontadas diversas irregularidades nos livros caixa dos anos calendário de 2003 e 2004, como: a) falta de escrituração de parte da movimentação em conta bancária; b) cheques compensados contabilizados como os recursos tendo ingressado no caixa, mas sem o registro da saída respectiva; c)

contabilização de depósitos sem a contabilização do respectivo recebimento; d) pagamento de financiamentos, funcionários, cobrança ou transferências bancárias, contabilizados como entrada de caixa, sem a respectiva contabilização da saída; e) falta de contabilização de recebimento das notas fiscais de prestação de serviços. É informado que, além da falta de registro contábil de grande parte das operações da empresa, também não foram apresentados os documentos que embalsaram a escrituração. As deficiências da escrituração determinaram a apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro arbitrado;

- são apontadas múltiplas inconsistências na escrituração dos anos calendário de 2005 e 2006, tendo a fiscalização concluído que as três versões da escrita apresentadas são completamente inverídicas nos registros realizados; que estão eivadas de inexatidões e apresentam inúmeras inconsistências, razão pela qual também foi arbitrado o lucro desse biênio;

- é relatado que a contribuinte foi intimada a identificar os beneficiários de recursos sacados das contas bancárias, além de informar as operações respectivas e apresentar a documentação comprobatória. Após a resposta a todos os termos de intimação, a fiscalização procedeu à exclusão dos valores que foram sacados diretamente no caixa, os que a empresa demonstrou tratar-se de distribuição de lucros e referentes a despesas, e elaborou o demonstrativo do qual constam todos os valores comprovadamente destinado a terceiros (cheques nominais, TED, transferências, pagamentos de funcionários, pagamentos de duplicatas, etc), cujos beneficiários não foram identificados e/ou não foram comprovadas as operações que causaram a retirada dos recursos dos bancos. A fiscalização esclarece que os valores sacados em dinheiro pela própria empresa, no total de R\$ 5.714.421,04, nos quatro anos-calendário fiscalizados, foram excluídos, para fins de lavratura do auto de fração alusivo ao IRRF, em virtude da impossibilidade de se comprovar que os valores foram destinados a terceiros. Os recursos retirados da empresa sem identificação dos beneficiários ou com identificação, mas sem a comprovação da causa da operação, no total de R\$ 9.930.637,50, foram objeto de lançamento do IRRF — em PAF específico - à alíquota preestabelecida, com a base de cálculo reajustada;

- tendo em vista que, por 38 (trinta e oito) meses a empresa omitiu parte substancial de suas receitas, valendo-se do artifício de não escriturá-las contabilmente, além de omiti-la nas DIPJ, DACON e DCTF apresentadas, no lançamento relativo à omissão de receitas foi aplicada a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

- sobre os valores do IRPJ lançados como não recolhidos, bem como do IRRF decorrente da infração caracterizada como pagamentos a beneficiários não identificados/operações sem causa, foi aplicada a multa de ofício de 75%;

- Nos presentes autos foi aplicada multa regulamentar por ter esta contribuinte efetuado nos anos-calendário de 2005 e 2006 distribuição de lucros, em momentos que possuiria débitos não garantidos com o Fisco Federal;

- A contribuinte foi cientificada do lançamento em 29/07/2009 (fls. 05), e apresentou tempestivamente, em 31/08/2009, a impugnação de fls. 77-140, em teor comum aos três lançamentos distintos (IRPJ e reflexos, IRRF e Multa Regulamentar), esclarecendo que o pedido se restringia à questão específica tratada em cada PAF. Em síntese, alegou:

ALEGAÇÕES GERAIS APLICÁVEIS A TODOS OS PROCESSOS

- considerando que somente em 29/07/2009 a impugnante foi cientificada do lançamento, suscita a decadência do direito de lançar relativo a todos os fatos geradores ocorridos até o mês de julho de 2004;

- assegura que não houve intuito de fraude e que, desde o início, procurou apresentar todas as informações e documentos solicitados., Atribui as irregularidades ao seu departamento contábil. aduz que, caso não tivesse emitido nota fiscal, adulterado o verdadeiro valor da nota ou falsificado documentos, aí sim teria agido visando a impedir ou retardar o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência do fato. gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias à sua mensuração;

- alega que o Conselho de Contribuintes, por diversas vezes, já se posicionou no sentido de que a simples falta de escrituração contábil ou desclassificação desta não configura hipótese descrita nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, como sonegação fraude ou conluio. Afirma que a omissão da receita das DIPJ também não consubstancia aquelas figuras mencionadas. Faz longa digressão sobre a exegese dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964;

-ALEGAÇÕES EXCLUSIVAS DO AUTO DE INFRAÇÃO DO IRPJ (PAF Nº 10980.007415/2009-18)

- assegura que os débitos declarados de 2003 e 2004 já foram integralmente quitados por meio de parcelamentos constantes dos PAF nº 10980.014545/2005-83, 10980.014546/2005-28 e 10980.0145472005-72, e estão sendo cobrados novamente;

- alega que há processos administrativos de cobrança na Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos anos de 2005 e 2006, que também estariam lançados por meio do auto de infração. Elabora quadro demonstrando as incorreções que considera existentes;

- aduz que foi considerado como omissão de receita, com imposição de multa de 150%, valores declarados em DCTF que, por mero erro, não foram declarados em DIPJ, e que também já

se encontrariam em fase de cobrança no âmbito da PGFN. Aponta equívocos pontuais que teriam sido cometidos pela autoridade fiscal;

- afirma que a DCTF, DIPJ e DACON são instrumentos necessários à apuração e conferência dos créditos tributários apurados pelos contribuintes, e que o Fisco deverá, em primeiro, buscar os valores declarados como base de cálculo e, na sequência, a verdade dos fatos, o que não teria ocorrido. Argumenta que, no terceiro trimestre de 2006, informou em DACON a importância de R\$ 14.418.850,00 decorrente de exportação de serviços, mas, por equívoco, deixou de informar tal importância na DIPJ. Aduz que tais documentos não foram considerados na apuração do montante lançado. Assevera que não pode o Fisco, sob pena de locupletamento ilícito, cobrar o que não lhe é devido, e que a análise da DCTF, DACON e da DIPJ, bem como dos relatórios da própria Receita Federal do Brasil e da PGFN, permitiria à autuante visualizar essa informação;

- contesta a imposição de multa sobre valores declarados ou em cobrança, alegando que, nessas hipóteses, deverá ser cancelada a multa de ofício e cobrada apenas a multa moratória;

- argumenta que, conforme informado pela própria autoridade fazendária, no item 6 do TVF, foi lavrado outro auto de infração lançando multa de ofício isolada sobre os valores que teriam sido compensados. Relata que o período a que se refere essa multa é o mesmo aqui lançado, compreendendo os anos de 2005 e 2006. Conclui que há imposição de multa isolada e de multa de ofício sobre a mesma base de cálculo, o que considera ilegal, ao argumento de não se poder penalizar o contribuinte duas vezes sobre a mesma base de cálculo;

- assevera que foi aplicada multa de 150% considerando que houve sonegação, posto que a impugnante teria agido dolosamente buscando omitir suas receitas, utilizando-se do artifício de não escriturá-las contabilmente. Entretanto, alega que todas as notas fiscais e até o acesso direto à conta bancária foram por ela fornecidos. Adiciona que, como já sedimentado pela jurisprudência do CARF, a simples omissão não configura hipótese de multa qualificada.

ALEGAÇÕES EXCLUSIVAS DO AUTO DE INFRAÇÃO DO IRRF (PAF nº 10980.007420/2009-21)

- aduz que os beneficiários foram identificados nas respostas aos Termos de Intimação nº 25 e 28, inclusive com a explicação da causa. Adiciona que, em face de outros motivos pessoais, o contribuinte, tendo direito à distribuição de lucro, pagou despesas pessoais e nesse ponto, além de se ver autuado, ainda foi invadido em sua intimidade e privacidade, sendo violado em seu direito garantido pela Constituição Federal;

- afirma que o Fisco não comprovou que os pagamentos não foram identificados. Adiciona que o Fisco teve acesso às contas

bancárias, e dessa forma identificou os beneficiários dos pagamentos realizados pela impugnante;

- enfatizando a necessidade de identificar como a lei disciplina o caso do pagamento a beneficiário não identificado e/ou sem causa, transcreve o art. 61 da Lei d 8.981, de 1995. Argumenta que o caput abrange todas as pessoas jurídicas, sem exceção, mas restringe o alcance da hipótese quando impõe a tributação apenas quando o beneficiário não for identificado. Sustenta que o § 1º, adiciona outra circunstância material não prescrita pelo caput. Assegura que também é devida a fonte, quando não comprovada a operação ou sua causa, mas o comando complementar impõe uma limitação, pois por ele só são alcançadas as empresas obrigatoriamente sujeitas à contabilização de seus atos negociais. Adiciona que, se a empresa estiver desobrigada de escrituração contábil, deverá ser aplicado somente o caput, e que apenas estará tipificada a infração nas pessoas jurídicas que optarem pela apuração do imposto com base no lucro presumido quando o beneficiário não for identificado. Enfatiza que a fonte somente será imputável às empresas optantes pelo lucro presumido quando estiver presente qualquer que seja a combinação de hipóteses, a figura do beneficiário não identificado, e que outra ocorrência que exclua a figura do beneficiário não identificado remeterá à imposição exclusivamente para a pessoa jurídica que apure o seu imposto com base no lucro real.

Raciocina que, como está sujeita à tributação pelo lucro presumido, somente pode sofrer lançamento com relação a pagamentos a beneficiários não identificados, mas no caso concreto, os beneficiários teriam sido identificados pela própria fiscalização;

- alega que, após o transcurso do prazo para entrega de declaração de ajuste anual, a responsabilidade pelo pagamento do IRRF se transfere para o beneficiário do rendimento;

-ALEGAÇÕES EXCLUSIVAS DO AUTO DE INFRAÇÃO DA MULTA REGULAMENTAR (PAF N° 10980.007421/2009-75)

- afirma que, quando ocorreu a distribuição de lucros, não tinha débitos exigíveis com o Fisco, como demonstram as certidões que apresenta (fls. 149-150).

- relata que sua escrita foi desconsiderada ao argumento de que as informações nela registradas eram "completamente inverídicas, eivadas de inexatidões e com inúmeras inconsistências"; que, até por conta da citada regularidade fiscal, a auditora jamais conseguiria fazer prova da existência de débitos impagos; e que incumbia à autuante a prova de que existiam débitos vencidos e não quitados nesse período, ônus do qual não se livrou. Para a autuação, limitou-se a utilizar de notas constantes do balancete da empresa, sem demonstrar que existiam efetivamente créditos constituídos e não pagos;

- enfatiza que, para apurar a pretensa dívida, o Fisco se baseou na contabilidade que havia desconsiderado, e concluiu que existiam débitos com a Receita quando distribuiu lucros. Adiciona, verbis: "É dizer, desconsidera a escrita contábil para arbitrar e cobrar tributo e utiliza os dados da contabilidade para impor multa pela distribuição de lucro".

- traz à colação jurisprudência e soluções de consulta que respaldam sua tese, e discorre sobre o sentido do art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964.

Analisando a questão, entendeu o órgão julgador *a quo* cancelar o auto de infração, em textual:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

• Ano-calendário: 2005, 2006

MULTA REGULAMENTAR. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS POR EMPRESA EM DÉBITO NÃO GARANTIDO.

As pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, não poderão dar ou atribuir participação nos lucros a seus sócios ou quotistas. Não se considera como débitos, contudo, meras provisões que constaram em escrita elaborada durante a ação fiscal, por insistência da fiscalização, e que foi por esta repudiada ao argumento de ser completamente irregular e eivada de inexatidões. Não provando a fiscalização, por outro modo, estar a contribuinte em débito exigível no momento da distribuição dos lucros, impropede o lançamento da multa.

Tendo em vista o cancelando do crédito tributário, 1º Turma da DRJ/CTA-Curitiba – PR recorreu de ofício a este i. Conselho.

É o relatório.

Voto

Como acima exposto, trata-se de auto de infração pertinente à Multa Regulamentar lançada isoladamente, em função da suposta distribuição de lucros pela empresa autuada, uma vez que esta se encontrava com supostos débitos não garantido, por falta de recolhimento de imposto e contribuições no prazo legal, conforme descrito no capítulo 14 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, parte integrante do presente Auto de Infração.

Imperioso destacar, que além do lançamento discutido na presente demanda, há outros dois autos de infração, objetos de processos distintos, relativos a Imposto de Renda Retido na Fonte (PAF nº 10980.007420/2009-21) e IRPJ (PAF nº 10980.007415/2009-18).

Da análise dos autos, constata-se que inexistiam débitos que impedissem a distribuição dos lucros nos anos-calendários de 2005 e 2006. No entanto, a fiscalização lançou as multas, em razão de seu convencimento da existência de débitos, exteriorizado no TVF (fis. 71).

Por seu turno, vale ressaltar que o IRPJ foi lançado com base no lucro arbitrado — devido à desclassificação da escrita — e que os balancetes não mereceram crédito pela fiscalização para outros fins, que não o lançamento da multa regulamentar.

Contudo, analisando o Termo de verificação Fiscal, evidencia-se que os débitos tributários, só se tornaram evidentes na terceira versão da contabilidade, apresentada em 19.08.2008.

Deste modo, percebe-se que assiste razão a DRJ quando julgou procedente a Impugnação apresentada pela contribuinte, pois se conclui que nenhuma das duas versões anteriores da contabilidade acusaram a existência dos débitos, que só foram efetivamente apurados no momento em que houve a fiscalização. Sendo assim, os débitos não existiam no momento da distribuição dos lucros (anos-calendários 2005 e 2006), sendo certo que somente passaram a existir na terceira versão da contabilidade apresentada em 19.08.2008.

Como se sabe, a imposição de multa possui um pressuposto basilar, qual seja: **a existência de débitos não garantidos**. Caso não exista débito ou, existindo, esteja garantido, não é cabível a imposição da multa. Por outro lado, só faz sentido pensar em débito garantido, se o débito for exigível. Não vejo a possibilidade de alguém garantir débito — de qualquer natureza, inclusive tributária – não exigível.

Não havendo débitos, forçoso admitir a impossibilidade da imposição de multa.

Deste modo, verifica-se que inexistiam débitos que impedissem a distribuição dos lucros nos anos-calendários de 2005 e 2006, haja vista que nenhuma das duas versões anteriores da contabilidade acusaram a existências de débitos, razão pela qual, não pode o contribuinte arcar com este ônus.

Pelo fato de não se constatar débitos nos períodos mencionados, voto pela improcedência do Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Nacional, motivo pelo qual, mantenho a decisão da DRJ- Curitiba, exonerando o Crédito Tributário.

Assinado digitalmente

Maurício Pereira Faro – Relator