



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

Processo nº 11020.004232/2006-19
Recurso nº 160.574 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.137 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente TRANSPORTADORA PLIMOR LTDA.
Recorrida 5A. TURMA DRJ - PORTO ALEGRE - RS

MÚTUA DE SÓCIO À SOCIEDADE. COMPROVAÇÃO DA ENTREGA DO NUMERÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS. REFERÊNCIA A DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO.

Havendo indícios de simulação, pode a fiscalização solicitar prova adicional para comprovação da origem e entrega de numerário a título de mútuo realizado por sócio à sociedade, sob pena de presunção de omissão de receita.

Havendo, entretanto, referência na contabilidade à realização de depósito bancário do valor mutuado, afasta-se a presunção de omissão de receita.

SERVIÇOS NÃO COMPROVADOS E/OU JUSTIFICADOS. GLOSA DE DESPESAS.

Pagamentos em dinheiro de vultosa quantia a supostos prestadores de serviço podem ser considerados pela fiscalização indícios de simulação das operações e justifica a solicitação de provas adicionais da efetiva prestação do serviço e da entrega do numerário que, se não comprovados, permitem a glosa da respectiva despesa ou custo.

PAGAMENTO SEM CAUSA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO NÃO AMPARADA EM DOCUMENTAÇÃO. IRRF DEVIDO.

A mera alegação de auferimento de receita não logra dar suporte a pagamento realizado a sócio, como dividendos, quando o alegado lucro está baseado em lançamento contábil que não é suportado por documentação que demonstra a efetiva realização do serviço que deu origem à suposta receita.

PAGAMENTO SEM CAUSA COMPROVADA. QUITAÇÃO DE ALEGADO MÚTUA DE SÓCIO NÃO COMPROVADO. IRRF DEVIDO.

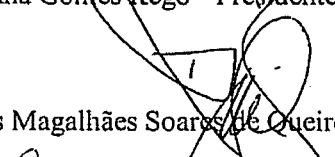
Havendo contexto fático do qual é possível depreender a veracidade do mútuo, tais como identidade de valores, prazos, lançamentos contábeis e instrumentos contratuais, ainda que privados, há prova razoável da ocorrência do mútuo. Não havendo tais elementos a suportar o pagamento é possível a

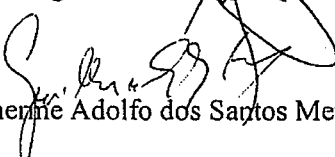
solicitação de provas adicionais que, se não forem apresentadas, justifica a incidência do imposto de renda exclusivo na fonte por pagamento sem causa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, pelo voto de qualidade, acatar a preliminar de não conhecimento de documentos trazidos aos autos apenas em sede de recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Regis Magalhães Soares Queiroz, Alexandre Barbosa Jaguaribe e Antonio Carlos Guidoni Filho. No mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: por unanimidade de votos, afastaram o agravamento das multas de ofício e a qualificação da multa de ofício lançada sobre a infração de glosa de custos relativos à subcontratação de fretes (item E.2.1 do Relatório de Auditoria Fiscal); e, por maioria de votos, afastaram a exigência de IRF sobre pagamentos efetuados em janeiro de 2001, vencida a Conselheira Adriana Gomes Rego; afastaram a multa qualificada aplicada sobre o IRF lançado sobre pagamentos sem causa, justificados como sendo de retorno de empréstimos dos sócios (item C do Relatório de Auditoria Fiscal), vencidos os Conselheiros Regis Magalhães Soares Queiroz (Relator), e Adriana Gomes Rego, que a mantinham, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes. Vencido, no tocante à exigência de IRF sobre os pagamentos justificados como sendo de retorno de empréstimos dos sócios (item C do Relatório de Auditoria Fiscal), o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, que exonerava até o limite do valor justificado como emprestado (item D do Relatório de Auditoria Fiscal). Por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso de Ofício, em razão de ser inferior ao limite de alçada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Adriana Gomes Rego - Presidente


Regis Magalhães Soares de Queiroz - Relator


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator designado

EDITADO EM: 17 DEZ 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Adriana Gomes Rego, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Marcelo Cuba Netto, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Adoto o relatório da DRJ, *verbis*:

"Trata-se de autos de infração (fls. 05 a 63), com ciência à fiscalizada em 29/12/2006, para exigência de tributos e acréscimos legais, conforme tabela a seguir"

I – INFRAÇÕES VERIFICADAS

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 64 a 79), foram verificadas as seguintes infrações a seguir, resumidamente, relacionadas.

a) Pagamento de valores sem causa comprovada, registrado como distribuição de lucro referente à receita omitida.

Em 2002, anteriormente ao início da ação fiscal, a contribuinte detectou a falta de registro de receitas de serviços e – espontaneamente – registrou essas receitas em contrapartida da conta caixa, sem especificar os documentos referentes às referidas receitas (conhecimento de transporte ou outro equivalente). Posteriormente, registrou a distribuição desses valores – como lucro – aos sócios.

A fiscalização entendeu não estar comprovada a causa desse pagamento, pelos seguintes motivos:

- não houve balanço específico para apuração do resultado registrado como distribuído aos sócios;*
- os recursos contabilizados como receita não estão amparados por documentos fiscais.*

Assim, concluiu pela incidência do art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda e exigiu Imposto de Renda na Fonte, com alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada nos termos do art. 725 do Regulamento do Imposto de Renda.

b) Omissão de Receita por empréstimos não comprovados

Foram verificados ingressos registrados na conta caixa a título de empréstimo (mútuo) de sócio. Tendo sido intimada a comprovar a efetiva entrega dos recursos, foi apresentado apenas instrumento particular de contrato de mútuo. A fiscalização entendeu não ter sido comprovado – nos termos do que exige a legislação – que a entrada dos respectivos valores teria ocorrido a título de empréstimo. Assim, considerou essas entradas como receita omitida e exigiu IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins sobre a receita omitida.

c) Pagamento sem causa comprovada – relativo à liquidação do empréstimo

Foi verificado, também, o registro da quitação dos empréstimos (não comprovados, conforme item acima). Não tendo sido comprovado o empréstimo, restou não comprovado – por consequência – o pagamento referente a sua quitação. Assim, a fiscalização entendeu que a saída de caixa registrada não logrou ter sua causa comprovada e concluiu pela incidência do art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda e exigiu Imposto de Renda na Fonte, com alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada nos termos do art. 725 do Regulamento do Imposto de Renda.

d) Omissão de receita por passivo fictício

Foi verificado o registro de R\$ 82.981,89 a título de "outras obrigações", na conta ETE – Empresa de Transportes Especiais Ltda., no balanço de 2001 (já transferido de anos anteriores) e mantido nos balanços subsequentes. Intimada a comprovar a existência do passivo, a fiscalizada não se manifestou. Não tendo sido esclarecido o motivo da manutenção dessa obrigação por período tão longo, a fiscalização entendeu ser o passivo fictício (presumidamente omissão de receita) e exigiu IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins sobre a receita omitida.

e) despesas e custos não comprovados e/ou justificados

Foram verificados registros de pagamentos em dinheiro, relativos a despesas/custos de serviços cuja prestação não restou comprovada – por falta de documentação fiscal, desnecessidade do serviço ou falta de comprovação da efetividade da prestação. Intimada a fiscalizada, não apresentou informações que justificassem tais serviços. Assim, a fiscalização entendeu por glosar: (1) despesas operacionais – honorários não comprovados de consultoria tributária; (2) custos – (2.a) serviços de fretes – JGP Urgente, (2.b) encargos não comprovados ou não justificados (serviços de agenciamento de cargas) e (3) custos ativáveis.

Com relação às despesas operacionais – honorários não comprovados de consultoria tributária – em que pese ter havido intimação e reintimação específicas, não foi entregue à fiscalização a documentação comprobatória (notas fiscais). Adicionalmente foi verificado, pela fiscalização, um conjunto de elementos que desqualificam as despesas registradas: (1) a prestadora de serviços declarou-se inativa ou sem recebimento de receitas no período em que a fiscalizada registrou as despesas de consultoria; (2) não houve retenção de IRRF no ano 2004; (3) nem a empresa nem seus sócios possuem registro na OAB; (4) a prestadora de serviços não foi localizada no endereço cadastral constante do sistema CNPJ e de sua declaração DIPJ; (5) localizadas algumas notas, foram identificadas falta de autorização para impressão de documentos fiscais, históricos genéricos, etc.

Com relação à glosa de custos, foi verificado o seguinte:



- no que diz respeito aos serviços de fretes – JGP Urgente: (1) incongruências entre os documentos apresentados e os registros contábeis (2) incompatibilidade entre os valores dos serviços contratados diretamente pela fiscalizada e os valores de serviços contratados através da JGP (que eram superiores); (3) os sócios da JGP são os mesmos da fiscalizada;

- no tocante aos encargos não comprovados ou não justificados (serviços de agenciamento de cargas). (1) incongruências entre os valores contabilizados e os dados dos contratos que os suportaram - (1.a) desvios nos comparativos dos valores, (1.b) quebra na frequência mensal dos pagamentos que deveriam ser realizados e (2) falta de esclarecimentos sobre as incoerências verificadas.

Com relação aos custos ativáveis, foram verificados registros de conservação, manutenção, benfeitorias, consertos e reposição. A fiscalização entendeu que parte desses valores referir-se-ia a inversões de capital, classificáveis no ativo permanente

II – QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Por considerar ter havido evidente intuito de fraude, foi aplicada multa qualificada, de 150%, em relação às infrações descritas nos itens “C” - Pagamento sem causa comprovada, relativo à liquidação de empréstimo, “E.1” - Glosa de despesas operacionais – honorários não comprovados de consultoria tributária, e “E.2 a” Glosa de custos relativos a serviços de fretes – JGP Urgente. Para as demais infrações, foi aplicada a multa de 75%. Pela falta de esclarecimentos durante o procedimento de fiscalização, foi aplicada – para todas as infrações – multa majorada em 50%, resultando em 112,5% ou 225%, conforme o caso.”

A decisão *a quo* deu parcial provimento à impugnação para excluir do lançamento um valor grafado com erro na transcrição de pagamentos de empréstimos não comprovados, bem como do valor de R\$57.300,86 que havia sido estornado na contabilidade do recorrente. Foram mantido os demais lançamentos.

O recurso voluntário foi juntado a fls. 577 e repisa os fundamentos da impugnação.

É o relatório.




Voto Vencido

Conselheiro REGIS MAGALHÃES SOARES DE QUEIROZ, relator:

Atendido o prazo legal, conheço do recurso voluntário.

1. Preliminar de cerceamento de defesa

Preliminarmente, afasto a alegação de nulidade do auto de infração por suposto cerceamento de defesa.

Aduziu, o recorrente, de forma genérica, que o auto de lançamento não conteria a correta discriminação da base legal e que faria referência a norma revogada.

Aduziu, ainda preliminarmente, ter havido também cerceamento de defesa decorrente da incerteza sobre a origem dos tributos, uma vez que não conteriam informações sobre a apuração do *quantum debeatur*.

Quanto à alegação de fundamentação legal deficiente, o recurso deixou de esclarecer onde estariam tais omissões e quais seriam as normas que entende revogadas. Dessa forma, não se desincumbiu do dever de fundamentar adequadamente o recurso a fim de devolver a matéria ao órgão julgador hierárquico.

Quanto à alegação de ausência de demonstração do *quantum debeatur*, também ela não procede. O auto de infração, como de praxe, contém a descrição dos fatos e o reenquadramento deles para a incidência tributária segundo a visão do fiscal. Contém, ainda, as datas dos fatos geradores, as bases de cálculo, os juros aplicáveis e seu fundamento legal, as multas e os totais. Não falta nenhum dos elementos que permitiriam ao contribuinte apurar o *quantum debeatur* atualizado e impugnar o valor, coisa que não fez.

Afastadas as preliminares, passamos ao mérito, que será abordado em consonância com os tópicos formulados no relatório de auditoria fiscal.

2. Item A do relatório de auditoria: pagamento de valores sem causa comprovada, registrado como distribuição de lucro referente à receita omitida.

Em 2001 a recorrente realizou confissão espontânea e registrou receitas de prestação de serviço de fretes, omitidas nos anos de 1998 a 2000 e 2001 a 2002, em valor igual a R\$973.271,08 (planilha de fls. 80), parcelando os tributos incidentes.



Então, a recorrente procedeu à distribuição de lucros referentes àquelas receitas omitidas, no montante de R\$ 957.606,08 (planilha de fls. 80).

A fim de reconhecer a isenção do lucro distribuído, a fiscalização solicitou a documentação suporte das operações que geraram aquela receita extemporaneamente reconhecida.

A recorrente argumentou que o registro da receita no livro diário e o pagamento dos tributos incidentes seriam suficientes para comprovar a efetividade da operação, *verbis*:

"No momento em que houve confissão espontânea, gerou uma dívida tributária oriunda de receitas operacionais, esta dívida tributária confessada e parcelada, ou seja, advém de valores de recursos até então equivocadamente não declarados, ora, hoje declarados por confissão espontânea, com isso tais valores confessados passam a ser parte integrante das receitas operacionais, fazendo com que a empresa tenha galgado lucro com estas receitas, e já tenham sido tributadas no ato da confissão, incluindo todas as penalidades impostas pelas normas tributárias vigentes".

Como não foram apresentados documentos demonstrando a origem das operações que deram origem às receitas contabilizada extemporaneamente, a fiscalização entendeu que o pagamento dos dividendos seria pagamento sem causa. Sustentou que o reconhecimento das receitas extemporâneas teria visado apenas *"respaldar a entrega de recursos aos sócios da empresa, titularizando como pagamentos por distribuição de lucros"* (fls. 67, vol. 1), com isenção do IRPF.

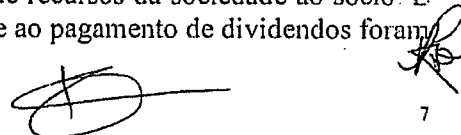
Assim, lançou o imposto de renda com tributação exclusiva na fonte, de 35% com base no §1º, do art. 674, do RIR/99. O dispositivo legal em questão determina a incidência do IRRF exclusivo sobre a entrega de recurso da empresa para seu sócio *"quando não for comprovada a operação ou a sua causa"*, *verbis*:

Art 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, () §1º aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a (..) sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, depreende-se da leitura do dispositivo que a operação cuja comprovação pode ser solicitada é a referente ao pagamento que a sociedade fez a seu sócio, a título de distribuição de lucros.

O dispositivo legal *não se refere* - como equivocadamente entendeu a fiscalização -, a comprovação das operações precedentes ao pagamento efetuado ao sócio, especialmente porque essas operações precedentes foram, *in casu*, reconhecidas e tributadas, ainda que extemporaneamente, como reconheceu a fiscalização.

É ler o dispositivo para concluir que a operação, cuja comprovação pode ser solicitada pela fiscalização, é a relativa à própria entrega de recursos da sociedade ao sócio. E essa operação foi comprovada: os lucros que deram suporte ao pagamento de dividendos foram



reconhecidos pela recorrente, contabilizados e tributados. Por isso, quando afirmou que não necessitava demonstrar a origem da receita extemporânea o fez amparado pelo próprio §1º, do art. 674, do RIR/99.

O que a fiscalização poderia ter-lhe exigido era a documentação suporte da distribuição dos lucros e não da operação precedente, referente à receita extemporaneamente contabilizada e tributada.

Assim, voto no sentido de cancelar o lançamento do IRRF.

2. Mútuos não comprovados do sócio para a sociedade e o pagamento sem causa da sociedade para o sócio (itens B e C do relatório de auditoria).

Quanto aos empréstimos não comprovados, a recorrente alega que não pode prevalecer a presunção de omissão de receitas, diante da existência de contratos de mútuos contabilizados bem como de recibos dos valores.

A fiscalização entendeu não comprovada a natureza de empréstimos desses valores e considerou-os como receita omitida, com fundamento no art. 282 do RIR/99. Esse dispositivo reza que havendo indícios de omissão de receita, pode ser exigida a demonstração da efetiva entrega dos recursos pelo sócio à sociedade, *verbis*:

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.

Foram contabilizados como mútuo do sócio para a sociedade os seguintes valores, fls. 29:

31.12.2003 – R\$ 314.180,95

31.12.2004 – R\$ 115.000,00

31.12.2004 – R\$ 50.000,00

31.12.2004 – R\$ 85.000,00

Na planilha constante dos autos de infração, percebe-se que os pagamentos do supostos mútuos ocorreram em diversas datas e em valores variados, sem atenção aos termos, prazos e consectários legais constantes dos contratos de mútuos.

Há, inclusive, referência a pagamentos que teriam ocorrido antes da data da primeira contratação de mútuo, ocorrida em 2003.

Além disso, nota-se que a soma dos valores supostamente referentes aos pagamentos ocorridos em 2003 supera o valor supostamente empresado (cfr. fls. 43).



Acresça-se que essa vultosa movimentação financeira teria sido realizada em dinheiro vivo.

Assim, diante de tais indícios, entendo ser razoável exigir que o contribuinte apresentasse à fiscalização provas adicionais da efetiva entrega dos recursos supostamente mutuados e, depois, da efetiva entrega do pagamento ao mutuante.

Como essa prova adicional foi solicitada mas não foi apresentada – e não sendo possível depreendê-la das circunstâncias de fato descritas no auto de infração –, entendo que devem ser mantidos os lançamentos (i) atinentes à omissão de receitas, relativamente ao suprimento de capital, que foram contabilizados como empréstimo do sócio e (ii) do IRRF tributação exclusiva sobre os pagamentos feitos pela sociedade aos sócios, contabilizados como pagamentos daquele suposto mútuo.

Quanto ao agravamento da multa para 112,5%, que é cominado ao contribuinte que deixa de prestar esclarecimentos para a fiscalização, entendo que deve ser excluído. Em seu relatório, a autoridade autuante deixou de justificar ter o fiscalizado desatendido às suas solicitações impondo embaraço à fiscalização.

Ora, se o recorrente deixou de atender ao pedido de comprovação das operações em questão o fez em prejuízo próprio e não da fiscalização que, como se viu, teve todas as condições de realizar o lançamento, baseado em presunções sobre receita omitida e pagamentos não justificados, de forma que a recusa em nada prejudicou o trabalho.

Além disso, nota-se que à fls. 78, o relatório fiscal se refere genericamente a supostos não atendimentos a intimações, mas deixou de indicar quando e em que extensão ele teria ocorrido. A fiscalização deixou de preencher o campo destinado às datas em que teria ocorrido o suposto desatendimento. Então, não se sabe qual dos inúmeros requerimentos deixou de ser atendido.

Além disso, a fiscalização justificou o agravamento da multa porque o recorrente teria se limitado a fornecer documentos que, a seu juízo, não seriam suficientes para justificar as operações. No entanto, apresentar documentos que a fiscalização entende insuficientes para justificar suas operações não equivale a desatender solicitação de esclarecimentos nem traduz intuito de embaraçar a fiscalização. Portanto, também por aí não se justifica o agravamento da multa.

Quanto à multa qualificada de 150%, ela deve ser aplicada apenas em casos em que o contribuinte atua dolosamente no sentido de impedir o conhecimento do fato gerador dos tributos lançados, fraude ou se vale de interposta pessoa.

Na hipótese em julgamento, tendo a contribuinte se valido de supostos contratos de mútuo que sabia serem inexistentes e que foram fabricados apenas para suprimir ao conhecimento da fiscalização os fatos geradores, considero razoável a imposição da multa qualificada, que fica mantida.

3. Do passivo fictício (item D do relatório de auditoria)




O fisco glosou o passivo de R\$82.981,89 com a sociedade ETE Empresa de Transportes Especiais Ltda., transferido de anos calendários anteriores (2001) e mantido nos anos subsequentes, por considerar que a manutenção dessa obrigação por período tão longo sem maiores explicações, pelo contribuinte, justificava considerá-lo fictício.

Em seu recurso, o contribuinte alega tratar-se de débito relativo à compra de 12 caminhões, pelo valor de R\$590.000,00, sendo R\$177.000,00 a vista e 30 parcelas mensais de R\$18.440,42, cujo contrato firmado em 24.6.1996 juntou a fls. 766 e ss. Aduziu que a manutenção de parte do valor no passivo deveu-se existência de saldo devedor não resolvido em virtude de contencioso com a vendedora. Juntou contrato de compra e venda a fim de comprovar essa alegação.

A preclusão do direito da recorrente fazer prova no recurso voluntário foi colocada em julgamento e, por maioria, decidiu-se por não conhecer dos documentos juntados com o recurso voluntário, em vista da preclusão.

Vencido no julgamento desta preliminar, e não podendo conhecer da prova extemporaneamente apresentada, não há como afastar o lançamento.

4. Das despesas e custos não comprovados (item E do relatório de auditoria)

A fiscalização detectou a prática corriqueira de pagamento de despesas com recursos oriundos da conta caixa, que evidenciariam indícios de irregularidade posteriormente confirmados pela não comprovação da efetividade da contratação ou da prestação dos serviços contratados.

Vamos analisar esse item em dois tópicos abaixo.

4.1. Item E1 do relatório de auditoria

A fiscalização considerou não comprovados os pagamentos dos supostos honorários e das despesas de assessoria (item E1), em montantes que muitas vezes ultrapassavam o resultado operacional do contribuinte.

Informou que localizou algumas notas de serviço que continham "incongruências fiscais", tais como (i) a falta de indicação de autorização para impressão de nota fiscal no documento, (ii) histórico genéricos, (iii) incongruência do valor da nota quando cotejado com o valor do benefício econômico proporcionado pela atuação da empresa de consultoria (a nota tinha o mesmo valor do benefício e não, por exemplo, um percentual desse benefício), (iv) ter a empresa prestadora de serviços se declarado inativa ou sem recebimento de receitas no período em que a fiscalizada registrou as despesas de consultoria, (v) não houve retenção de IRRF no ano 2004; (vi) nem a empresa nem seus sócios possuem registro na OAB; (vii) a prestadora de serviços não foi localizada no endereço cadastral constante do sistema CNPJ e de sua declaração DIPJ.



Esses fatos demonstram que as notas fiscais utilizadas para justificar essas despesas eram "frias" e não representariam verdadeira tomada de serviço. Aplicou multa de 150% para esse item.

Aduziu, o fiscal, que *"através de declaração verbal do responsável pela contabilidade, tomamos conhecimento da não apresentação destes documentos, comportamento ratificado pela falta de manifestação do contribuinte no encerramento dos prazos fixados"* (fls. 71).

Em seu recurso o contribuinte alega inexistir proibição de pagamento de serviços em dinheiro, mesmo que de vultosa quantia, mas não justifica a validade das notas fiscais tidas como "frias" nem afasta os demais indícios de irregularidade descritos no relatório de auditoria fiscal.

Por isso, à mingua de elementos fáticos que contradigam as conclusões da fiscalização, voto no sentido de manter o lançamento referente à glosa das despesas de honorários referentes ao item E1 do relatório de auditoria fiscal.

Com relação à qualificadora da multa, penso que a utilização consciente pelo contribuinte de notas fiscais sem substrato econômico, ou seja, que não representem um serviço efetivamente tomado, configura fraude à lei tributária, visando reduzir fraudulentamente a incidência dos tributos devidos sobre a receita, mediante apropriação de custo que não existiu, consciente da sua inexistência.

Nesse caso, a fiscalização bem demonstrou a justificativa para a aplicação da multa, afirmando que *"houve evidente intuito de fraude, a medida que a empresa (...) de forma deliberada e ou dolosa, utilizou-se, consoante informações fiscais anteriormente transcritas, de serviço de terceiros para efetuar a distribuição de rendimentos sem a devida incidência tributárias sobre essas operações"* (fls. 78).

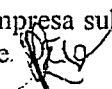
Quanto ao agravamento da multa para 112,5% que é cominado ao contribuinte que deixa de prestar esclarecimentos para a fiscalização, entendo que deve ser reduzidos pelos mesmos fundamentos pelos quais o foram no item anterior.

4.2. Item E2 do relatório de auditoria

Quando ao item E2, referente à glosa dos custos de frete subcontratados da empresa JPG Entregas Urgentes Ltda., a fiscalização aduziu que a recorrente apropriou custos de R\$995.058,34 pagos em dinheiro para a empresa pertencente aos seus sócios.

Com relação a eles, a fiscalização teria apurado incongruências entre os documentos apresentados e os registros contábeis, bem como de incompatibilidade entre os valores dos serviços contratados diretamente pela fiscalizada e os valores de serviços contratados através da JGP (que eram superiores).

Intimada para justificar efetiva a prestação dos serviços, a recorrente juntou contrato da empresa subcontratada com diversas outras empresas de transporte, notas fiscais e ordens de frete.



Em seu recurso voluntário, juntou extensas listagens de ordens de frete e notas fiscais, não necessariamente articuladas com as despesas glosadas, na esperança de que os documentos, simplesmente por seu volume, dessem base à sua alegação de efetividade da prestação do serviço.

A preclusão do direito da recorrente fazer prova no recurso voluntário foi colocada em julgamento e, por maioria, decidiu-se por não conhecer dos documentos juntados no recurso voluntário, em vista da preclusão.

Quanto ao agravamento da multa para 112,5% que é cominado ao contribuinte que deixa de prestar esclarecimentos para a fiscalização, entendo que deve ser reduzidos ao patamar normal pelos mesmos fundamentos pelos quais foram também reduzidas no item anterior.

Quanto à multa qualificada de 150%, ela deve ser aplicada apenas em casos em que o contribuinte atua dolosamente no sentido de impedir o conhecimento do fato gerador dos tributos lançados. Diferentemente das duas situações anteriores, onde o contribuinte apresentou deliberadamente à fiscalização e a esse Conselho documentos que sabia não serem representativos de operações efetivamente realizadas, no presente caso não houve fabricação de suporte documental sem lastro na realidade, visando suprimir ao conhecimento da fiscalização os fatos geradores.

Assim ficam mantidos os lançamentos e reduzidas as multas para o patamar normal de 75%.

5. Encargos não comprovados (item 2 do relatório de auditoria)

Aqui valem as mesmas ponderações formuladas para manter o lançamento do item E2. A preclusão do direito da recorrente trazer provas no recurso voluntário foi colocada em julgamento e, por maioria, decidiu-se por não conhecer dos documentos juntados no recurso voluntário, em vista da preclusão.

Assim a mingua de prova acerca da legitimidade dos encargos, mantém-se os lançamentos.

6. Custos ativáveis (item 3 do relatório de auditoria)

Os custos em questão referem-se a reformas agregadas a imóveis, aquisição de mobiliário, dentre outras despesas que implicam no aumento de suas vidas úteis para além de um ano. Portanto, tais despesas deveriam ter sido incorporadas ao valor dos imóveis, para fins de depreciação pelo novo prazo.

Em seu recurso o contribuinte apenas alega que os custos referiam-se a conservação, mas nada trouxe no sentido de corroborar essa conclusão e desqualificar a da fiscalização.



Mencionou, ainda, a fls. 649, que não localizou alguns comprovantes de despesa com veículos, mencionando as notas fiscais nº 595, de 20.5.2003 e nº 3438, de 19.11.2003.

A mingua de comprovação e não tendo o recorrente se desincumbido de demonstrar a veracidade de seus argumentos para cada lançamento efetuado pela fiscalização, não há como dar provimento a essa parte do seu recurso, sendo mantido o lançamento.

6. SELIC.

Quanto a alegação de inconstitucionalidade da SELIC, afasto o argumento com fundamento na Súmula 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

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.

7. Remessa oficial.

A Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008, imediatamente aplicável aos processos em andamento, estabeleceu ser de R\$ 1.000.000,00 o valor de alçada para o conhecimento da remessa oficial, *verbis*:

"Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008

DOU de 7.1 2008

Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ)

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de maio de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e no § 3º do art. 366 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 6.224, de 4 de outubro de 2007, resolve.

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais)

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.



Art 3º Fica revogada a Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001

GUIDO MANTEGA"

Como o valor do lançamento cancelado pela r. decisão *a quo* é inferior ao valor de alçada, não conheço da remessa oficial.

8. Dispositivo.

Isso posto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para cancelar os lançamentos de IRRF exclusivo na fonte e para reduzir a multa qualificada e agravada ao seu patamar normal de 75% nos itens especificados acima, mantidos os demais lançamentos e a multa qualificada, nos itens acima referidos.

É o meu voto.

Regis Magalhães Soares De Queiroz

Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Minha divergência do voto do Ilustre relator resume-se a dois pontos: (i) o não conhecimento de documentos juntados no recurso voluntário e (ii) a desqualificação da multa de 150%. No mais, sigo sem ressalvas seu entendimento.

Principiamos pelos documentos.

É bastante conhecido o preceito de que o processo administrativo rege-se pela verdade material. Nesse caso, afirmam alguns, não haveria preclusão temporal para a apresentação de provas.

Discordo, porém, dessa última assertiva. Em primeiro lugar, as preclusões são absolutamente necessárias para o curso normal de qualquer processo; do contrário, seria o caos. O sujeito passivo poderia, por exemplo, postergar indefinidamente a solução do litígio. Para tal, como é publicada a data do julgamento do seu recurso, bastaria apresentar novos documentos sempre que o processo fosse colocado em pauta. Mesmo que os papéis juntados não guardassem qualquer relação com o litígio, sua ação já seria suficiente para postergar o julgamento por ao menos um mês e poderia se repetir indefinidamente, uma vez que não há no processo administrativo a previsão de punição por litigância de má-fé.

Em segundo lugar, há expressa previsão legal da prescrição temporal para a apresentação de provas. O Decreto nº 70.235/72 é expresso nesse sentido:

Art 16. A impugnação mencionará

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos

As provas devem ser apresentadas no momento da impugnação, exceto nas três ressalvas descritas nas alíneas acima transcritas. Decidir de forma distinta, é simplesmente afastar, sem competência para tal, a aplicação de texto expresso de lei (destaque-se que a redação do dispositivo foi feita pela Lei nº 9.532/97).

De fato, o contencioso administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material e não pelo da formal, mas um princípio não pode derogar texto expresso de lei, exceto no caso de controle de constitucionalidade, que é vedado ao julgador administrativo.

Por isso, entendo que os documentos juntados posteriormente à impugnação não devem ser conhecidos.

Quanto à minha segunda divergência – a multa qualificada –, o pressuposto lógico para a dicção legal de presunção de omissão de receita é a ação intencional do sócio de fornecer empréstimos à empresa com valores omitidos a fim de ocultar eventual “estouro de caixa”, advindo justamente da omissão e que a revelaria.

Esse pressuposto, contudo, não se propaga necessariamente da esfera das considerações políticas – daquelas que são consideradas pelo legislador para a edição dos diplomas normativos – para as imputações jurídicas.

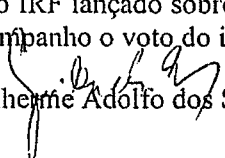
No suprimento de numerário, há uma possibilidade de ação intencional do particular para ocultar seu “caixa dois”, possibilidade esta que foi considerada suficiente pelo legislador para imputar a consequência jurídica de comprovação do fato gerador e, portanto, o dever de pagar os tributos decorrentes.

Da possibilidade fática, o legislador fez certeza jurídica, mas apenas em relação à ocorrência do fato imponível tributário e não ao aspecto subjetivo da conduta. Essa contradição é apenas aparente. De fato, no plano fático, ou o sujeito omitiu receita intencionalmente e, desse modo, dever-se-ia imputar o tributo mais a multa qualificada, ou não omitiu nada e, por conseguinte, nada lhe poderia ser imputado. Todavia, o direito não toca a realidade e, desse modo, trabalha com incerteza, que ora deve militar a favor de uma parte, ora de outra. Nesse caso, o legislador, diante da incerteza, estabeleceu uma presunção a favor da Fazenda Pública relativamente à imposição tributária, mas não em relação ao aspecto volitivo da conduta.

Em razão disso, considero que a multa relativa aos intitulados “pagamentos sem causa” justificados como retorno de empréstimos dos sócios deve ser reduzida para o seu patamar atinente à uma infração objetivamente configurada.

Conclusão

Por todo o exposto, voto preliminarmente por não conhecer os documentos trazidos aos autos apenas em sede de recurso voluntário, para, no mérito, reduzir a multa de 150% aplicada sobre o IRF lançado sobre pagamentos supostamente sem causa para o patamar de 75%. No mais, acompanho o voto do ilustre conselheiro relator.


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes