



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

Processo n° 11052.000554/2010-06
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1201-001.780 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2017
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ZAMIN AMAPÁ MINERAÇÃO S/A EM RECUPARACAO JUDICIAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. INOCORRÊNCIA.

Afasta-se a presunção de omissão de receitas quando o contribuinte comprova que o saldo credor da conta caixa apontado, na verdade, não ocorreu.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. INOCORRÊNCIA.

A cópia da escrituração contábil, contrato de mútuo e extrato financeiro são provas hábeis para comprovar as obrigações lançadas no passivo, afastando a presunção legal de omissão de receita caracterizada por passivo fictício.

REMUNERAÇÃO INDIRETA. BENEFÍCIOS CONCEDIDOS A ADMINISTRADORES, DIRETORES, GERENTES E ASSESSORES. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO

Para que as despesas pagas pela pessoa jurídica sejam tributadas como remuneração indireta, é imprescindível que o fisco comprove que os gastos eram concedidos em benefício de administradores, diretores, gerentes e assessores.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA (CSLL, PIS e COFINS)

Em razão da relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos decorrentes a mesma decisão proferida no lançamento principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator

EDITADO EM: 05/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Rafael Gasparello Lima e José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, reproduzo parte do relatório da decisão de primeira instância (fls. 893/926):

“A fiscalização entendeu que a interessada incorreu nas infrações descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 271/286, parte integrante dos lançamentos, que resultaram na apuração de ofício de crédito tributário através dos seguintes autos de infração, todos acrescidos de multa de ofício no percentual de 75% sobre o valor do principal e de juros de mora:

- a) do imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ, de fls. 288/294, no valor de R\$2.496.338,91 de imposto;*
- b) da contribuição para o PIS/Pasep, de fls. 295/300, no valor de R\$213.634,63 de contribuição;*
- c) da contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins, de fls. 301/306, no valor de R\$ 984.014,06 de contribuição;*
- d) da contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, de fls. 307/313, no valor de R\$ 907.322,01 de contribuição; e*
- e) do imposto de renda retido na fonte - IRRF, de fls. 314/329, no valor de R\$ 2.760.611,11 de imposto.*

2. O Termo de Verificação Fiscal de fls. 271/286 relata as infrações adiante discriminadas:

2.1. Omissão de receitas, caracterizada pela existência de saldo credor da conta "Caixa":

2.1.1. A interessada foi intimada a comprovar, com os respectivos documentos hábeis, dois lançamentos contábeis a crédito da conta "MMX Mineração e Metálicos S.A." que tiveram como contrapartida lançamento a débito na conta "Caixa", sendo o primeiro no valor de R\$6.967.058,64, efetuado em 20/12/2006, e o segundo no valor de R\$538.494,81, escriturado em 11/12/2006.

2.1.2. Com relação ao lançamento no valor de R\$6.967.058,64, se limitou a apresentar o Razão da empresa MMX Mineração e Metálicos S.A. e comprovante de transferência eletrônica do valor do fornecedor, sem indicar para quem se destinava. Quanto ao valor de R\$538.494,81, escriturado em 11/12/2006, apresentou o Razão da empresa MMX Mineração e Metálicos S.A., onde consta o lançamento com o histórico "Pagto ref transf num para MMX Amapá", e extrato bancário da MMX Mineração e Metálicos S.A., com saída de recurso no dia 11/12/2006, com o histórico "pagamento de contas", também sem indicar a quem se destinavam tais recursos;

2.1.3. O saldo da conta Caixa foi recomposto, excluindo de seu saldo os lançamentos a débito não comprovados, e os eventuais saldos credores da conta "Caixa" foram considerados como receitas omitidas no momento de apuração de cada saldo credor, excluindo os valores já tributados em momentos anteriores. A receita omitida apurada também serviu de fundamento para os lançamentos da contribuição para o Pis, da Cofins e da CSLL. O enquadramento legal da infração mencionado no auto de infração do IRPJ é o seguinte: art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso I, e 288 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99);

2.2. Omissão de receitas com base em passivo fictício, caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações não comprovadas:

A interessada foi intimada a comprovar algumas rubricas registradas em suas contas do Passivo no balanço patrimonial de 31/12/2006, a título de "Empréstimos da MMX Mineração e Metálicos S.A.", nos valores de R\$1.000.000,00 e R\$50.000,00, "Salários a pagar", nos valores de R\$157.000,00 e R\$37.000,00, que teriam sido pagos por MMX Mineração e Metálicos S.A., e "Adiantamentos a fornecedores", no valor de R\$4.200.000,00, também em favor de MMX Mineração e Metálicos S.A. A fiscalização entendeu que não foram apresentados os comprovantes das obrigações citadas, razão pela qual os valores não comprovados foram tributados como omissão de receitas. As receitas consideradas omitidas foram tributadas nos lançamentos da contribuição para o Pis, da Cofins e da CSLL. Enquadramento legal no lançamento do IRPJ: art. 24 da Lei nº

9.249/95; art. 40 da Lei nº 9.430/96; artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso II, e 288, do RIR/99;

2.3. Custos operacionais não comprovados:

A interessada não comprovou com documentação hábil e idônea a operação e a causa a que se referem os custos relacionados na planilha de fl. 237. Tais custos foram glosados e, considerando que tais custos, apesar de não comprovadas as causas a ele relacionadas, foram efetivamente pagos, conforme planilha de fl. 238, tais pagamentos foram considerados sem causa ou por operação não comprovada, compondo a base de cálculo do IRRF, com o reajustamento previsto em Lei. Enquadramento legal: art. 674 do RIR/99;

2.4. Gastos considerados remuneração indireta:

A interessada efetuou gastos com aluguel de táxi aéreo e de veículos, com alimentação e com a aquisição de mochila personalizada, conforme planilhas de fls. 239/255, que de acordo com o art. 358 do RIR/99 são considerados como remuneração indireta. Tais gastos foram escriturados como despesas transferidas para o Ativo Diferido, sem a identificação dos beneficiários e sem individualização dos mesmos, e tendo em vista que foram efetivamente pagos, tais pagamentos foram considerados remuneração indireta paga a beneficiário não identificado, compondo a base de cálculo do IRRF, com o reajustamento previsto em Lei. Foi alertado à interessada que tais despesas glosadas devem ser reduzidas do saldo do Ativo Diferido controlado no Lalur em 31/12/2009. Enquadramento legal: arts. 358, 622 e 675 do RIR/99;

2.5. Despesas escrituradas no Ativo Diferido mas pertencentes a outras empresas do mesmo grupo:

A interessada escriturou no Ativo Diferido as despesas relacionadas na planilha de fls. 256, que, de acordo com a documentação apresentada, não podem ser consideradas como suas despesas, visto que, conforme documentos de fls. 227/236, foram emitidas/realizadas para outras empresas do grupo da interessada. Tais despesas, no valor total de R\$2.450.521,69, devem ser reduzidas do saldo do Ativo Diferido controlado no Lalur em 31/12/2009 e, uma vez que foram efetivamente pagas, tais pagamentos foram considerados sem causa ou por operação não comprovada, compondo a base de cálculo do IRRF com o reajustamento previsto em Lei, conforme planilha de fls. 257/258. Enquadramento legal: art. 674 do RIR/99

2.6. Despesas/Custos escriturados no Ativo Diferido não comprovadas:

A interessada escriturou no Ativo Diferido as despesas relacionadas na planilha de fls. 259/263, que não foram comprovadas. Tais despesas, no valor total de R\$1.957.123,43, devem ser reduzidas do saldo do Ativo Diferido controlado no Lalur em 31/12/2009 e, apesar de não comprovadas, é certo que foram efetivamente pagas, razão pela qual tais pagamentos foram considerados sem causa ou por operação não comprovada, compondo a base de cálculo do IRRF com o

reajustamento previsto em Lei, conforme planilha de fls. 264/268. Enquadramento legal: art. 674 do RIR/99

2.7. Despesas indedutíveis levadas para o Ativo Diferido:

A interessada escriturou as despesas relacionadas na planilha de fls. 269 na conta "Contribuições e Donativos" e as transferiu para o Ativo Diferido, no valor total de R\$60.000,00, que de acordo com o art. 365 do RIR/99 são consideradas indedutíveis. Tais despesas devem ser reduzidas do saldo do Ativo Diferido controlado no Lalur em 31/12/2009.

[...]5. Inconformada com a exigência, a interessada impugnou os lançamentos através da petição de fls. 401/451, na qual alega, em síntese, o seguinte:

Que a impugnação é tempestiva;

Que a condição para a aplicação da presunção legal de omissão de receitas é a comprovação definitiva da ocorrência do fato-índice, ou seja, a demonstração do fato presumido é condição inarredável para a constituição do fato presumido. Alega que a Fiscalização não teria comprovado a ocorrência dos fatos índices "passivo fictício" e "saldo credor de caixa", que autorizariam presumir a omissão de receitas;

5.3. Quanto à alegação de omissões de receitas com base em saldo credor de caixa, alega o seguinte:

5.3.1. Que na época de ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação estava em fase pré-operacional, não gerando receitas que possibilitassem o pagamento de suas obrigações. Assim, a prática adotada à época era fazer com que a empresa MMX Mineração e Metálicos S.A. pagasse diretamente aos fornecedores e prestadores de serviços pelas aquisições, custos e despesas da interessada. A MMX Mineração e Metálicos S.A. escriturava as movimentações através de crédito em conta bancária e a débito da conta de mútuo ativa perante a interessada, que por sua vez, efetuava os lançamentos, em sua maioria, a débito de ativo diferido ou adiantamento a fornecedores, com contrapartida a conta caixa. Complementando essa sistemática, a interessada debitava a conta Caixa e creditava a conta passiva perante a MMX Mineração e Metálicos S.A., fazendo com que a conta Caixa fosse utilizada de forma transitória e, na verdade, sem refletir a movimentação física de moeda através dos seus estabelecimentos. Entende a interessada que o procedimento de escrituração adotado é correto e admitido através do Parecer Normativo CST n° 347, de 1970;

5.3.2. Que durante a fiscalização apresentou os elementos suficientes para comprovar o lançamento de R\$6.967.058,64, autuado pela fiscalização como saldo credor de caixa, a saber: (a) relação das quatro notas fiscais que correspondiam a adiantamentos a fornecedor; (b) cópias de 3 das 4 notas fiscais relacionadas; (c) extrato da MMX Mineração e Metálicos S.A.

que demonstra a saída, no dia 20/12/2006, de recursos de sua conta corrente do Banco Real, no valor de R\$6.967.058,64; (d) razão da MMX Mineração e Metálicos S.A. demonstrando as movimentações efetuadas junto a conta de mútuo ativo perante a interessada; e (e) comprovantes das TED realizadas em favor da empresa ARG Ltda, referentes à diferença entre o valor das notas fiscais apresentadas e o valor do adiantamento realizado;

5.3.3. Que tais elementos não teriam sido suficientes para convencer a fiscalização, razão pela qual, visando demonstrar, de uma vez por todas, a efetividade do adiantamento realizado ao fornecedor A.R.G. Ltda, no montante de R\$6.967.058,64, junta em anexo à impugnação os seguintes documentos: a) Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças e o Oitavo Aditivo ao Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças, por meio dos quais é possível verificar que estava acordado entre ela e a empresa MMX Mineração e Metálicos S.A. a realização de operações de mútuo, em condições usuais de mercado, sempre que possível e necessário, visando o auxílio ao desenvolvimento de suas atividades, e que tal contrato, apesar de celebrado em 26/03/2007, ratifica e abarca, inclusive, operações realizadas no passado; b) contrato de prestação de serviços celebrado com A.R.G. Ltda para a prestação de serviços de construção civil; c) cópia das notas fiscais n°s 2432, 2444, 2456 e 2468, que foram geradas em decorrência do contrato e cujos pagamentos foram realizados em 2008, de forma parcial; d) tela do sistema de controle interno demonstrando que o adiantamento realizado à A.R.G. Ltda foi baixado mediante compensação em 4 parcelas de R\$1.741.764,66 do valor de cada uma das notas fiscais elencadas; e) cópia de correspondência eletrônica interna, no qual é esclarecido que o adiantamento seria descontado em 4 parcelas a pedido da A.R.G. Ltda; e f) comprovantes dos pagamentos efetuados em 2008 à A.R.G. Ltda (transferências eletrônicas), referentes às notas fiscais 2432 e 2444;

5.3.4. Que o lançamento no valor de R\$538.494,81, datado de 11/12/2006, também considerado omissão de receita por saldo credor da conta caixa, diz se referir a despesa de Laudêmio perante a Secretaria de Patrimônio da União - SPU, e que apesar de o valor ter sido debitado e creditado na conta Caixa, não houve movimentação de numerário, visto que quem pagou tal valor foi a empresa MMX Mineração e Metálicos S.A., conforme previsto no já mencionado Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças e o Oitavo Aditivo ao Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças. Assim, a prova exigida demonstrando o trânsito físico de valores através de sua conta Caixa é uma prova impossível. Entende que a documentação apresentada no curso da ação fiscal permite visualizar que os valores foram pagos por MMX Mineração e Metálicos S.A. e que ela, ao invés de registrar em sua contabilidade apenas uma despesa contra uma obrigação contra a MMX Mineração e Metálicos S.A., optou por registrar uma entrada e saída de caixa transitória. Junta cópia do seu razão analítico, por meio do qual é possível verificar a movimentação contábil de débito e crédito através da conta caixa, conforme procedimento adotado à época, tudo em linha com o Parecer Normativo CST n° 347, de 1970;

5.4. Quanto aos lançamentos que ensejaram a autuação por omissões de receitas com base em passivo fictício, alega o seguinte:

5.4.1. No que diz respeito aos lançamentos contábeis a título de "Empréstimos da MMX Mineração e Metálicos S.A.", nos valores de R\$1.000.000,00 e R\$50.000,00, datados, respectivamente, de 23/03/2006 e 06/04/2006, alega ter apresentado durante a fiscalização cópias dos razão analíticos seus e da empresa MMX Mineração e Metálicos S.A., bem como carta endereçada ao Banco Pactual, na qual a MMX Mineração e Metálicos S.A. solicita a transferência de R\$900.000,00 para a conta corrente da interessada; mas que tais esclarecimentos não teriam sido suficiente para comprovar que o montante teria sido repassado pela MMX Mineração e Metálicos S.A.. Assim, a interessada faz novamente referência ao Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças e o Oitavo Aditivo ao Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças, por meio do qual comprovaria a possibilidade de efetuar em sua escrituração os lançamentos contábeis mencionados. Além disso, apresenta juntamente com a impugnação cópias dos livros Razão das empresas envolvidas, que, segundo a interessada, deixariam claro que os recursos lhe foram entregues pela MMX Mineração e Metálicos S.A. e que comprovariam os lançamentos contábeis na conta de passivo, afastando a presunção por omissão de receitas com base em passivo fictício;

5.4.2. Com relação aos lançamentos na conta "Salários a pagar", nos valores de R\$ 157.000,00 e R\$ 37.000,00, que teriam sido pagos por MMX Mineração e Metálicos S.A., também alega ter apresentado durante a fiscalização cópias dos razão analíticos seus e da empresa MMX Mineração e Metálicos S.A., mas que tais elementos, no entender da fiscalização, não teriam comprovado o passivo. Também neste caso a interessada reforça a argumentação relativa ao Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças e o Oitavo Aditivo ao Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças, por meio do qual haveria a possibilidade de efetuar em sua escrituração os lançamentos contábeis mencionados, e apresenta juntamente com a impugnação cópias das telas de seus sistemas de gestão de pessoal, que, segundo ela, demonstrariam que existia a obrigação de pagamento de gratificação aos seus funcionários e assim, comprovado o passivo, afastar a presunção legal de omissão de receitas;

5.4.3. Que entende ter comprovado, durante a fiscalização, o lançamento da rubrica "Adiantamentos a fornecedores", no valor de R\$4.200.000,00, em favor de U & M Mineração S.A.. Porém, não obstante os documentos apresentados, não foi este o entendimento da fiscalização, que entendeu que não estaria comprovado o adiantamento. Assim, menciona novamente o Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças e o Oitavo Aditivo ao Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças, que a possibilitaria efetuar em sua escrituração os lançamentos contábeis mencionados, e apresenta com a

impugnação contrato de prestação de serviços celebrado entre ela e a U&M Mineração S.A. e primeiro aditivo ao contrato, no qual demonstra que contratou a empresa U&M Mineração S.A. para a prestação de serviços diversos de construção civil; cópia das notas fiscais n°s 1034, 1039 e 1047, oriundas do referido contrato; bem como cópia de tela de seu sistema interno de controle de títulos a pagar, na qual visa comprovar que o adiantamento realizado à U&M Mineração S.A. foi baixado mediante compensação em 3 parcelas, nos mesmos valores das notas fiscais já mencionadas;

5.5. Que a fiscalização considerou indedutíveis nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL determinados pagamentos, no valor total de R\$225.695,27, sob o argumento que os mesmos não teriam sido comprovados. Contudo, sequer foi procedida à análise e comprovação, por parte da fiscalização, de que tais valores, de fato, foram escriturados como despesas operacionais e deduzidos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Assim, entende a interessada que a falta de comprovação de que houve a dedução de tais rubricas como despesas operacionais leva à improcedência do lançamento e ainda ressalta que em relação a tais itens houve bitributação, já que tais valores foram também tributados como pagamentos sem causa, contudo sem que a Fiscalização comprovasse os efetivos pagamentos;

5.6. Que, ainda que se entenda que não houve a comprovação dos lançamentos contábeis que ensejaram a tributação por omissão de receitas (seja em razão de saldo credor de caixa ou de passivo fictício) e dos que geraram a glosa de custos no valor global de R\$225.695,27, a fiscalização não poderia ter utilizado como fundamento jurídico para a constituição do crédito tributário a presunção legal de omissão de receitas ou tampouco ter glosado suas despesas, uma vez que no ano-calendário de 2006 estava em fase pré-operacional, situação que foi reconhecida pela própria fiscalização. Entende a interessada que na fase pré-operacional não há auferimento de receitas sujeitas à tributação ou reconhecimento de despesas dedutíveis, e que caso entendesse que não foram comprovadas as despesas, deveria ter reduzido o Ativo Diferido, tal como o fez no que tange aos pagamentos classificados como remuneração indireta e pagamentos sem causa. Diz que a matéria é pacífica junto ao extinto Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, citando jurisprudência administrativa. Complementa alertando para a necessidade de extinção dos créditos tributários do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins, não havendo que se falar em ajuste no Lalur dos saldos do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL;

5.7. Que a fiscalização não poderia ter tributado determinados dispêndios, tais como locação de aeronaves e veículos 4X4, a título de remuneração indireta nos termos do art. 358 do RIR/99, pois não houve a comprovação de que tais despesas foram em benefício de administradores, diretores, gerentes e seus assessores. O que se fez foi presumir o que teria que ser comprovado, ou seja, que tais gastos foram em benefício de seus administradores, gerentes e assessores. Também cita jurisprudência administrativa do extinto Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;

5.8. Quanto aos valores tributados como pagamentos sem causa, a beneficiários não identificados ou por operação não comprovada, alega o seguinte:

5.8.1. Que apenas a demonstração inequívoca de que houve pagamento sem causa determinaria a aplicação da norma prevista no § 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95, passando a ser devido o IRRF à alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada. Aduz que a fiscalização não comprovou que os lançamentos de despesas questionados foram efetivamente pagos por ela, sem contar que foram questionados lançamentos contábeis em contas de despesas sem a necessária análise de que tais pagamentos tiveram como contrapartida conta contábil de caixa ou banco, como se pode verificar nas planilhas de fls. 69/111, que possuem a coluna "contrapartida" em branco;

5.8.2. Que ainda que se entenda que a fiscalização comprovou os efetivos pagamentos, há contradição na ação fiscal, pois foram considerados sem causa pagamentos descritos como "Despesas escrituradas no ativo diferido correspondentes a despesas de outras empresas do grupo EBX até porque comprovados por meio das notas fiscais juntadas às fls. 225/234. Argumenta a interessada que a própria Autoridade Fiscal descreveu as causas das despesas incorridas, à fl. 283, como sendo referentes a despesas de outras empresas do grupo, razão pela qual não haveria como tributá-las como pagamentos sem causa;

5.8.3. Que em relação a algumas glosas de custos e despesas (é citado expressamente o item 6 da autuação), além da glosa também se exigiu o IRRF à alíquota de 35% em razão de supostos "pagamentos sem causa" ou a "terceiros não identificados", o que, segundo a doutrina e a jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, é considerado como prática manifestamente ilegal, por configurar verdadeiro "bis in idem";

5.8.4. Que no passado a exigência do IRRF à alíquota de 35% prevista no § 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 coexistiu com o artigo 44 da Lei nº 8.541/92, o qual previa que, "a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica". Entretanto, alega que este último dispositivo veio a ser revogado pelo art. 24 da Lei nº 9.249/96, representando a opção do legislador pela tributação segregada dos rendimentos das pessoas físicas e jurídicas;

5.9. Que, se alinhando com citações da doutrina, alerta para a natureza punitiva e de multa isolada do art. 61 da Lei nº 8.981/95; argumentando, por fim, sobre a impossibilidade de exigência de multa de ofício sobre a exigência do IRRF à alíquota de 35%, prevista no § 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95,

pois representaria incidência de multa de ofício sobre multa isolada. Cita jurisprudência administrativa sobre a matéria;

5.10. Que deve ser cancelada a cobrança dos juros com base a taxa Selic, por afrontar princípios jurídicos da Constituição Federal e do CTN;

5.11. Que é ilegal a incidência dos juros Selic sobre a parcela da multa de ofício.

6. Através da Resolução de fls. 659/660 o julgamento foi convertido em diligência, para que a Fiscalização atendesse ao seguinte:

a. Apresentar documentos que comprovem que a interessada, ao apurar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2006, deduziu os custos relacionados nas planilhas de fls. 237 e 238;

b. Apresentar elementos que comprovem que a interessada efetuou os pagamentos das despesas/custos relacionados nas planilhas de fls. 237, 254/256 e 262/266.

7. O resultado da diligência consta da informação fiscal de fls. 710/712, na qual a fiscalização relata, em síntese, o seguinte:

7.1. Quanto ao questionamento de que trata o item "a" da Resolução de fls. 659/660:

7.1.1. Que para comprovar que a interessada, ao apurar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2006, deduziu os custos relacionados nas planilhas de fls. 237/238, foram elaboradas as planilhas de fls. 571/574, com os lançamentos extraídos dos dois arquivos digitais apresentados à fiscalização (01/01/2006 a 13/10/2006) e (13/10/2006 a 31/12/2006), demonstrando, para cada conta envolvida, todos os lançamentos escriturados no ano de 2006, inclusive com o valor que foi transferido para o encerramento do exercício; para cada lançamento de custo questionado, suas contrapartidas; e o pagamento dos respectivos custos;

7.1.2. Que através das planilhas de fls. 575/581, contendo todos os lançamentos do dia 31/12/2006, com o histórico de "Encerramento de 2006", se verifica que os lançamentos com os saldos das contas dos custos, relacionados nas planilhas de fls. 235, tiveram como contrapartida a conta Lucro do Exercício Corrente.

7.2. Quanto ao questionamento de que trata o item "b" da Resolução de fls. 659/660:

7.2.1. Relativamente à planilha de fls. 236:

Que para comprovar que a interessada efetuou os pagamentos dos custos relacionados na planilha de fls. 236, foram elaboradas as planilhas de fls. 571/574, já citadas, que demonstram, para cada custo, suas contrapartidas, bem como os lançamentos dos respectivos pagamentos.

7.2.2. Relativamente às planilhas de fls. 254/256:

7.2.2.1. *Que para comprovar que a interessada efetuou os pagamentos das despesas/custos relacionados nas planilhas de fls. 254/256, foram elaboradas as planilhas de fls. 582/586, com os lançamentos extraídos dos dois arquivos digitais apresentados à fiscalização (01/01/2006 a 13/10/2006) e (13/10/2006 a 31/12/2006), demonstrando a) para cada lançamento de despesa/custo, suas contrapartidas; e b) os pagamentos das referidas despesas/custos.*

7.2.2.2. *Que através das planilhas de fls. 575/581, contendo todos os lançamentos do dia 31/12/2006 com o histórico de "Encerramento de 2006", se verifica que os lançamentos com os saldos das contas das despesas/custos relacionados nas planilhas de fls.254/256 tiveram como contrapartida a conta Diferido Pré-Operacional - Proj. Macapá.*

7.2.3. *Relativamente às planilhas de fls. 262/266:*

Que para comprovar que a interessada efetuou os pagamentos das despesas/custos relacionados nas planilhas de fls. 262/266, foram elaboradas as planilhas de fls. 587/617, com os lançamentos extraídos dos dois arquivos digitais apresentados à fiscalização (01/01/2006 a 13/10/2006) e (13/10/2006 a 31/12/2006), demonstrando a) para cada lançamento de despesa/custo, suas contrapartidas; e b) os pagamentos das respectivas despesas/custos.

8. *A interessada foi intimada do resultado da diligência em 22/07/2011, conforme AR de fl. 879, não apresentando argumentos de defesa a respeito da mesma.*

É o relatório."

Examinadas as razões de defesa, a Delegacia de Julgamento julgou os lançamentos parcialmente procedentes por meio de decisão assim ementada:

“EMPRESA EM FASE PRÉ-OPERACIONAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

Durante o período que anteceder o início das operações sociais ou a implantação do empreendimento inicial, a empresa submete-se às mesmas normas de tributação aplicadas às demais pessoas jurídicas, apurando seus resultados em obediência ao regime tributário por ela adotado, de acordo com a legislação fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. INOCORRÊNCIA.

Afasta-se a presunção de omissão de receitas com base na existência de saldo credor da conta caixa, se provado que determinado valor transitou de forma fictícia pelo Caixa, com lançamento a débito e a crédito no mesmo valor, uma vez que relativamente à operação não comprovada a recomposição do

saldo da conta deve recair sobre os lançamentos a débito e a crédito. Incabível a recomposição da conta Caixa pelo expurgo apenas do lançamento a débito, gerando saldo credor que, de fato, não ocorreu.

PASSIVO FICTÍCIO. COMPROVAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Considera-se comprovado o passivo se devedor e credor registraram a operação em suas respectivas contabilidades e não foi juntado aos autos qualquer elemento que desabone as respectivas escriturações.

GLOSA DE CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação de custos e despesas operacionais, por meio de documentação hábil e idônea, sujeita a que tais parcelas sejam glosadas do resultado apurado.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 2007

DESPESAS CONSIDERADAS REMUNERAÇÃO INDIRETA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO QUE SE DESTINAVAM A ADMINISTRADORES, DIRETORES, GERENTES E ASSESSORES.

Para as despesas pagas pela pessoa jurídica sejam tributadas como remuneração indireta, é necessário que seja comprovado que as mesmas se destinavam conceder vantagens a administradores, diretores, gerentes e assessores.

DESPESAS PAGAS PELA PESSOA JURÍDICA E PERTENCENTES A OUTRAS EMPRESAS DO MESMO GRUPO. DESCABIMENTO DA TRIBUTAÇÃO COMO PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Se a própria fiscalização esclarece a quem as despesas foram pagas e que se referem a outras empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, descabe a tributação do IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, uma vez que foi identificada a causa e os beneficiários dos pagamentos.

PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

Os pagamentos de despesas ou custos não comprovados documentalente, ainda que já tenham sido objeto de glosa no resultado da pessoa jurídica, devem ser considerados pagamentos sem causa comprovada ou cujos beneficiários não foram identificados. Cabível a incidência do IRRF à alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Exercício: 2007

PIS. COFINS. CSLL. DECORRÊNCIA.

Sendo decorrente das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao IRPJ, aos lançamentos reflexos deverá ser aplicada idêntica solução, em face da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Já a parte dispositiva recebeu a seguinte redação:

*Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - I em **DAR PROVIMENTO PARCIAL À IMPUGNAÇÃO**, para, por unanimidade de votos:*

a) Julgar procedentes em parte os lançamentos do imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ e da contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, de modo a reduzir tanto o valor do prejuízo fiscal quanto da base negativa da CSLL apurados no exercício de 2007, ano-calendário de 2006, ao montante de R\$2.866.197,78;

b) Julgar improcedentes os lançamentos da contribuição para o programa de integração social - PIS e da contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins; e

c) Julgar procedente em parte o lançamento do imposto de renda retido na fonte - IRRF, considerando devido o crédito tributário no valor de R\$1.173.528,97, sobre o qual incidirá a multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora calculados de acordo com a variação da taxa Selic.”

Como a decisão de piso exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributos e acréscimos legais em montante superior ao limite de sua alçada, a DRJ submeteu seu julgado ao reexame necessário.

Já o contribuinte não interpôs recurso voluntário, informando (por meio de petições juntadas às fls. 956/957 e 1.060/1.063) que liquidou o saldo remanescente exigido por meio de compensação e pagamento.

De acordo com os despachos de fls. 1006 e 1.037/1.038, os débitos remanescentes, após correção do valor correto envolvido (cf. Acórdão retificador de fls. 1.041/1.046), foram desmembrados para os processos administrativos 1615.720008/2015-97 e 10871.720010/2014-73.

A presente lide, portanto, está limitada à apreciação do recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

Do saldo credor de caixa

A fiscalização, segundo planilha de fl. 271, considerou dois lançamentos contábeis, efetuados na conta Caixa, não comprovados: (i) de R\$ 6.967.058,64, efetuado em 20/12/2006; e (ii) de R\$ 538.494,81, escriturado em 11/12/2006. Estes valores, então, foram considerados como receitas omitidas.

A interessada esclareceu que, no ano base de 2006, estava em fase pré-operacional, não gerando receitas que permitiriam quitar suas obrigações, o que a levou a contrair empréstimos com a empresa MMX Mineração e Metálicos S.A., conforme Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças e o Oitavo Aditivo ao Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avenças (fls. 509/518).

Pelo que foi exposto na defesa, a MMX Mineração e Metálicos S.A. pagava diretamente os fornecedores da interessada, escriturando as movimentações através de débito da conta de mútuo.

A contribuinte, por sua vez, registrava os lançamentos a débito de ativo diferido (ou adiantamento a fornecedores), com contrapartida a crédito da conta caixa. Em seguida debitava a conta Caixa e creditava a conta de passivo perante a MMX Mineração e Metálicos S.A..

Ou seja, pela adoção de tal procedimento, a conta Caixa figurou como uma conta meramente transitória, sem refletir a movimentação física de moeda.

Nesse contexto, como bem frisou a decisão de primeira instância:

“11.5.5. Com relação ao lançamento de R\$6.967.058,64, a interessada apresenta, à fl. 205, extrato bancário da MMX Mineração e Metálicos S.A. que demonstra a saída, no dia 20/12/2006, de recursos de sua conta corrente do Banco Real, no valor de R\$6.967.058,64. Fica evidente que tal movimentação financeira se relaciona com o adiantamento feito à empresa ARG Ltda., que prestava serviços à interessada, haja vista a coincidência entre data e, principalmente, o valor da movimentação financeira, que se revela igual ao valor do lançamento a débito na conta caixa da interessada.

11.5.6. No caso, independente da forma que a interessada escriturou a operação na conta caixa, entendo que é irrelevante que a movimentação tenha sido feita diretamente da MMX à ARG, como alega a interessada, ou que tenha efetivamente entrado os recursos na conta caixa para depois sair. Se a movimentação foi direta entre a MMX à ARG, não teria como ser comprovado o recebimento do numerário que ensejou o lançamento a débito da conta caixa, pois o mesmo não teria, de fato, ocorrido; porém, por outro lado, também não haveria que se falar em lançamento a crédito do caixa, pois a transferência

de recursos teria sido diretamente da MMX à ARG. Assim, seriam cancelados os lançamentos a débito e a crédito efetuados no razão da interessada, ambos no valor de R\$6.967.058,64 (vide fl. 271), não alterando o saldo da conta de forma a figurar como credor. Vale lembrar que a fiscalização não esclareceu a origem do adiantamento à ARG Ltda. no valor de R\$6.967.058,64, se proveniente da conta da interessada ou da MMX.

11.5.7. À fl. 204 consta também o livro razão da MMX Mineração e Metálicos S.A., demonstrando as movimentações efetuadas junto a conta de mútuo ativo perante a interessada, no qual consta o lançamento no valor de R\$6.967.058,64. Há ainda outros elementos a reforçar o conjunto probatório juntado pela interessada: às fls. 567/578 constam documentos referentes aos pagamentos da interessada à ARG, demonstrando que o adiantamento realizado à A.R.G. Ltda foi baixado mediante compensação em 4 parcelas de R\$1.741.764,66 do valor de cada uma das notas fiscais elencadas; cópia de correspondência eletrônica interna entre a interessada e a A.R.G. Ltda, no qual é esclarecido que o adiantamento seria descontado em 4 parcelas a pedido da A.R.G. Ltda; e comprovantes dos pagamentos efetuados em 2008 à A.R.G. Ltda (transferências eletrônicas), referentes às notas fiscais 2432 e 2444.

11.5.8. O mesmo raciocínio pode ser estendido ao lançamento a débito da conta caixa no valor de R\$538.494,81, escriturado em 11/12/2006. A interessada esclarece que o valor se refere a despesa de Laudêmio perante a Secretaria de Patrimônio da União - SPU, e que apesar de o valor ter sido debitado e creditado na conta Caixa, não houve movimentação de numerário, visto que quem pagou tal valor foi a empresa MMX Mineração e Metálicos S.A., conforme previsto no já mencionado Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avencas e o Oitavo Aditivo ao Contrato Máster de Mútuos Inter-Company e Outras Avencas. Assim, deveriam ser glosados não só o lançamento a débito, mas também o lançamento a crédito no mesmo valor, o que, mais uma vez, não geraria efeitos na conta caixa.

11.5.9. A interessada apresenta ainda comprovantes de lançamentos contábeis em sua escrituração e na escrituração da empresa MMX que são coincidentes em datas e valores com a operação, a saber: à fl. 583, o Razão da empresa MMX Mineração e Metálicos S.A., onde consta o lançamento com o histórico "Pagto ref transf num para MMX Amapá"; à fl. 212 o extrato bancário da MMX Mineração e Metálicos S.A., com saída de recurso no mesmo valor no dia 11/12/2006, com o histórico "pagamento de contas"; à fl. 580, a escrituração na conta caixa da interessada do valor de R\$538.494,81 a débito e a crédito no dia 11/12/2006; o razão da interessada com o registro do passivo perante a MMX, à fls. 581; e o pagamento do laudêmio, à fl. 582."

Como se percebe, a decisão de piso se certificou de que os lançamentos contábeis credores da conta caixa se anularam com o registro a débito na mesma conta, não havendo no que se falar em hipótese de omissão de receita por depósito bancário sem origem.

Não vejo, portanto, razões para reformar a decisão nesse ponto.

Do passivo fictício

A fiscalização entendeu que não foram comprovados os seguintes lançamentos efetuados nas contas de Passivo no AC 2006, razão pela qual presumiu tratar-se de omissão de receita: "Empréstimos da MMX Mineração e Metálicos S.A.", nos valores de R\$ 1.000.000,00 e R\$ 50.000,00; "Salários a pagar", nos valores de R\$ 157.000,00 e R\$ 37.000,00, assumidos por MMX Mineração e Metálicos S.A., e "Adiantamentos a fornecedores", no valor de R\$ 4.200.000,00, também em favor de MMX Mineração e Metálicos S.A.

Em sede de defesa, a contribuinte apresentou cópia do Livro Razão, bem como extrato financeiro da empresa MMX Mineração e Metálicos S.A. (fls. 213/225 e 587/589), que registram os aportes de recursos nos mesmos valores lançados em conta de passivo pela Recorrida.

Ao analisar a documentação produzida pela Recorrida, assim se manifestou a decisão de primeiro grau:

"11.6.4. A questão, portanto, se resume, basicamente, em determinar se as provas apresentadas pela interessada se prestam a confirmar os valores lançados no passivo. Neste sentido, vale lembrar que a avaliação do poder probatório de determinado documento pode variar de um observador para outro, sendo certo que enquanto para alguns, determinado documento pode ser suficiente para comprovar uma despesa ou lançamento em conta de passivo, para outros seriam necessários outros elementos complementares de prova.

11.6.5. Sobre a escrituração como meio de prova, convém citar os artigos 923 e 924 do RIR/99, os quais determinam que "a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais" e que "cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos registrados com observância do disposto no artigo anterior". Neste sentido, tem-se que a escrituração do contribuinte é presumivelmente verdadeira, até prova em contrário.

11.6.6. Assim, não há como negar que relativamente a cada um dos itens do passivo considerados não comprovados pela fiscalização foi feito um lançamento contábil em cada um dos pólos envolvidos, no caso a interessada e a empresa MMX Mineração e Metálicos S.A. Foi constituído um passivo da interessada e, simultaneamente, um direito a receber da MMX. Em alguns casos a interessada juntou, inclusive, extratos bancários da MMX com lançamentos a débito em sua conta corrente, coincidentes em datas e valores com os lançamentos

contábeis da interessada, como, por exemplo, a cópia do extrato de fl. 22, demonstrando o débito do valor de R\$4.200.000,00 da conta da MMX e a correspondência de fl. 214, em que a MMX autoriza ao Banco Pactual a efetivação de transferência do montante de R\$900.000,00 em favor da interessada.

11.6.7. Portanto, para cada passivo registrado na contabilidade da interessada há um direito registrado na contabilidade da empresa da qual a mesma é devedora. Diante dos elementos das contabilidades apresentados, entendo que não há argumentos a conduzir ao entendimento de que o passivo não foi comprovado, se tanto o devedor quanto o credor registraram a operação em suas respectivas contabilidades e não foi juntado aos autos qualquer elemento que desabone as respectivas escriturações.

*11.6.8. Diante do exposto, entendo que estão comprovados os valores lançados no passivo e, por conseguinte, voto pela **improcedência dos lançamentos que têm como fundamento a omissão de receitas com base na existência de passivo fictício.***

11.6.9. Vale lembrar que há contrato estabelecido entre as empresas envolvidas prevendo ajuda financeira mútua, conforme já abordado no item referente ao saldo credor de caixa.”

De fato, a escrituração contábil, o contrato de mútuo com a empresa MMX e o extrato financeiro que identifica a transferência do numerário constituem provas hábeis para comprovar as obrigações lançadas no passivo, não havendo em que se falar em hipótese de omissão de receita. A decisão, portanto, também está correta nesse item e não merece reforma.

IRRF - Gastos considerados remuneração indireta

A fiscalização considerou que os gastos com aluguel de táxi aéreo e de veículos, com alimentação e com a aquisição de mochila personalizada, detalhados nas planilhas de fls. 240/241, 244/245, 250/253 e 255, seriam remuneração indireta paga a beneficiário não identificado, devendo compor o valor tributável pelo IR-Fonte com base de cálculo reajustada.

Ocorre, porém, que o fisco não comprovou que tais despesas de fato teriam sido incorridas em benefício de administradores, diretores, gerentes ou assessores da interessada, o que levou a decisão *a quo* a afastar a referida cobrança.

Com efeito, o art. 74 da Lei nº 8.383/91 dispõe que:

“Artigo 74 - Integrarão a remuneração dos beneficiários:

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;

c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

§1º- A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

§ 2º- A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento.”

Como se percebe, a aplicação desse dispositivo legal está restrita à hipótese de concessão de benefícios ou vantagens exclusivamente para pessoas que sejam enquadradas como administradores, diretores, gerente e seus assessores.

Isso significa dizer que realmente caberia à fiscalização atestar e comprovar que os beneficiários dos pagamentos de fato possuíam tal qualificação. Vale dizer, constitui ônus do fisco a prova de que as despesas de veículos, aluguel e alimentação em questão foram efetivamente concedidas àquelas pessoas.

Nesse caso concreto, porém, a fiscalização procedeu à tributação sem cumprir com o referido ônus probatório. E diante da ausência de comprovação de que os gastos de fato se destinaram às pessoas enquadradas como administrador, diretor, gerente ou assessores, a exigência do IR-Fonte enquadrada como remuneração indireta não tem como se sustentar.

Dos lançamentos reflexos

Os lançamentos referentes à contribuição para o PIS e COFINS tiveram como único fundamento a presunção de omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa e passivo fictício.

Processo nº 11052.000554/2010-06
Acórdão n.º **1201-001.780**

S1-C2T1
Fl. 11

Dessa forma, tendo em vista que a presunção de omissão de receitas foi afastada, também devem ser considerados improcedentes os lançamentos de PIS e COFINS, em razão da relação de causa e efeito.

Já o lançamento da CSLL deve ser considerado procedente em parte, na mesma linha do que o do IRPJ.

Conclusão

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli