



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n°	11075.002180/2003-68
Recurso n°	142.546 De Ofício e Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EXS: DE 2000 e 2001
Acórdão n°	101-96.049
Sessão de	28 de março de 2007
Recorrentes	Zaeli Alimentos Sil Ltda.

1ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM SANTA MARIA - RS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS POR SÓCIO – FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM E EFETIVIDADE - inverte-se o ônus da prova quanto à omissão de receita decorrente de suprimento de numerário por sócio em virtude de presunção legalmente estabelecida. O suprimento de caixa por numerário proveniente de empréstimo de sócio deverá ser comprovado por documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor e deverá estar lastreada na existência de disponibilidade dos recursos para o sócio mutuante.

OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM – inverte-se o ônus da prova quanto à omissão de receita decorrente da manutenção de depósitos bancários sem origem comprovada, registrado na contabilidade como sendo suprimento de numerário por sócio, em virtude de presunção legalmente estabelecida.

MULTA DE OFÍCIO – MESMA BASE DE CÁLCULO – APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE – O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL -
ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E
INCONSTITUCIONALIDADE - APLICAÇÃO DA
SÚMULA 1CC Nº 02.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em
relação ao tributo principal aplica-se às exigências
reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre
eles existentes.

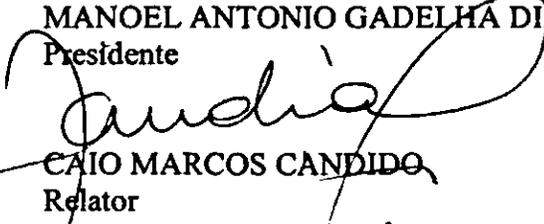
Recurso de Ofício Provido em Parte.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto
por ZAELI ALIMENTOS SUL LTDA. e de recurso de ofício interposto pela 1ª Turma da DRJ
em Santa Maria - RS.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, 1) DAR provimento PARCIAL
ao recurso de ofício, para restabelecer a multa isolada no percentual de 50%, vencidos os
Conselheiros João Carlos de Lima Júnior e Valmir Sandri que negaram provimento; e 2)
NEGAR provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral
que deu provimento parcial ao recurso, para afastar a exigência relativa aos suprimentos de
numerários, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
Presidente


CAIO MARCOS CANDIDO
Relator

FORMALIZADO EM: 3.0 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ,
SANDRA MARIA FARONI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR..

Relatório

Zaeli Alimentos Sul Ltda., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão de seu acórdão nº 2.743, de 03 de junho de 2004, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 11/25), da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 56/60), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 41/55) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 26/40), relativos aos anos-calendário de 1999 e 2000. Termo de Relatório Fiscal às fls. 63/93.

A 1ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS recorreu de ofício em razão da parcela exonerada do crédito tributário ser superior ao limite de alçada previsto no artigo 2º da Portaria MF nº 375 de 07 de dezembro de 2001.

Os autos de infração imputam ao sujeito passivo quatro infrações à legislação tributária consistente em:

1. omissão de receitas pela não comprovação da origem e/ou efetividade de entrega de numerário.
2. omissão de receita operacional caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos bancários em conta corrente da pessoa jurídica fiscalizada.
3. omissão de rendimentos de aplicações financeiras auferidos junto ao Banco do Estado do Rio Grande do Sul.
4. multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada.

Os lançamentos da COFINS e PIS são reflexos das três primeiras infrações.

A multa de ofício imposta foi a do parágrafo 2º do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, agravada ao percentual de 112,5%.

Reproduzo o relatório de lavra da autoridade Julgadora de primeira instância acerca das infrações apontadas, por bem representar os fatos ocorridos:

De acordo com o "Relatório da Atividade Fiscal" (fls. 63/92), a autuação deve-se às seguintes infrações:

OMISSÃO DE RECEITAS POR SUPRIMENTO DE CAIXA E CRÉDITO/DEPÓSITO BANCÁRIO SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E/OU EFETIVIDADE DA ENTREGA DO NUMERÁRIO

A contribuinte foi fundada em 01 de dezembro de 1997, com início das atividades a partir de 02 de janeiro de 1998, tendo como capital social R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) e como objeto o ramo de indústria de beneficiamento de arroz, comércio, importação e exportação de cereais e produtos alimentícios, conforme contrato social às fls. 114/115;

em 30 de dezembro de 1998, o capital social foi alterado para R\$ 1.735.605,00 (um milhão, setecentos e trinta e cinco mil, seiscentos e

cinco reais), com a integralização a ser efetuada em dois anos. Em 05 de dezembro de 2001, o capital social foi alterado para R\$ 3.000.000,00 (três milhões), sendo a integralização realizada no ato pelos sócios, conforme alterações do contrato social às fls. 116/117 e 124/126;

em 26 de abril de 2001 foram criadas as filiais de Vila Velha e Curitiba,; em 11 de julho de 2001, as de Belo Horizonte e Diadema; em 31 de agosto de 2001, as de Umuarama, Maringá, Ponta Grossa, Guarapuava e Foz do Iguaçu; em 30 de março de 2002, as de Cachoeirinha e Arapongas, conforme alterações do contrato social às fls. 118/130;

foram identificados lançamentos contábeis (anexo II, fls. 140/201) correspondentes à integralizações de capital (AC de 1999 e 2000) e a empréstimos concedidos pelos sócios (AC 2000);

as integralizações de capital do ano-calendário de 1999 e aquelas realizadas em 03/01/2000, 20/01/2000, 19/05/2000, 14/09/2000 e 05/10/2000 teriam sido realizadas mediante suprimento de numerário, ou seja, dinheiro em espécie;

as demais integralizações, ocorridas no ano-calendário de 2000, e os empréstimos concedidos pelos sócios, no mesmo ano-calendário, teriam se processado através de DOCs bancários enviados pelos sócios;

intimada a comprovar a efetiva entrega e a origem dos numerários (fls. 139/142), a contribuinte apresentou cópia de recibos e de slips de caixa emitidos por ela própria que, no seu entender, comprovariam tanto a efetividade da entrega como a origem dos recursos (docs. fls. 144/197);

posteriormente, foram apresentados outros documentos que, no entendimento do contribuinte, comprovariam a efetiva entrega e a origem dos valores contabilizados como integralização de capital e empréstimos concedidos pelos sócios (docs. Anexo I, fls. 02/713, compostos de NF de Entrada emitidas por Zaeli Alimentos Nordeste Ltda., Alimentos Zaeli Ltda. e Zerbau Ind. e Com. Prod. Alimentícios Ltda; doc. de arrecadação do Estado do Mato Grosso e notas fiscais de produtor e conhecimentos de transporte avulsos, emitidos por Dederval Zago e Outros e Anezio Zago e Outros);

também, foram apresentadas cópias das declarações de rendimentos das pessoas físicas dos sócios (fls. 213/246);

da análise dos referidos documentos, foi constatado que os mesmos não eram coincidentes em datas e valores com os recursos contabilizados. As notas fiscais de produtor e demais documentos apresentados demonstram que os sócios da empresa teriam realizados vendas de produtos agropecuários às empresas referidas, mas não comprovam quais os valores foram recebidos pelos sócios e também não comprovam as datas em que tais valores teriam sido recebidos;

re-intimada a contribuinte prestou mais os seguintes esclarecimentos:
a) *as integralizações de capital no ano-calendário de 1999 foram*



efetuadas em moeda corrente; b) as integralizações no ano-calendário de 2000, dos dias 03/01, 20/01, 19/05 e 14/09, foram efetuadas em moeda corrente, enquanto as demais foram efetuadas por meio de DOCs recebidos das empresas adquirentes dos produtos agropecuários e repassados diretamente para a Zaeli Alimentos Sul Ltda; c) os empréstimos concedidos pelos sócios no ano-calendário de 2000 foram realizados por meio de DOCs.;

do exposto, tem-se que: a) não foram comprovadas a efetiva entrega e a origem dos recursos relativos as integralizações de capital efetuadas em dinheiro; b) as integralizações de capital e empréstimos concedidos por meio de DOC bancário não foi comprovada a origem dos recursos, pois há documentos bancários, cujos remetentes seriam a própria Zaeli Sul e a empresa Zaeli Alimentos. Logo, não comprovam que tais recursos tenham sido provenientes dos sócios. Há documentos bancários, cujos remetentes seriam os sócios da empresa e Outros, que comprovam a efetiva entrega dos recursos, porém não comprovam a origem destes recursos. Não comprovam tivessem sido provenientes da venda de produtos agropecuários, pois os documentos não são coincidentes em data e valor com as notas fiscais emitidas pelos referidos sócios;

os valores contabilizados como integralização de capital e empréstimos dos sócios, efetuados em dinheiro, e cuja origem e efetiva entrega não foram comprovados, foram lançados como suprimentos de caixa não comprovados e estão discriminados na planilha "Suprimentos de Caixa Não Comprovados" às fls. 94/95;

os valores contabilizados como integralização de capital e empréstimos dos sócios, efetuados por meio de crédito ou depósito bancário, e cuja origem não foi comprovada, foram lançados como depósito bancários não comprovados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e encontram-se discriminados na planilha "Relação dos DOCs Bancários contabilizados como Integralizações de Capital e Empréstimos Concedidos pelos sócios (Origem Não Comprovada)" à fl. 96;

FALTA DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS

Em pesquisa nos sistemas da Receita Federal (fls. 314 a 317), foi constatado que o contribuinte auferiu rendimentos de aplicações financeiras, nos anos-calendário de 1999 e 2000, deixando de recolher o IRPJ e a CSLL incidentes sobre tais valores;

APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL PELO LUCRO REAL

nos anos-calendário de 1999 e 2000 a contribuinte apresentou as Declarações de Informações Econômico-Fiscais indicando que a forma de tributação do IRPJ seria com base no Lucro Presumido (fls. 369/388 e 389/412). Entretanto, a empresa não recolheu o IRPJ calculado sobre o lucro presumido, embora tivesse apurado receita de aplicação financeira, desrespeitando o disposto na legislação (art. 26, § 1º, da Lei 9.430, de 1996) que faculta a pessoa jurídica a optar pela tributação pelo lucro presumido, desde que manifestada no pagamento

do IRPJ correspondente ao primeiro período de apuração do ano-calendário;

no ano-calendário de 1999, embora a empresa tivesse apresentado os balancetes de redução/suspensão, não apresentou o LALUR, desta forma foi adotado período de apuração trimestral por falta de opção pelo período anual;

no ano-calendário de 2000 a empresa apresentou o LALUR e balancetes de redução/suspensão, desta forma ficou determinado que a forma de apuração do lucro seria com base no Lucro Real com período de apuração anual;

MULTA ISOLADA

foi aplicada a multa isolada, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução no ano-calendário de 2000, conforme planilha de fls. 104/106;

AGRAVAMENTO DA MULTA

durante os trabalhos de fiscalização, o contribuinte foi intimado e re-intimado (fls. 139, 198, 254, 302) para que apresentasse os livros contábeis/fiscais e os demais documentos necessários a execução das verificações obrigatórias relativas ao período de 01/01/2003 a 30/06/2003, sem que, até a data da elaboração do relatório fiscal, fossem apresentados;

assim, a multa prevista no inc. I do art. 957 do RIR/1999 foi agravada, conforme disposto no art. 959, inc. I, pelo não atendimento, no prazo marcado, para apresentação dos livros e documentos necessários para a execução das verificações obrigatórias do período de 01/04/2003 a 30/06/2003;

AUTOS DE INFRAÇÃO REFLEXOS

as omissões de receita decorrentes de suprimentos de numerário e créditos ou depósitos bancários sem comprovação de origem ou da efetiva entrega e a omissão de rendimentos de aplicações financeiras, determinaram os lançamentos reflexos das contribuições sociais sobre o Lucro Líquido, para o Programa de Integração Social e para o Financiamento da Seguridade Social.

A autuada apresentou impugnação tempestiva, vide despacho às fls. 444 (fls. 429/431), argumentando o seguinte:

a presunção de omissão de receitas pela falta de comprovação da efetiva entrega de numerários a título aumento de capital pelos sócios não prevalece, no caso, em razão de se tratar de empresa recém constituída e que, portanto, não teve operações anteriores suficientes para produzir o rendimento questionado;

a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes militava no sentido de que, na constituição da empresa, descabia considerar as

integralizações de capital como produto de omissão de receita e, por isso, inaplicável a presunção e a conseqüente tributação;

a tributação dos suprimentos de caixa, por falta de comprovação consistente em documentação coincidente em datas e valores, constitui exigência legal absurda, já que a presunção desconsidera a capacidade financeira da pessoa física, e centra-se unicamente na existência ou não de papéis casado, exclusivamente através de contas bancárias;

a lei fala em coincidência de datas e valores para a documentação, mas na realidade, o Fisco somente aceita o ajustamento de uma transferência bancária, com as datas dos instrumentos de alterações contratuais, erigindo a conta bancária como a única prova aceita;

a capacidade financeira dos sócios é sobejamente comprovada pela produção agrícola obtida nos referidos anos-calendário, corroborados por notas fiscais de produtor, notas fiscais de entrada, conhecimentos de transporte, guias de recolhimentos do ICMS correspondente, recibos e slips de lançamentos contábeis;

documentos de natureza bancária, como DOCs de remessa de numerário, não foram aceitos como comprovantes de origem de numerário

o agravamento da multa é outro vício da autuação, pois o eventual atraso no fornecimento de documentos não se deveu à inépcia ou desídia da empresa e sim, às dificuldades naturais derivadas da rotina da vida da empresa, mas jamais devido a qualquer intuito de fraude ou má-fé, motivo pelo qual a redução dela para o parâmetro da normalidade se impõe

A autoridade julgadora de primeira instância proferiu decisão por meio do acórdão nº 2.743/2004 julgando parcialmente procedentes os lançamentos, para cancelar os lançamentos de multa isolada do IRPJ e da CSLL e reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS

Procede a imputação de omissão de receitas quando a pessoa jurídica não comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem e/ou a efetiva entrega pelos sócios da empresa dos recursos, contabilizados como integralização do aumento de capital e empréstimos, realizados em dinheiro ou por meio de depósito/créditos bancários.

MULTA AGRAVADA

Incabível o agravamento da multa de ofício quando o contribuinte, mesmo que após reintimação, sistematicamente atendeu a todas as intimações, deixando, apenas de apresentar livros fiscais de um período de apuração em que não foi apurada nenhuma infração.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA

Incabível a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa calculada sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

A solução dada ao litígio relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa jurídica, aplica-se integralmente aos lançamentos decorrentes.

Lançamento Procedente em Parte.

O referido acórdão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

Quanto às omissões de receitas por suprimento de caixa e depósitos/créditos sem comprovação da origem e/ou efetividade da entrega do numerário:

1. que a contribuinte registrou em sua contabilidade diversos lançamentos na conta Caixa, correspondentes a integralizações de aumento de capital (AC. 1999 e 2000) e a empréstimos concedidos pelos sócios (AC 2000). Para comprovar tais operações relacionadas a esses lançamentos a contribuinte apresentou para a fiscalização os recibos de folhas 144/187.
2. que a jurisprudência administrativa é farta no sentido de que a efetiva entrega e a origem dos recursos entregue pelos sócios à empresa deve ser comprovada de forma objetiva e precisa para que seja afastada a presunção de omissão de receitas e, que o simples registro na contabilidade, sem comprovação documental, não é meio de prova.
3. que a legislação não exige que a entrega do numerário à empresa se processe por meio de cheque, mas esta é a forma mais convincente de se provar a operação.
4. que a comprovação da origem e da efetiva entrega do numerário à empresa deve ser feita por documentos objetivamente hábeis. Os recibos emitidos pela própria impugnante não são hábeis para a comprovação da operação, em face do princípio de que é vedado a qualquer pessoa forjar para si mesma as provas de seu direito.
5. que é irracional e não usual, na realidade social atual, o transporte e a manutenção em caixa de quantias tão vultuosas como as contabilizadas pelo contribuinte como integralização dos aumentos de capital em dinheiro.
6. que a impugnante limitou-se a alegar que a presunção de omissão de receitas, pela falta de comprovação da efetiva entrega de numerário a título de aumento de capital pelos sócios, não prevalece quando se tratar de empresa recém constituída e que, portanto, não teve operações anteriores suficientes para produzir os rendimentos questionados.



7. que é consenso na esfera administrativa de que, na integralização do capital inicial, não seria possível tipificar a omissão de receita, visto que procedida antes do início de suas atividades. Entretanto, não é a situação da impugnante, a qual iniciou suas atividades em janeiro de 1998, conforme contrato social – cópia às fls. 114 e 115 – tendo como objeto o ramo de indústria de beneficiamento de arroz, comércio, importação e exportação de cereais e produtos alimentícios, de onde pode-se perfeitamente aceitar a presunção legal de que os aumentos de capital e empréstimos dos sócios, realizados em dinheiro nos anos de 1999 e 2000, decorrem de omissão das operações comerciais (compras e vendas) realizadas anteriormente à entrega do numerário à empresa.
8. No tocante aos depósitos bancários, a impugnante também alega que a capacidade financeira dos sócios é sobejamente comprovada pela produção agrícola obtida nos referidos anos-calendário, corroborados por notas fiscais de produtor, notas fiscais de entrada, conhecimentos de transporte, guias de recolhimentos do ICMS correspondente, recibos e slips de lançamento contábeis, o que não é suficiente para fazer a prova necessária.
9. que, efetivamente, os sócios detinham uma grande produção agrícola, a qual foi entregue, quase que na totalidade, para empresa Zaeli Alimentos Ltda.
10. Como antes analisado, a comprovação adequada implica a comprovação cumulativa e indissociável tanto da origem dos recursos na pessoa física dos supridores como o de sua efetiva entrega à empresa, coincidentes em datas e valores. A comprovação isolada da existência de numerário e não da origem ou da efetiva entrega não são suficientes para desfazer a presunção de omissão de receita.
11. “para as integralizações de capital e para os empréstimos concedidos pelos sócios por meio de DOC bancário: poderiam ser apresentadas as cópias dos extratos bancários dos sócios demonstrando a remessa dos recursos e demonstrando, também, as datas em que estes teriam recebido os valores relativos às vendas de produtos agropecuários. Caso tais recursos tivessem saído diretamente de contas bancárias das empresas ALIMENTOS ZAELI LTDA e ZAELI ALIMENTOS NORDESTE LTDA, poderiam ser apresentados, como exemplificado no parágrafo anterior, os lançamentos contábeis destas empresas demonstrando os pagamentos efetuados pela aquisição de produtos agropecuários e poderiam ser apresentados, também, os extratos bancários destas empresas comprovando os DOCs bancários enviados”.
12. Ademais, a grande maioria dos comprovantes de depósito consta como depositante a própria autuada, situação que não prova a origem dos recursos.
13. Assim, considerando-se que na impugnação a autuada não trouxe nenhum elemento de prova e, também, nenhum esclarecimento capaz de afastar a presunção legal de omissão de receita, deve-se manter o lançamento relativo a esta infração.

Quando à falta de tributação dos rendimentos de aplicações financeiras e quanto a forma de tributação eleita pela autoridade fiscal o contribuinte não se manifesta, subentendendo-se a sua concordância com o lançamento.

Quando ao agravamento da multa de ofício, inobstante a autuada não ter apresentado os livros contábeis e fiscais, relativos ao período de 01/01/2003 a 30/06/2003, e de ter apresentado um CD que conteria parte dos registros contábeis solicitados, sem que fosse

possível realizar sua leitura, entendo que não se pode caracterizar como recusa de atendimento à intimação o fato de o contribuinte não apresentar documentos ou esclarecimentos relativos a um período em que não foi apurada nenhuma infração, pois observa-se nos autos que o contribuinte, embora, por vezes, após re-intimação, sistematicamente atendeu todas as intimações.

Quanto às multas isoladas aplicadas, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que a exigência da multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ e CSLL com base em estimativa, decorrentes de infrações apuradas de ofício, aplicada com base no inc. IV do § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, não é cabível quando se está exigindo o tributo ou a contribuição acrescidos de multa de ofício, pois a referida multa é uma só, devendo ser exigida ou isoladamente ou juntamente com o tributo, sob pena de se punir duas vezes a mesma infração.

Em função da manutenção parcial do lançamento recorre voluntariamente o contribuinte e, em função do crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada das DRJ (artigo 2º da Portaria MF nº 375 de 07 de dezembro de 2001), recorre de ofício a autoridade julgadora de primeira instância.

Cientificado do acórdão em 22 de junho de 2004, irresignado pela manutenção parcial do lançamento naquela decisão administrativa de primeira instância apresentou, em 22 de julho de 2004, o recurso voluntário de fls. 461/465, em que apresenta os seguintes argumentos:

1. que o julgamento foi baseado em parâmetros absolutamente inconstitucionais, e por isso, absolutamente ilegais, se fundamentando em três vertentes, a saber:
 - a. que a pessoa física está sujeita à comprovação de seu movimento bancário, tal como a pessoa jurídica;
 - b. de que as declarações das pessoas físicas não comprovam a capacidade financeira do contribuinte; e
 - c. que o Fisco não necessita produzir prova documental da ocorrência do ilícito na omissão de receita.
2. que o fechamento da situação fiscal do contribuinte pessoa física é o regime de caixa, isto é que o dinheiro recebido pelo contribuinte seja compatível com o dinheiro gasto ou aplicado no final do ano fiscal, ou atualmente, dentro do mês.
3. que este raciocínio elimina as duas primeiras motivações utilizadas na manutenção de parcela da autuação: a de que o contribuinte deveria cumprir “o ritual da comprovação” de seu movimento bancário e que a “capacidade financeira do contribuinte não serve para comprovar o regime de caixa, tributando a receita declarada, mas inaceitando a utilização dessa receita para justificar o eventual aumento patrimonial”.
4. que não há previsão legal que instituiu o controle reclamado pelo Fisco, em consequência pune-se a pessoa jurídica pela ausência de comprovação de operações de sua sócia. Se a pessoa física sócia não pode comprovar seus rendimentos, e a própria lei não a obriga a tanto com documentos coincidentes em datas e valores, tal omissão não tem o condão de transferir o ônus à pessoa jurídica.

5. que a presunção de omissão de receitas, para os casos de suprimento de caixa, somente podem ocorrer quando os sócios não possuem outra fonte de renda. Tais rendas somadas àquelas recebidas da própria pessoa jurídica constituem a capacidade financeira do sócio a ser considerada em conjunto.
6. que não há como prevalecer a imputação com fundamento na presunção de ausência de registros e documentos coincidentes em datas e valores e na inaceitação de capacidade financeira existente de fato. A autuação seria aceitável se excluídos do aumento patrimonial todos os recursos declarados, com exaustão da capacidade financeira dos sócios, mas não foi essa a vertente da acusação fiscal.
7. quanto a tributação com base no artigo 42 da lei nº 9.430/1996, não se aplica posto que a pessoa física não está obrigada à exibição de documentos coincidentes em datas e valores relativamente aos depósitos bancários.
8. que os depósitos bancários constituem fato gerador próprio de tributo da União e transformá-lo em imposto de renda incide em proibição constitucional do *bis in idem*.
9. que o Fisco não procedeu à indispensável produção de prova material da ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda.

Às fls. 478 encontra-se informação de que o arrolamento de bens previsto no artigo 33 do decreto nº 70.235/1972, alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002, tramita nos autos do processo administrativo fiscal nº 11075.000033/2004-34.

É o Relatório. Passo a seguir ao voto.



Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

RECURSO DE OFÍCIO:

Presente o pressuposto de admissibilidade do recurso de ofício, crédito tributário exonerado superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), dele tomo conhecimento e passo a análise de seu mérito.

As matérias objeto do recurso de ofício são: a redução da multa de ofício aplicada ao percentual de 75% e o cancelamento das multas de ofício aplicadas sobre as estimativas do IRPJ e da CSLL, aplicadas isoladamente.

No tocante à redução da multa de ofício ao percentual de 75% não há qualquer reparo a fazer na decisão vergastada.

O agravamento da multa teve por base a ausência de entrega de livros contábeis e fiscais e de outros documentos necessários à execução das verificações obrigatórias relativas ao período de 01 de janeiro de 2003 a 30 de junho de 2003.

As condições para o agravamento da multa de ofício são aquelas previstas no artigo 959 do RIR/1999:

Art.959. As multas a que se referem os incisos I e II do art. 957 passarão a ser de cento e doze e meio por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, §2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 70, I):

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os artigos. 265 e 266;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 267.

Conforme pode ser observado, entre as causas do agravamento da multa de ofício, não se encontra a falta de entrega de documentos. O sujeito passivo não se furtou a responder às intimações ou a prestar os esclarecimentos a que fora intimado. Acertou a autoridade julgadora de primeira instância ao afastar o agravamento da multa de ofício, restabelecendo o percentual de 75%.

Quanto à exclusão das exigências relativas às multas do ofício aplicadas isoladamente sobre os valores das estimativas, a autoridade julgadora recorrida se baseou nas seguintes razões de decidir:

que a exigência da multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ e CONSOC com base em estimativa, decorrentes de infrações apuradas de ofício, aplicada com base no inc. IV do § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, não é cabível quando se está exigindo o tributo ou a contribuição acrescidos de multa de ofício, pois a referida multa é uma

só, devendo ser exigida ou isoladamente ou juntamente com o tributo, sob pena de se punir duas vezes a mesma infração.

Ao meu ver, tal entendimento deve ser reformado, senão vejamos:

A exigência de multa isolada pela falta de recolhimento mensal do IRPJ e da CSLL, com base na estimativa, teve por base o inciso IV do parágrafo único do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.

A multa de ofício é penalidade a ser aplicada quando o contribuinte incorre em fato previsto como infração fiscal. No caso presente a recorrente deixou de recolher os valores devidos a título do IRPJ e da CSLL com base na estimativa devidos mensalmente.

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

A lei nº 9.430/1996 em seu artigo 2º estabeleceu a opção para a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real efetuar o recolhimento do tributo em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada e, em seu artigo 44, parágrafo único, inciso IV, prevê a penalidade a ser aplicada à pessoa jurídica que deixar de fazê-lo, conforme o disposto no artigo 97, V do CTN.

O artigo 28 da lei nº 9.430/1996 estabelece que as normas da legislação vigente, entre elas o artigo 2º aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Alegar que os recolhimentos por estimativa perdem sua eficácia após a apuração do imposto pelo lucro real não tem qualquer implicação com a imposição da multa de ofício, posto que aquela, como vimos, é penalidade a ser aplicada pela falta de recolhimento mensal das estimativas do IRPJ e da CSLL. Observe-se que não houve o lançamento do valor do imposto que deveria ter sido pago mensalmente.

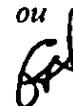
Não há no caso a alegada unicidade das multas de ofício aplicadas, como também não há duplicidade de multa de ofício sobre a mesma base de cálculo. O que há é aplicação de duas penalidades, distintas, por duas infrações à legislação tributária, também distintas: a uma, a falta de recolhimento mensal do IRPJ e da CSLL com base em estimativa (artigo 44, parágrafo único, inciso IV); a duas, a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL apurada em virtude do lançamento de ofício (artigo 44, I).

Pelo quê, quanto às exigências das multas de ofício aplicadas isoladamente haveria que ser dado provimento ao recurso de ofício. Ocorre que com a edição da Medida Provisória nº 351/2007 o artigo 44, I da lei nº 9.430/1996 teve sua redação alterada, *in verbis*:

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

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

1-de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;



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

(...)

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

Portanto, as multas exigidas isoladamente pela falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL deverão ser reduzidas ao percentual de 50%.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para restabelecer parcialmente o lançamento relativo às multas isoladas pela falta do recolhimento das estimativas do IRPJ e da CSLL, no percentual de 50%.

RECURSO VOLUNTÁRIO:

Presente o arrolamento de bens para garantia de instância de julgamento, sendo o recurso voluntário tempestivo, dele tomo conhecimento.

São duas as matérias objeto do presente recurso voluntário: a omissão de receitas pela falta de comprovação da origem e ou efetividade da entrega de numerário pelos sócios da autuada e omissão de receitas pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos bancários em conta corrente da fiscalizada.

Os fatos que deram origem às duas infrações se assemelham e foram assim descritas pela autoridade tributária:

as integralizações de capital do ano-calendário de 1999 e aquelas realizadas em 03/01/2000, 20/01/2000, 19/05/2000, 14/09/2000 e 05/10/2000 teriam sido realizadas mediante suprimento de numerário, ou seja, dinheiro em espécie;

as demais integralizações, ocorridas no ano-calendário de 2000, e os empréstimos concedidos pelos sócios, no mesmo ano-calendário, teriam se processado através de DOCs bancários enviados pelos sócios;

intimada a comprovar a efetiva entrega e a origem dos numerários (fls. 139/142), a contribuinte apresentou cópia de recibos e de slips de caixa emitidos por ela própria que, no seu entender, comprovariam tanto a efetividade da entrega como a origem dos recursos (docs. fls. 144/197);

posteriormente, foram apresentados outros documentos que, no entendimento do contribuinte, comprovariam a efetiva entrega e a origem dos valores contabilizados como integralização de capital e empréstimos concedidos pelos sócios (docs. Anexo I, fls. 02/713, compostos de NF de Entrada emitidas por Zaeli Alimentos Nordeste Ltda., Alimentos Zaeli Ltda. e Zerbau Ind. e Com. Prod. Alimentícios

Ltda; doc. de arrecadação do Estado do Mato Grosso e notas fiscais de produtor e conhecimentos de transporte avulsos, emitidos por Dederval Zago e Outros e Anezio Zago e Outros);

também, foram apresentadas cópias das declarações de rendimentos das pessoas físicas dos sócios (fls. 213/246);

da análise dos referidos documentos, foi constatado que os mesmos não eram coincidentes em datas e valores com os recursos contabilizados. As notas fiscais de produtor e demais documentos apresentados demonstram que os sócios da empresa teriam realizados vendas de produtos agropecuários às empresas referidas, mas não comprovam quais os valores foram recebidos pelos sócios e também não comprovam as datas em que tais valores teriam sido recebidos;

reintimada a contribuinte prestou mais os seguintes esclarecimentos: a) as integralizações de capital no ano-calendário de 1999 foram efetuadas em moeda corrente; b) as integralizações no ano-calendário de 2000, dos dias 03/01, 20/01, 19/05 e 14/09, foram efetuadas em moeda corrente, enquanto as demais foram efetuados por meio de DOCs recebidos das empresas adquirentes dos produtos agropecuários e repassados diretamente para a Zaeli Alimentos Sul Ltda; c) os empréstimos concedidos pelos sócios no ano-calendário de 2000 foram realizados por meio de DOCs.;

Por entender que não houve comprovação da efetividade da entrega nem da origem dos valores da integralização de capital, a autoridade tributária procedeu ao lançamento por omissão de receitas, da seguinte forma:

1. os valores contabilizados como integralização de capital e empréstimos dos sócios, efetuados em dinheiro foram lançados como suprimentos de caixa não comprovados, conforme demonstrativo às fls. 94/95.
2. os valores contabilizados como integralização de capital e empréstimos dos sócios, efetuados por meio de crédito ou depósito bancário, e cuja origem não foi comprovada, foram lançados como depósitos bancários não comprovados, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, conforme demonstrativo de fls. 96.

No tocante ao suprimento de numerário, entendo que o conjunto de documentos trazido pela recorrente não comprova, cabalmente, nem a origem, nem a entrega efetiva dos mesmos à recorrente.

A presunção legal da omissão de receita com base no suprimento de numerários por administradores, sócios de sociedade não anônima, titular de empresa individual e pelo acionista controlar da companhia, à pessoa jurídica está prevista no artigo 282 do RIR/1999, *in 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Toda presunção legal tem sua principal característica na inversão do ônus da prova. Na regra geral estatuída pelo artigo 333 do Código de Processo Civil Brasileiro o ônus da prova cabe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito ou ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Sob a égide de uma presunção legal inverte-se o ônus da prova, o que se dá, precisamente, no caso sob julgamento.

Constatada a omissão de receita por indícios na escrituração da pessoa jurídica ou qualquer outro elemento de prova, a fiscalização está autorizada a efetuar o lançamento com base nos valores entregues pelos sócios, administradores e controladores à pessoa jurídica, passando a esta a obrigação de comprovar a origem dos recursos e a efetividade de sua entrega.

Este E. Conselho vem se manifestando pela necessidade de serem comprovadas com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetividade da entrega e a origem dos recursos supridos à pessoa jurídica, com o fito de afastar a presunção de omissão de receitas. Os valores a serem emprestados pelos sócios deverão vir da atividade da pessoa física e suas transferências efetivamente comprovadas. Vide ementas de acórdãos sobre o tema:

Acórdão 101-93032

Ementa: IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE CAIXA – Para afastar a presunção de omissão de receitas, devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetividade da entrega e a origem dos recursos supridos à pessoa jurídica por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular de empresa individual ou pelo acionista controlador da companhia.

Acórdão 107-05870

Ementa: IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA. Os suprimentos de caixa efetuados pelo sócio da empresa somente serão aceitos pelo fisco quando comprovadamente advindos de rendimentos da atividade da pessoa física e as transferências dos recursos sejam efetivamente comprovadas, coincidentes em datas e valores. A ausência dos elementos probantes justifica a manutenção da tributação.

No caso presente, a recorrente juntou aos autos cópias de recibos e de slips de caixa emitidos por ela própria a fim de provar a efetividade da entrega como a origem dos recursos, conforme documentos de fls. 144/197.

Para auxiliar na comprovação da efetiva entrega e da origem do numerário registrado como capital integralizado e como empréstimos concedidos pelos sócios, correspondentes a notas fiscais de entrada emitidas por Zaeli Alimentos Nordeste Ltda., Alimentos Zaeli Ltda. e Zerbau Ind. e Com. Prod. Alimentícios Ltda, notas fiscais do produtor e conhecimentos de transporte avulsos, emitidos por Dederval Zago, Anezio Zago e Outros, bem como, forma apresentadas cópias das declarações de rendimentos das pessoas físicas dos sócios (fls. 213/246).

Ocorre que os documentos apresentados não são coincidentes em datas e valores com os recursos contabilizados.

As notas fiscais e os demais documentos apresentados demonstram apenas que os sócios da empresa teriam realizado vendas de produtos agropecuários às referidas empresas, não comprovando os valores recebidos pelos sócios e as datas em que tais valores teriam sido recebidos e repassados à recorrente.

Não há nos autos comprovação cabal da origem e da efetiva entrega dos recursos pelos sócios. Os documentos apresentados para tanto, além de não satisfazer tal desiderato, não são coincidentes em datas e valores com as operações registradas na contabilidade da recorrente. Conforme vimos, o ônus da formação desta prova é do contribuinte, em face da presunção legal que inverte o ônus da prova.

Pelo exposto, há que ser mantido o lançamento no tocante ao suprimento de caixa cuja origem e efetividade da entrega dos recursos não restou comprovada.

A outra parcela do lançamento teve por base os valores contabilizados como integralização de capital e empréstimos dos sócios, efetuados por meio de crédito ou depósito bancário, e cuja origem não foi comprovada. A infração foi capitulada na omissão de receita com supedâneo nos depósitos bancários não comprovados, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, e encontram-se discriminados na planilha de fls. 96.

Não comprovada a origem dos depósitos efetuados como sendo integralização de capital pelos sócios, concretiza-se a hipótese legal de presunção de omissão de receitas, estatuída pelo artigo 42 da lei nº 9.430/1996.

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Não se pode olvidar que em se tratando de lançamento com base na presunção legal de omissão de receitas pela existência de depósitos bancários sem origem comprovada, inverte-se o ônus da prova, cabendo, portanto, ao contribuinte a prova da origem daqueles, e para isso, não serviram os documentos apresentados, por não serem coincidentes em datas e valores com as operações a serem provadas.

Conforme visto, toda presunção legal tem sua principal característica na inversão do ônus da prova. Na regra geral estatuída pelo artigo 333 do Código de Processo Civil Brasileiro o ônus da prova cabe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito ou ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Sob a égide de uma presunção legal inverte-se o ônus da prova, o que se dá, precisamente, no caso sob julgamento.

Com efeito, as situações em que a lei presume a ocorrência de omissão de receitas não constituem fatos geradores do imposto sobre a renda, mas na sua presença, o Fisco tem o recurso legal de presumir a existência daqueles. O que se tributa é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (artigo 43 do Código Tributário Nacional), mas

como já dito anteriormente, fica o Fisco dispensado de provar a sua ocorrência, mediante a inversão deste ônus.

Para a Secretaria da Receita Federal não há alternativa: subsumindo-se o fato à hipótese prevista na lei como presunção legal de omissão de receita, não há como deixar de formalizar a exigência.

Quanto às alegações de ilegalidade ou de inconstitucionalidade presentes no recurso voluntário interposto, há que ser afirmado que o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento do Ministério da Fazenda, não detém competência para o afastamento de dispositivo legal, regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, sob a alegação de inconstitucionalidade. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, "a".

Tal matéria encontra-se sumulada pelo Primeiro Conselho de contribuintes, por meio da Súmula n.º 02:

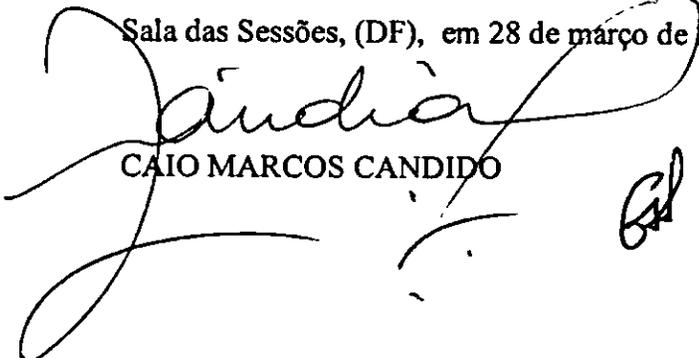
Súmula 1.º CC n.º 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nestes termos, há que ser mantida a autuação em relação a este subitem, na forma como efetuada.

O decidido em relação ao lançamento principal se aplica aos lançamentos decorrentes, em função da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para restabelecer, em parte, a exigência das multas isoladas pela falta de recolhimento das estimativas do IRPJ e da CSLL no percentual de 50%, e NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, (DF), em 28 de março de 2007


CAIO MARCOS CANDIDO 