



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

Processo nº 11543.003527/2004-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-000.827 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2012
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente AGROTUR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1999

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

Injustificável o pedido de diligência ou perícia para obtenção de prova documental, cuja produção independe de conhecimento especial de técnicos, e que caberia ao próprio contribuinte trazer aos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA.

Valores depositados em conta corrente bancária da pessoa jurídica, sem a identificação do depositante e escriturados na contabilidade a título de adiantamento para aumento de Capital Social e, quando intimados a autuada e nem seus sócios comprovam a origem e a efetiva entrega do numerário, caracteriza suprimimento de numerário sem origem e cabe presunção de omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS.

A contabilização de valores a título de suprimentos de sócios sem a adequada comprovação da origem e do efetivo ingresso do numerário autoriza a presunção da utilização de valores mantidos à margem da contabilidade, o que caracteriza a omissão de receitas, ressalvada a prova em contrário.

MULTA ISOLADA. ENCERRAMENTO DO ANO CALENDÁRIO, CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO.

Segundo o art. 115 do CTN, obrigação acessória “é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”. No caso do recolhimento das estimativas do IRPJ, trata-se de antecipação de imposto de renda, pelo que, ao final do ano calendário, com a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, as

estimativas passam a ser absorvidas pelo imposto de renda devido em razão do ajuste anual, desnaturando a sua natureza como obrigação instrumental. Não existe, assim, a possibilidade de se aplicar, cumulativamente, a multa de ofício pelo não recolhimento do imposto de renda apurado com o ajuste anual, e a multa isolada pelo descumprimento de obrigação acessória quando, em verdade, essa obrigação acessória converteu-se em obrigação principal ao final do ano calendário, pela superveniência do fato gerador do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. PERCENTUAL APLICÁVEL.

Estando devidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, justifica-se a aplicação da multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) (art.44, II, da Lei nº 9.430/96, redação à época dos fatos geradores).

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos autos de infração reflexos em face da relação de causa e efeito entre eles existente.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso apenas para cancelar as multas isoladas. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto(Relator) e Fernando Luiz Gomes de Mattos. Designado para redigir o voto vencedor Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

(Assinado digitalmente)

Alexandre Antônio Alkmim Teixeira – Redator designado

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

Relatório

calendário de 2004.

2.- Fundamentaram as exações a não apresentação, pelo sujeito passivo de livros e documentos que lastrearam sua declaração de lucro real do ano calendário retrocitado. Apesar de intimado por três vezes, em 18.04.07, fls. 38, em 25.05.07, fls. 40 e em 13/06/07, fls.42, o contribuinte quedou-se omissos.

2.1.- Daí, o arbitramento de resultados, fundado nos artigos 534 e 845, ambos do RIR/99, para a receita de venda de imóveis e art. 532, para as receitas de prestação de serviços, todos do RIR/99, para o IRPJ, para a CSLL art. 37 da Lei nº 10.637/02.

3.- Materialmente, as receitas de alienações imobiliárias fundamentaram a própria base de cálculo do tributo e adicional; para as receitas de serviços, 38,40% se agregaram à primeira., fls. 50. Quanto à base de cálculo da CSLL esta foi agregada de 12% da primeira e 32% da receita de prestação de serviços, fls. 57.

4.- A penalidade agravada(112,5%) decorreu de omissão do sujeito passivo quanto às intimações antes reportadas, atinentes aos mesmos fatos, fls .44.

5.- Ciente das exigências em 29.06.07, fls. 60, o sujeito o passivo acostou aos autos a impugnação de fls.73/114, protocolada em 26.07.07, e documentação anexa - 184 volumes, através da qual, em síntese, alega:

5.1.- a pessoa contra a qual a auditoria fiscal endereçou as intimações não tem poderes para representar a impugnante perante terceiros: por três vezes consecutivas a autoridade fiscal intimou um simples prestador de serviços, que sequer é empregado da impugnante;

5.2.-- jamais ocorreu recusa na apresentação de livros, documentos ou esclarecimentos: houve apenas uma demora decorrente do inciso anterior: os documentos, em volume expressivo, estavam arquivados em empresa especializada no arquivamento de documentos;

5.3.- houve tempestivo recolhimento dos tributos devidos, relacionados ao ano calendário de 2004 e demais exercícios, havendo a impugnante apresentado prejuízo em 2004, não cabendo a questionada exigência tributária;

5.4.-mesmo que algum tributo pudesse ser arbitrado, não poderia ser tomada, como base de cálculo, a própria receita bruta informada; sim, aplicado o percentual de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249/95, que revogou o art. 49 da Lei nº 8.981/95;

5.5.-não caberia a aplicação da penalidade de 112,5% , pois, não houve qualquer negativa intencional em fornecer informações.

6.- Em comprovação das suas alegações requer perícia ou diligência contábil, em conformidade com o artigo 16, IV do Decreto nº 70.235/72, Para tanto, indica perito e faz juntada de 184 volumes de documentos à impugnação

É o relatório.

A DRJ MANTEVE o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 1999

EMENTA: ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Descabe a alegação de nulidade quando não existirem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.

PERÍCIA. PEDIDO INDEFERIDO. O exame pericial faz-se necessário somente quando a apreciação, a constatação ou a avaliação dos fatos exigem conhecimentos especializados ou técnicos desconhecidos do julgador. A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando poderia ter sido demonstrado pela juntada de documentos pelo contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por sócios se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO QUANTO AO CARÁTER CONFISCATÓRIO. A alegação de ofensa ao princípio da vedação de confisco diz respeito à inconstitucionalidade da lei e refere-se aos tributos e não às multas de ofício. Estas últimas e os

juros de mora são previstos em lei, sendo defeso aos órgãos administrativos se pronunciarem quanto às alegadas ilegalidade e à inconstitucionalidade de lei.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. 150%. Cabível a aplicação da multa agravada de 150%, no caso de lançamento de ofício em que tenha sido verificado evidente intuito de fraude.

PIS.CSLL. COFINS. DECORRÊNCIA. Tratando-se de exigência fundamentada na irregularidade apurada em ação fiscal realizada no Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o decidido quanto àquele lançamento é aplicável ao lançamento decorrente.

Lançamento Procedente

Irresignada com a decisão de primeira instância a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e aduzindo em complemento:

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminar de Nulidade

Preliminarmente, argúi nulidade do auto de infração pelos seguintes motivos:

- Alega que a lavratura do Auto de Infração foi feita sem o atendimento das condições mínimas das exigências legais para a cominação das penalidades impostas.

- O auto de infração e a decisão de piso seriam nulos em função de supostas inexatidões e lançamentos incorretos, que ensejariam perícia contábil e esta não foi deferida.

Pela análise dos autos, verifica-se que as alegações não passam de suposições sem estarem sustentadas em provas.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Examinado-se o Auto de Infração, não se constata nenhum vício de forma, tendo sido observadas as prescrições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972. Verifica-se que constam adequadamente descritos os fatos apurados pela autoridade, a fundamentação legal, a matéria tributável, os valores apurados e os fatos motivadores da autuação.

Outrossim, no decorrer da ação fiscal, a interessada foi intimada e reintimada, de acordo com os Termos de Intimações, sempre com oportunidade de apresentar documentação que comprovasse os dados constantes de sua escrituração e a fundamentação quanto à origem dos recursos depositados em suas contas-correntes.

Acrescente-se que, quando muito, em se admitindo o fato da autoridade lançadora ter cometido algum engano com relação à matéria de fato, enquadramento legal e a sua subsunção à norma, tratar-se-ia então de questão de mérito e não de preliminar de nulidade. Nesse passo, o seu inconformismo quanto à supostas inexatidões e lançamentos incorretos, que ensejariam perícia contábil, se enquadra nessa situação, qual seja, tratar-se-ia de questão de mérito, e, será enfrentada mais adiante neste voto.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

Perícia/Diligência

A contribuinte requer a realização de perícia contábil para averiguar possíveis inexatidões em sua escrituração contábil, bem assim se insurge contra a decisão de primeira instância que a considerou prescindível. Porém, conforme se verificará na exposição mais adiante do mérito, assim como também ficou bastante claro em todo o contexto da decisão de primeira instância, os elementos indispensáveis à solução do litígio encontra-se nos autos, motivo pelo qual o pedido de perícia dever ser indeferido nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72. Cabe ainda salientar que ao admitir tais inexatidões, trouxe de plano para si o ônus de comprovar suas alegações..

Ademais, o deferimento de diligência e perícia é uma decisão do âmbito de discricionariedade do julgador, cabendo a ele fazê-la ou não a depender da formação de sua convicção (diligência).

Portanto, indefiro o pedido de perícia/diligência.

MÉRITO

Suprimento de Numerário

Trato agora da matéria atinente a aumento de capital, sem comprovação de origem e da efetividade da entrega de numerário, com fulcro nos Art. 282 do RIR/1999, bem assim os seus reflexos.

Na DRJ houve uma divergência quanto ao disposto no art. 282 do RIR/99 abaixo transcrito. Alinho-me ao lado do Voto vencedor que manteve o lançamento. É de se ver.

O relator vencido da Decisão de Piso considerou improcedente o lançamento ao enfrentar uma prejudicial de mérito atinente à interpretação em tese de Lei.

É que o voto vencido emprestou ao art. 282 do RIR/99 uma interpretação deveras literal, qual seja, considerou que haveria necessidade de provar uma omissão de receitas por outros indícios, para que daí, então, seja permitido à autoridade tributá-la com base nos recursos de caixa fornecidos à empresa pelos sócios e/ou administradores.

Dispõe o Art. 282 do RIR/1999:

“Art. 282. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, 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. (Decretos-lei n.ºs 1.598/77, Art. 12, § 3º e 1.648/78, Art. 1º, II).” (grifei)

Ora, se a omissão de receitas já está provado por esses indícios, então seria desnecessária a parte final do teor do artigo.

É claro que o dispositivo traz uma presunção legal, exatamente na figura dessa ilação mental entre o fato indiciário (registro no caixa/banco) e o fato que se pretende provar (omissão de receitas, caso não se prove que o supridor estava em condições financeiras de entregá-lo).

Outrossim, como muito bem colocou a decisão de piso:

O indício e a presunção são partes de um mesmo expediente probatório, não fazendo sentido separá-los: primeiro, provar por indícios, sem uso de qualquer presunção, a existência de omissão de receitas para, em seguida, aplicar-se a presunção. Não pode ser este o sentido da norma em exame.

A jurisprudência administrativa atual é pacífica no sentido de que o suprimimento não comprovado, é uma presunção legal, sim, e constitui prova indiciária bastante de omissão de receitas ou regularização de valores não tributados anteriormente, caso o contribuinte não logre êxito na comprovação da origem e da efetiva entrega daquele suprimimento..

ADIANTAMENTO PARA AUMENTO DE CAPITAL (Ex.: 85) - Somente ilidem a presunção de omissão de receita as provas concomitantes da origem dos recursos utilizados e da efetividade de sua entrega à pessoa jurídica. A ausência de uma delas autoriza o procedimento previsto no artigo 181 do RIR/80 - Ac. 105-3.717/89.

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - A ausência de comprovação da efetiva entrega do numerário ao caixa da empresa, evidencia desvio de receitas da contabilidade e justifica o lançamento de ofício para cobrança do imposto devido. (ac.101-73.996/83)

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - A falta de comprovação dos ingressos através de documentos hábeis e idôneos coincidentes em datas e em valores caracteriza desvio de receita da pessoa jurídica - Ac. 101-76.936/86.

SUPRIMENTO DE CAIXA – O simples lançamento contábil, a débito de caixa e a crédito de conta de sócio ou dirigente, não ilide a presunção de omissão de receitas que tal operação traduz, a não

ser que se prove a origem do numerário e sua efetiva entrega. (Ac. 1º CC 105 – 0.136/83.)

“SUPRIMENTO – Se o supridor, sócio da pessoa jurídica, não comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com o numerário suprido, a origem externa à empresa destes mesmos valores, há presunção juris tantum de que houve omissão de receitas, pois, se a origem do numerário não for externa, evidentemente a fonte do dinheiro utilizado é a própria empresa.” (Ac. 101-75.653/85 DOU de 02/1/86)

“Sujeitam-se à dupla comprovação, quanto à origem e à efetividade da entrega, sem que com uma a outra fique dispensada, os recursos escriturados por suprimento de caixa.” (Ac. 1º CC 101-76.536/86)

“Somente ilidem a presunção de omissão de receita as provas concomitantes da origem dos recursos utilizados e da efetividade de sua entrega à pessoa jurídica. A ausência de uma delas autoriza o procedimento previsto no art. 181 do RIR/80”. (Ac. 1º CC 105 – 3.719/89)

Uma vez, ultrapassado esta questão conceitual, não se dando razão à Recorrente, passa-se a análise do caso concreto.

Como já foi dito, estamos diante de uma presunção legal relativa de que a falta de comprovação **da origem e efetiva entrega do numerário** constitui omissão de receita. A presunção legal relativa acarreta a inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado.

O suprimento de valores pelos sócios da pessoa jurídica se sujeita à comprovação de 2(dois) requisitos essenciais, cumulativos e indissociáveis, no tocante à origem e à efetividade da entrega dos recursos, **que deverão ser coincidentes em datas e valores**. Somente infirmam a presunção de omissão de receitas as provas concomitantes da origem dos recursos utilizados e da efetividade de sua entrega à pessoa jurídica. A ausência tão-somente de apenas uma delas já é bastante suficiente para autorizar a presunção legal de omissão de receitas.

A comprovação da origem e da efetiva entrega deve ser detalhada. Deve ficar claro que o numerário teve origem externa à empresa e deve ser provada qual esta origem, o que não foi feito a contento, senão vejamos.

Apesar das intermináveis oportunidades ofertadas pela fiscalização consubstanciada na forma de inúmeras prorrogações de prazos, o que transparece nos autos é antes de tudo a patente não comprovação de quaisquer dos valores apurados nos demonstrativos de fls. 669/700 quanto à efetiva entrega e origem dos suprimentos.

Eis os termos postos pela fiscalização:

2.5 RESPOSTA AO TERMO DE CONSTATAÇÃO E DE INTIMAÇÃO FISCAL 02-332/2002

Por fim, em 31/03/2004, foi apresentada resposta (fls. 154/158) ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal 02-332/2002, cientificado à fiscalizada em 08/08/2003. Acompanhando a resposta, foram apresentadas diversas cópias de documentos (fls. 159/318).

A fiscalizada apresentou relação com hipotéticas origens para os recursos de caixa fornecidos pelos sócios para fins de suprimento de caixa e para quitação de obrigações da pessoa jurídica, tais como empréstimos obtidos, rendimentos de atividades rurais, salário de prefeito municipal de São Mateus etc.

Constata-se, pelo exame da documentação apresentada, que não há comprovação da efetividade da entrega dos recursos de caixa para fins de suprimento de caixa e para quitação de obrigações da fiscalizada. Também não foi comprovado que os valores relacionados pela fiscalizada correspondem à origem dos recursos de caixa hipoteticamente fornecidos pelos sócios à pessoa jurídica.

Em apenas um documento, constata-se a efetividade da entrega de recursos do sócio RUI CARLOS BARO MEU LOPES, conforme extrato bancário da CEF/SÃO MATEUS -Ag. 0717 - conta nº 001.8227-5 (fl. 316/317). No extrato, constata-se na data de 10/08/2000 o cheque compensado nº 000775, no valor de R\$72.000,00, emitido por RUI CARLOS BAROMEU LOPES. Tal cheque refere-se ao fornecimento de recursos de caixa à fiscalizada para fins de quitação de obrigações de AGROTUR junto a INQUINOR S/A, referente à aquisição da FAZENDA COQUEIRINHO (fl. 313/313v). Entretanto, mesmo nesse único caso em foi comprovada a efetividade da entrega dos recursos, constata-se a falta de comprovação da origem. A conta bancária do sócio RUI CARLOS BAROMEU LOPES se prestou apenas como conta de passagem do valor de R\$72.000,00. Tal valor foi depositado na conta do sócio no mesmo dia 10/08/2000 (fl. 317). Mesmo sendo regularmente intimados, tanto AGROTUR quanto RUI CARLOS BAROMEU LOPES, não foi comprovada a origem e natureza jurídica de tais recursos.

De outra banda a sua defesa procura seguir caminho um pouco diverso, agora escora-se fortemente no fato de que os suprimentos de capital têm origem em alterações contratuais com força, no seu entender, de contratos de mútuo. Segundo ela, os sócios, detentores de um crédito junto a sociedade, optaram pela conversão deste em aumento na participação societária, através da realização do aumento de capital.

Embora a recorrente tenha logrado êxito em trazer em sede impugnatória algum tipo de documentação, embora diga-se de passagem, totalmente carente de credibilidade em face do desapego total a um mínimo de formalismo exigido, não conseguiu provar o que mais importa em situações que envolvam a prova de suprimento de numerário, qual seja, não conseguiu produzir prova que esse dinheiro foi realmente entregue pela mutuária a mutuante.

A razão de demonstrar a origem dos recursos advém da necessidade de caracterizar-se que a quantia suprida veio de fora da empresa ou, se recebida da mesma, foi contabilizada regularmente

Cabe salientar, por fim, que a alegação genérica de que o ingresso de recursos teria origem em mútuo não tem o condão de afastar a autuação, lastreando-se apenas em

registro contábil. Como já foi dito, não foi apresentado qualquer documentação hábil e idônea para amparar tal tese, acrescente-se ainda o fato de que a escrituração somente faz prova a favor do sujeito passivo, se respaldada em documentação comprobatória, a teor do disposto do artigo 223, § 1º, do RIR/1994. Por outras palavras, seria indispensável que a Recorrente apresentasse provas mais robustas e contundentes, documentos coincidentes em datas e valores, que comprovassem efetivamente suas alegações.

Assim, mantenho o lançamento em relação a este item.

Multa Isolada – Estimativas não pagas (IRPJ/CSLL)

A multa isolada foi apurada em face de falta de recolhimento da estimativa do IRPJ/CSLL devida, após recomposição da base de cálculo com o acréscimo da omissão de receitas.

Cabe de início esclarecer que não se confunde a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;

- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretenso direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

Outrossim, entender diferente esse regramento, ou seja, não admitir a coexistência de ambas as multas, significaria dizer, pragmaticamente, que a exigência dos recolhimentos por estimativa estaria ameaçada ou não seria cumprida. E não há sentido algum a norma jurídica vir ao mundo jurídico sem efetividade alguma. A norma legal que determina a antecipação mensal por estimativa tornar-se-ia letra morta, pois seria sempre mais vantajoso aos contribuintes optantes pela apuração anual esperar até o encerramento do período, para calcular o montante do tributo definitivamente devido e só então recolhê-lo.

O não-cumprimento da obrigação tributária estabelecida nos dispositivos legais pelas pessoas jurídicas a elas obrigadas, consubstancia-se em infração tributária e oportuniza o procedimento fiscal de ofício que visa restaurar o ordenamento jurídico violado.

Em relação a tese da consunção adotada pela linha de entendimento antagônica a esta, em primeiro lugar há que se ter cautela na importação de institutos de outros quadrantes do Direito (Penal) cujos bens protegidos são outros: liberdade do ser humano.

O princípio da consunção no Direito Penal possui como característica básica, o englobamento de uma conduta típica menos gravosa por outra de maior relevância, estas possuem um nexo, sendo considerada a primeira conduta como um mero ato preparatório da última. O problema é que esse princípio se amolda ao Direito Penal de forma a contribuir para o caráter de justiça na retributividade da pena. Ora, o Direito Tributário não é lastreado apenas no princípio da retributividade e da prevenção, mas se reveste do seu caráter patrimonial, afinal o Direito tributário, em apertada síntese, é o direito que define como serão cobrados os tributos dos cidadãos para gerar receitas para o estado fazer face às suas despesas e custeio e tem como contraparte, entre outros, o Direito Financeiro, que é o conjunto de normas jurídicas destinadas à regulamentação do financiamento geral das atividades do Estado. O contexto então muda totalmente e se torna impeditiva para tais “importações”.

Mantenho, portanto, a multa isolada nos exatos termos prescritos na autuação.

Multa de Ofício de 150%

Multa confiscatória

A interessada alegou, em síntese, que a multa aplicada tinha efeito confiscatório com percentual de 150% , o desrespeitaria as normas constitucionais.

Sobre a argüição de ser confiscatória a multa aplicada, cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões – como a de que a multa fiscal seria confiscatória – que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmulas nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

A Recorrente também se insurge quanto a falta de comprovação do evidente intuito de fraude.

Em relação à multa qualificada de 150%, verifica-se que foi corretamente aplicada a multa de 150 %, nos termos do art. 44, II da Lei n º 9.430, de 1996, que em seu Art. 44, II, dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, abaixo reproduzido:

“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

No caso em tela, correta a sua aplicação, uma vez que foi apurada ilicitude, com ocorrência de evidente intuito de fraude, formalizada a Representação Fiscal para fins

Penais, com descrição e enquadramento legal, conforme ft. 01/35 do Processo n 0 11543.003528/2004-51, em apenso.

Cabe salientar que a interessada não logrou comprovar com quaisquer documentos a inocorrência dos fatos delituosos apurados, descritos a fl. 27/31 do Processo nº 11543.003528/2004-51.

O TVF é bastante profícuo na elucidação da fraude cometida em caráter reiterado ao longo do ano, locupletando-se da omissão:

A pessoa jurídica efetuou registros não comprovados na sua escrituração, com o intuito ilícito de suprimir tributos. Com o uso desse expediente, a pessoa jurídica lograria êxito em se abster indevidamente do pagamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, caso não fosse a atuação da administração tributária.

A omissão de receitas foi dissimulada na contabilidade, por meio de inserção de informações inexatas, ou seja: o registro incomprovado de que os recursos para suprimimento de caixa e para quitação de obrigações da pessoa jurídica teriam sido fornecidos pelos sócios.

Procedendo dessa forma, tentou impedir que fosse revelado ao mundo jurídico e ao conhecimento do Fisco o surgimento do fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A simulação perpetrada teve como objetivo, e logrou ocultar a verdadeira origem dos recursos ingressados na fiscalizada para suprimimento de caixa e para aquisição de obrigações da pessoa jurídica.

Com os recursos efetivamente ingressados no patrimônio da pessoa jurídica, e fictamente registrados como provenientes dos sócios, a fiscalizada adquiriu diversos bens imóveis e móveis, dentre eles:

> Apartamentos 1301 e 1302 do Bristol Praia do Canto Apart Hotel, adquiridos em 09/05/2000 de R.S. Construtora pelo valor total de R\$280.734,28, conforme Razão de Junho/2002 (fl. 498);

> Fazenda Coqueirinho, com 2.865.518,64 m2, adquirida em Maio/2000 pelo valor de R\$180.000,00, conforme escritura;

> Terreno rural medindo 1.329.100,00 m2, localizada na Chapada do Rio Preto, município de Pinheiros/ES, adquirido em 31/07/2000 por R\$50.000,0, conforme escritura;

> Trator Valmet e sistema de irrigação adquiridos de RS Construtora por R\$50.000,00, conforme NF 004560, de 11/08/2000.

Conforme resposta do diligenciado DÉCIO ROQUE DIEHL (fls. 346):

"os cheques de números 000739 e 000753, respectivamente nos valores de R\$15.000,00 e R\$5.000,00, referem-se ao pagamento parcial do preço de venda dos bens constantes da cópia anexa da nota fiscal nº 004560, de emissão da empresa INQUINOR S.A.".

Os referidos cheques foram emitidos por JOSÉ ADÃO PEREIRA VASCONCELOS e referem-se ao pagamento pela aquisição do trator Valmet e sistema de irrigação.

De acordo com depoimento prestado por DANILTO ANTONIO DA CONCEIÇÃO (fls. 326/329):

"que apenas tomou conhecimento de que sua empresa MERCAL participou de tal licitação quando o atual prefeito, Lauriano, começou a fazer denúncias sobre possíveis fraudes nas licitações da administração de Rui Baromeu,

(...)

que por volta do ano de 1997 trabalhava com as pessoas de Cláudio Aurélio Gomes da Silva, José Adão Pereira Vasconcelos, Juceiino Campista e Miguel Macedo; na sede da empresa Comercial Borborema, e que fazia compras de materiais e entregas nas prefeituras, sendo que tem conhecimento que as notas fiscais dos materiais entregues eram de diversas empresas, entre elas: Eurovit, Comercial Marangoni, ACR, MD Pádua, Comercial Costa Júnior, Capiminas, Agresti;

(...)

que se recorda que o Adão tinha contato com o ex-prefeito Rui Baromeu; que depois que o declarante foi prestar declarações na Polícia Federal tem recebido telefonemas das pessoas de Adão e Jucelino;

(...)

que era comum que as pessoas de Jucelino, Cláudio Aurélio, Adão e Miguel 'emprestassem' as razões sociais das empresas com a finalidade de participarem de processos licitatórios; que havia também troca de notas fiscais entre as empresas; que o depoente tem conhecimento de que havia divisão por regiões entre os participantes da sociedade para: fazerem contatos e fornecimentos de produtos e serviços para as prefeituras municipais; que o Miguel era responsável pela Região do Rio de Janeiro, que o Adão era responsável pelo norte do Estado, que o Jucelino era responsável pela Grande Vitória; que Cláudio era quem dirigia e administrava toda a sociedade".

Diversas matérias jornalísticas relacionam o nome de empresas ligadas a JOSÉ ADÃO PEREIRA VASCONCELOS em processos supostamente fraudulentos de licitações públicas envolvendo empresas laranjas, fantasmas e prefeituras do Espírito Santo e Minas Gerais (fls. 664/668).

(...)

Outro fato é que, para ocultar a origem dos recursos utilizados para pagamento dos bens imóveis e móveis adquiridos, eram inseridas informações inexatas na contabilidade da fiscalizada, ou seja: eram efetivados registros contábeis como se os recursos para suprimento de caixa e para quitação de obrigações da pessoa jurídica tivessem sido fornecidos pelos sócios. Mesmo tendo sido intimados, tanto a pessoa jurídica quanto os respectivos sócios (fls. 109/140), não houve comprovação da origem e da efetividade da entrega dos recursos hipoteticamente fornecidos para suprimento de caixa e para quitação de obrigações da fiscalizada.

Para tentar ludibriar o Fisco, a pessoa jurídica fiscalizada simulou que os recursos para suprimento de caixa e para quitação de obrigações contraídas pela aquisição dos bens móveis e imóveis teriam sido fornecidos pelos sócios.

A atuação oportuna, diligente e tempestiva da administração tributária logrou êxito em revelar a fraude e constituir, de ofício, o crédito tributário suprimido.

A pessoa jurídica inseriu em seus livros, exigidos por lei, informações incomprovadas. Houve inserção de informações inexatas nos livros Diário e Razão, bem como nas demonstrações contábeis elaboradas pela pessoa jurídica.

A presença fática de elementos que, em tese e SMJ, emolduram-se aos descritores penais discutidos, revela o intuito fraudulento do contribuinte. Está consentânea a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte do fisco da ocorrência de fatos jurídicos tributários que importaram em incidências tributárias. Tal intenção só foi malograda pela atuação da Administração Tributária, em procedimento ex officio.

Acresce dizer, a intenção do contribuinte, ao inserir informações inexatas na contabilidade, era uma só: iludir a administração tributária com o desiderato de não lhe dar conhecimento da ocorrência de fatos jurídico-tributários que ensejaram IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Dessas incursões, e em razão da convicção firmada quanto à intenção do contribuinte em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei, exasperou-se a multa incidente sobre os valores apurados, sobre a falta de recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A presença, em tese e SMJ, de crime contra ordem tributária e ainda a figura da sonegação, demonstra-se o intuito fraudulento do contribuinte em se eximir do recolhimento tributário cabível, o que enseja a aplicação da multa qualificada de 150%, como previstos no art. 957, inciso II do RIR/99 e no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, sobre a infração apurada.

O caso em comento não trata tão somente de uma presunção legal isolada não infirmada pela Recorrente, mas essa prática foi feita quatorze (14) vezes ao longo de três anos-calendário, conforme se comprova através da tabela abaixo extraída do TVF:

Dessa forma, a prática de omitir receitas de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Mantenho, portanto, a multa qualificada em 150%.

Lançamentos Reflexos

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear o restabelecimento das exigências lançadas por via reflexa.

Processo nº 11543.003527/2004-15
Acórdão nº **1401-000.827**

S1-C4T1
Fl. 297

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

CÓPIA

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Redator designado.

Em que pese as sempre bem postas razões proferidas pelo nobre Conselheiro Relator, a Turma Julgadora, por maioria, entendeu pelo cancelamento da multa isolada, tendo este Conselheiro sido designado para a redação das razões de voto vencedor.

A cumulação entre a multa de ofício isolada aplicada pelo não recolhimento das estimativas mensais no lucro real após o encerramento do ano calendário de apuração não é estranho ao conhecimento desta Corte Administrativa.

De fato, é entendimento assente na Câmara Superior de Recursos Fiscais que a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas somente é aplicável quando o lançamento se der antes do fechamento do ano-calendário. Após este encerramento, a aplicação cumulativa da multa de ofício (tomando por base o tributo que deixou de ser recolhido no ano-calendário após o ajuste anual) e a multa isolada (tomando por base o valor das estimativas que deixaram de ser recolhidas no mesmo período), configura dupla penalização do mesmo fato gerador tributário.

Isso porque o recolhimento do imposto de renda mensal por estimativa configura antecipação do tributo que será apurado no encerramento do ano-calendário. Tanto assim que o montante eventualmente recolhido a maior no curso do ano deve ser restituído caso o fato gerador tributário, após efetivamente ocorrido ao final do período, alcance tributação inferior àquela recolhida por antecipação. Assim, encerrado o exercício fiscal, faz-se o imposto recolhido no ano calendário consolidar-se face o imposto apurado no exercício em torno de uma única realidade, qual seja, a ocorrência do fato gerador do imposto de renda ocorrido em 31 de dezembro de cada ano.

Assim, não entendo seja possível penalizar o contribuinte (i) pelo não recolhimento das estimativas e (ii) pelo não recolhimento do imposto anual, posto que a primeira nada mais é do que antecipação do segundo. Demais disso, encerrado o ano calendário extingue-se a obrigação de pagamento das estimativas, posto que a obrigação tributária passa a ser regida exclusivamente pelo ajuste anual do IRPJ referente a todo o período. Não existe, pois, congruência lógica e jurídica em se exigir penalidade pelo descumprimento de uma obrigação que não mais perdura perante a Ordem Jurídica.

Neste particular, dispõe, o art. 115 do CTN, que a obrigação acessória “é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”.

No caso do recolhimento das estimativas do IRPJ, trata-se de antecipação de imposto de renda, pelo que, ao final do ano calendário, com a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, as estimativas passam a ser absorvidas pelo imposto de renda devido em razão do ajuste anual, desnaturando a sua natureza como obrigação instrumental. Não existe, assim, a possibilidade de se aplicar, cumulativamente, a multa de ofício pelo não recolhimento do imposto de renda apurado com o ajuste anual, e a multa isolada pelo descumprimento de obrigação acessória quando, em verdade, essa obrigação acessória converteu-se em obrigação principal ao final do ano calendário, pela superveniência do fato gerador do imposto de renda.

Neste sentido, é farta a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, valendo ressaltar os seguintes excertos:

Ementa:-APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA – Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Assim, a primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte pela imputação de penalidades de mesma natureza, já que ambas estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no dever de recolher o tributo. Recurso especial negado. CSRF/01-05.844

Ementa:-Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 Ementa: MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. Recurso especial negado. CSRF/01-05.875

Ementa:-MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de

Processo nº 11543.003527/2004-15
Acórdão n.º **1401-000.827**

S1-C4T1
Fl. 300

ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos e o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto. Acórdão 101-95819

Pelo exposto, dou provimento ao recurso neste particular, para cancelar a aplicação da multa isolada.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira