



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.724114/2011-62
ACÓRDÃO	1001-004.112 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMBALAPACK EMBALAGENS E INFORMATICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PROVA

A escrituração mantida com observância das disposições legais, somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, se comprovados por documentos hábeis, segundo prevê o artigo 923 do RIR/99.

SUPRIMENTO DE CAIXA. PROVA DA ORIGEM E DO INGRESSO DOS RECURSOS.

A comprovação da origem e do efetivo ingresso dos recursos supridos deve ser feita mediante documentos objetivamente hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, sendo insuficientes elementos produzidos pelo próprio interessado e empresas do grupo familiar, como contratos de mútuo.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Diante da falta de comprovação do ingresso efetivo de recursos escriturados como suprimentos de caixa decorrentes de contratos de mútuo, correta é a reconstituição da conta Caixa e a autuação como decorrentes de receitas omitidas os saldos credores aflorados.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2007

CSLL/PIS/COFINS. DECORRÊNCIA.

Subsistindo o lançamento matriz (IRPJ), igual sorte colhem os autos de infração lavrados por mera decorrência, tendo em vista o nexo causal existente entre eles.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecília Lustosa da Cruz, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-103.681, proferido em 22 de Novembro de 2018, pela 8ª Turma da DRJ/RJO, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DRF de Contagem- MG lavrou o Auto de Infração- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica no dia 08/novembro/2011, cujos dados seguem abaixo, e-fls. 4/10:

“Auto de Infração

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s) aos dispositivos legais mencionados.

0001 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso I, e 288 do RIR/99

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Art. 6º, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96 Fatos Geradores a partir de 01/01/1997:

Art. 6, § 2º, da Lei nº 9.430/96”.

A DRF de Contagem- MG lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social no dia 08/novembro/2011, cujos dados seguem abaixo e-fls. 11/24:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/06/2007 e 30/06/2007:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/03

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95

Art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/03.

Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04

Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 50 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06

Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06 e pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2007 e 31/12/2007:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/03

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95

Art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/03.

Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04

Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06 e pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/06/2007 e 30/06/2007:

Art. 11 da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelo art. 12 da Medida Provisória nº 351/07

Art. 11 da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelo art. 12 da Lei nº 11.488/07

Fatos Geradores entre 01/07/2007 e 31/12/2007:

Art. 11 da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelo art. 12 da Lei nº 11.488/07

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/06/2007 e 31/12/2007:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96”.

A DRF de Contagem- MG lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no dia 08/novembro/2011, cujos dados seguem abaixo e-fls. 25/75:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

0001 RECEITAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 37 da Lei nº 10.637/02

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Arts. 1º, 6º, § 1º, I e 28 da Lei nº 9.430/96.

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96

Fatos Geradores a partir de 01/01/1997:

Art. 6, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

(...)”.

A DRF de Contagem- MG lavrou o Auto de Infração- Contribuição para o PIS/PASEP no dia 08/novembro/2011, cujos dados seguem abaixo e-fls. 31/42:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/06/2007 e 31/12/2007:

Arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70; art. 24, § 20, da Lei nº 9.249/95

Art. 2º da Lei nº 10.637/02

Arts. 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/06/2007 e 30/06/2007:

Art. 10 da Lei nº 10.637/02, com a redação dada pelo art. 11 da Medida Provisória nº 351/07

Art. 10 da Lei nº 10.637/02, com a redação dada pelo art. 11 da Lei nº 11.488/07

Fatos Geradores entre 01/07/2007 e 31/12/2007:

Art. 10 da Lei nº 10.637/02, com a redação dada pelo art. 11 da Lei nº 11.488/07

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/06/2007 e 31/12/2007:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96”.

A DRF de Contagem-MG elaborou o Termo de Verificação Fiscal no dia 08/novembro/2011, cujo teor segue abaixo em síntese (e-fls. 45/49):

“TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

(...)

1- CONTEXTO

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, concluí, nesta data, os exames de verificação do cumprimento de obrigações tributárias na área do Imposto de Renda e contribuições sociais pela pessoa jurídica acima qualificada, relativamente ao ano-calendário 2008, conforme determinou o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 06.1.10.00-2011-00382-0, havendo constatado as infrações a seguir discriminadas:

2- DO PROCEDIMENTO FISCAL

Em 11.05.2011, o contribuinte acima identificado foi notificado, por via postal, do TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL, sendo intimado a apresentar no prazo de vinte dias a documentação que julgou-se necessária à verificação fiscal.

(...)

3- FATOS APURADOS E LANÇAMENTO

OMISSÃO DE RECEITAS

SALDO CREDOR DE CAIXA

A FALTA DE COMPROVAÇÃO, POR MEIO DE DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS, DE EMPRÉSTIMOS TOMADOS DE TERCEIROS, PROVOCANDO SALDO CREDOR DE CAIXA, AUTORIZA A TRIBUTAÇÃO COMO OMISSÃO DE RECEITAS.

No decorrer do ano-calendário 2007 foram contabilizados diversos empréstimos de TERCEIROS (pessoas estranhas ao quadro societário da empresa) para suprimento de caixa da empresa, totalizando o montante de R\$ 1.790.000,00, conforme tabela abaixo.

(...)

Inicialmente intimada a comprovar essas operações, em decorrência de procedimento de diligência fiscal por intermédio do Termo de Intimação Fiscal nº 728/2010, a empresa apresentou Livro Diário e Livro Razão de 2007, onde se encontram destacados os lançamentos dos suprimentos de caixa, e cópia dos contratos de mútuo. No Termo de Resposta, o contribuinte responde que os empréstimos foram registrados no Livro Diário de nº 01, autenticado na JUCEMG em 22.03.2010 e que eles estão devidamente detalhados em suas contas 00215 e 00216 transcritas na página 98 do Livro Razão nº 01.

Todos os TERCEIROS envolvidos nas operações de mútuo foram intimados a apresentar documentação hábil e idônea comprobatória da origem e da efetiva entrega de recursos utilizados no suprimento de caixa da empresa já mencionada anteriormente. Esses, tal como o contribuinte aqui tratado, apresentaram apenas a escrituração contábil da transação e a cópia dos contratos de mútuo.

Os documentos apresentados tanto pela empresa como pelos TERCEIROS apontam que as supostas operações de mútuo teriam sido realizadas com a entrega de dinheiro em espécie dificultando a comprovação das operações.

Os sócios das empresas envolvidas nas operações de mútuo cujos valores foram utilizados no suprimento de caixa da empresa EMBALAPACK EMBALAGENS E INFORMÁTICA LTDA apresentam relação de parentesco com os sócios da EMBALAPACK EMBALAGENS E INFORMÁTICA LTDA, conforme relatório das págs.

A comprovação da veracidade do suprimento se faz, provando, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, devendo à pessoa jurídica resguardar-se quando da realização desses contratos de mútuo, pois a ela caberá a comprovação da efetividade da operação. Ainda mais, como é cediço, por se tratar de uma fonte de ingresso de recursos onde a ocorrência de operações de mútuo muitas vezes se dá, exclusivamente, com a finalidade de injetar recursos ao caixa da pessoa jurídica, para encobrir a falta de registro de receitas, acrescenta-se ainda o fato de que na atualidade é difícil imaginar que empresas ainda mantenham "em mãos" altos valores em espécie sem utilização de rede bancária.

A título de lançamento de omissão de receita devido a saldo credor de caixa foram analisados os períodos mensais, sendo considerado para lançamento o valor do maior saldo credor do período deduzindo dos valores já considerados em períodos anteriores, conforme quadro abaixo.

(...)

Portanto, em conformidade com o disposto no artigo 281, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 29/03/99), é devido o lançamento dos valores correspondentes ao saldo credor de caixa verificado após a devida reconstituição da conta caixa conforme quadro acima, a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, bem como também dos demais tributos a

ele reflexos: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Coflins e contribuição para o PIS/Pasep.

Aos valores lavrados acima foram acrescidos multa de ofício de 75% (conforme inciso I, art. 44 da Lei 9.430/96) e juros de mora (calculados até a presente data).

4— CONCLUSÃO

Pelo exposto, ficou demonstrado que o contribuinte infringiu a legislação tributária ao omitir receitas ao apresentar saldo credor de caixa. Não restou alternativa, para garantir os créditos da União, senão com a lavratura do Auto de Infração.

Ante todo o exposto, a fim de subsidiar a produção do pertinente Auto de Infração, lavrou-se o presente Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do mesmo, juntamente com todos os demonstrativos e documentos nele citados.

O presente crédito tributário está formalizado no processo administrativo fiscal nº 13603.724.114/2011-62.

(...)”.

Da Impugnação da Contribuinte

Afirmou a Contribuinte que foi surpreendida com a autuação por suposta omissão de receita.

Asseverou que diante das supostas irregularidades foi exigida da empresa o crédito tributário no valor total de R\$ 1.499.879,25, contudo inexistiu qualquer omissão de receita.

Informou que como constatado pela própria fiscalização, a empresa recebeu recursos das empresas do grupo econômico familiar para sua constituição, uma vez que sequer estava faturando à época dos mútuos realizados.

Noticiou que a documentação colacionada aos autos demonstra que a impugnante foi constituída a partir dos recursos mutuados, vez que sua primeira autorização para emissão somente ocorreu em 23/10/2007, ou seja, além da integralização do capital social, a empresa não possuía outra fonte de recursos senão os valores recebidos em decorrência dos contratos de mútuo cujas cópias foram exibidas à autoridade fiscalizadora e, portanto, carecia de recursos para o início de suas atividades e aquisição da loja na CEASA, via licitação, formação de estoque, reformas no galpão e despesas para sua instalação, tais como concretagem do piso, aquisição de equipamentos, etc.

Pontuou que em relação ao estoque da empresa, os documentos juntados aos autos demonstram claramente que o estoque somente foi adquirido a partir de 2/11/2007 e, portanto, sequer existiam mercadorias para comercialização, o que somente confirma a absoluta ausência de omissão de receitas, como quer fazer crer a fiscalização.

Ressaltou que as operações de mútuo foram todas devidamente contabilizadas, tanto pelas mutuantes quanto pela mutuária, inexistindo, assim, qualquer omissão de receita ou intenção de fraudar o fisco, estando, pois, devidamente comprovada, por documentação idônea, a origem dos recursos mutuados.

Asseverou que o único fundamento considerado pela autoridade autuante foi a ausência de depósitos ou transferências bancárias nas datas dos contratos de mútuo, no entanto, tal fato encontra justificativa no fato de que à época incidiam sobre as operações bancárias a CPMF que, diante dos recursos empregados, importava significativa tributação.

Defendeu que o auto de infração lavrado deve ser anulado porque não foi provada a omissão de receitas, destacou ainda, que a fiscalização não apresentou uma prova sequer da natureza da eventual receita omitida, não apresentou um só documento que indique quem teria sido o tomador dos serviços eventualmente prestados pela empresa.

Ponderou que não houve intenção de fraudar o fisco, pois inexistente qualquer ocultação ou intuito de fraudar o fisco. Toda a documentação solicitada foi apresentada, inexistindo qualquer motivo para não se reputar idôneos os lançamentos contábeis da impugnante.

Pleiteou que seja acolhida a impugnação para que seja anulados, cancelados ou julgados improcedentes os autos de infração, bem como o crédito tributário pretendido; que acaso o exame do mérito do auto de infração se chegue, seja reconhecida sua insubsistência, sendo anuladas as penalidades e multas decorrentes, com baixa; pela eventualidade, que seja reconhecida a excessividade da multa, reduzindo-a, conforme parâmetros legais e nuances do caso concreto.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 12-103.681- DRJ/RJ

A DRJ analisou a impugnação apresentada, julgando-a improcedente (e-fls. 370/382).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 391/404).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Do Acórdão Recorrido

O presente litígio no processo é oriundo das receitas da atividade apurada no ano calendário de 2007, as autoridades fiscais constituíram por meio de lançamento de ofício, os créditos tributários relativos ao IRPJ e contribuições reflexas (CSLL, PIS e COFINS) com base na sistemática do lucro presumido.

Desta feita, a autoridade fiscal lavrou os Autos de Infrações referentes aos seguintes tributos a saber, IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS relativo ao ano calendário de 2007.

Da Decadência

Afirmou a Contribuinte que conforme consta do Relatório Fiscal o período de apuração ocorreu entre 06/2007 a 12/2007, sendo que o pretense crédito tributário foi constituído em prazo que exorbita o decadencial previsto pela legislação, tendo a apuração do pretense crédito, ocorrido em prazo superior aos 5(cinco) anos previstos pela legislação para tanto.

Alegou que não há dúvidas que houve o implemento da decadência, sendo inexigível o pretense débito fiscal apurado.

Pois bem.

No que tange ao prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a questão foi pacificada no âmbito do CARF, que determina a utilização do entendimento adotado pelo STJ, em recursos repetitivos, e, especificamente para a matéria, o Recurso Especial nº. 973.733-SC ((2007/0176994-0), julgado em agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux.

Senão vejamos, o teor do decism:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). 2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210). 3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). 5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ - REsp: 973733 SC 2007/0176994-0, Relator: Ministro

LUIZ FUX, Data de Julgamento: 12/08/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 18/09/2009”.

De acordo com essa decisão, temos em resumo, que: (i) se houver recolhimento/pagamento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional; e (ii) se não houver qualquer recolhimento/pagamento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN.

No caso vertente, relativamente ao lançamento do IRPJ, CSLL COFINS e PIS/PASEP, percebe-se que a Contribuinte optou pela tributação na sistemática do Lucro Real, mas não efetuou qualquer recolhimento no período de 06/2007 à 12/2007.

Nessa linha de raciocínio, é de se convir que, o prazo decadencial começou a fluir em 01/01/2008, tendo como termo final a data de 31/12/2012.

Assim, deve-se destacar que não havia fatos geradores de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP decaídos antes de 31/12/2012.

Isto Posto, rejeito a preliminar de decadência suscitada pela Contribuinte.

Da Omissão de Receitas

A fiscalização elaborou o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 45/49) constatando que no decorrer do ano-calendário 2007 foram contabilizados diversos empréstimos de terceiros (pessoas estranhas ao quadro societário da empresa) para suprimento de caixa da empresa, totalizando o montante de R\$ 1.790.000,00.

Assim, a autoridade fiscal intimou a Contribuinte a comprovar as referidas operações através do Termo de Intimação Fiscal nº. 728/2010, sendo apresentados pela empresa o Livro Diário e Razão do ano calendário de 2007, documentos nos quais estão destacados os lançamentos dos suprimentos de caixa e cópia dos contratos de mútuo.

A Contribuinte apresentou resposta que os empréstimos foram registrados no Livro Diário nº. 01 e que eles estão devidamente detalhados em suas contas 00215 e 00216 transcritas na página 98 do Livro Razão nº 01.

Observou a autoridade fiscal que “os documentos apresentados tanto pela empresa como pelos TERCEIROS apontam que as supostas operações de mútuo teriam sido realizadas com a entrega de dinheiro em espécie dificultando a comprovação das operações; que os sócios das empresas envolvidas nas operações de mútuo cujos valores foram utilizados no suprimento de caixa da empresa EMBALAPACK EMBALAGENS E INFORMÁTICA LTDA apresentam relação de parentesco com os sócios da EMBALAPACK EMBALAGENS E INFORMÁTICA LTDA”.

Pontuou a fiscalização que “a comprovação da veracidade do suprimento se faz, provando, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias

supridas, devendo à pessoa jurídica resguardar-se quando da realização desses contratos de mútuo, pois a ela caberá a comprovação da efetividade da operação”.

Concluiu a autoridade fiscal que “o contribuinte infringiu a legislação tributária ao omitir receitas ao apresentar saldo credor de caixa”, desta feita, foram lavrados os Autos de Infração de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP em face da empresa.

Insatisfeita com o teor dos Autos de Infração lavrados a Contribuinte alegou em sede de impugnação que “inexistiu qualquer omissão de receitas; que como constatado pela própria fiscalização, a Embalapack recebeu recursos das empresas do grupo econômico familiar para sua constituição, vez que não estava sequer faturando à época dos mútuos realizados”.

Afirmou que “foi constituída a partir dos recursos mutuados, pois sua primeira autorização para emissão somente ocorreu em 23/10/2007, ou seja, além da integralização do capital social, a empresa não possuía outra fonte de recursos senão os valores recebidos em decorrência dos contratos de mútuo cujas cópias foram exibidas à autoridade fiscalizadora e, portanto, carecia de recursos para o início de suas atividades”.

Ressaltou que “todas as operações de mútuo foram devidamente contabilizadas, tanto pelas mutuantes quanto pela mutuária, inexistindo, assim, qualquer omissão de receita ou intenção de fraudar o fisco, estando, pois, devidamente comprovada, por documentação idônea, a origem dos recursos mutuados”.

Pontuou que “o único fundamento considerado pela autoridade autuante foi a ausência de depósitos ou transferências bancárias nas datas dos contratos de mútuo, porém tal fato encontra justificativa no fato de que à época incidiam sobre as operações bancárias a CPMF que, diante dos recursos empregados, importava significativa tributação”.

Frisou que “que meros indícios não são suficientes para configurar presunção não prevista em lei, que inexistem motivos para se considerar a ocorrência de omissão de receita, vez todas as operações foram documental e contabilmente comprovadas”.

A DRJ analisou a impugnação apresentada, julgando-a nos seguintes termos (e-fls. 370/382):

“(…)

Diante da falta de comprovação do ingresso efetivo de recursos escriturados como suprimentos de caixa decorrentes de contratos de mútuo, correta é a reconstituição da conta Caixa, com o expurgo destes valores, e a autuação como decorrentes de receitas omitidas os saldos credores afluídos.

Assim, pelo exposto, é procedente a autuação de IRPJ.

CSLL, Pis e Cofins

Cabe registrar que as exigências fiscais apuradas no IRPJ ocasionam insuficiência na determinação da base de cálculo de CSLL, Pis e Cofins, o que ensejou a lavratura dos respectivos autos de infração.

A exigência fiscal relativa a estas contribuições é mera decorrência dos fatos apurados no auto de infração do imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ). Subsistindo o auto de infração matriz (IRPJ), igual sorte devem colher aqueles autos de infração lavrados por mera decorrência, tendo em vista o nexo causal entre eles.

Portanto, são procedentes as autuações de CSLL, Pis e Cofins”.

Inconformado com o teor do acórdão, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário repetindo praticamente a fundamentação em sede de defesa, razão pela qual coaduno com os argumentos expostos pelo julgador a quo e adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos, utilizando da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 12 do art.114 do Regimento Interno do CARF, senão vejamos:

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;”.

Outrossim, transcrevo e adoto, como razão de decidir, o voto proferido no Acórdão de nº 12-103.681 proferido pela 8ª Turma da DRJ/RJO em 22/11/2018, como razão de decidir:

“Voto

(...)

IRPJ

A fiscalização fundamentou a exigência no inciso I do art. 281 do RIR/99 (indicação na escrituração de saldo credor de caixa), em razão da falta de comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos, de suprimentos efetuados na conta Caixa decorrentes de empréstimos tomados por meio de contratos de mútuo entre empresas do mesmo grupo familiar.

O próprio interessado (mutuária) atesta, na peça impugnatória, que os empréstimos teriam sido obtidos junto a empresas do mesmo grupo econômico (mutuantes).

A fiscalização, após a reconstituição mensal da conta Caixa, com o expurgo dos suprimentos decorrentes dos empréstimos não comprovados, considerou para lançamento o valor do maior saldo credor do período, deduzindo dos valores já considerados em períodos anteriores.

O interessado alega que recebeu recursos das empresas do grupo econômico familiar para sua constituição, haja vista que não estava sequer faturando à época dos mútuos realizados.

Argui que não possuía outra fonte de recursos, senão os valores recebidos em decorrência dos contratos de mútuo, e que, portanto, carecia de recursos para o início de suas atividades e aquisição da loja na CEASA, via licitação, além da formação de estoque, reformas no galpão e despesas para sua instalação, tais como concretagem do piso, aquisição de equipamentos, etc.

Salienta que, em relação ao estoque, os documentos juntados demonstram claramente que o estoque somente foi adquirido a partir de 02/11/2007 e, portanto, sequer existiam mercadorias para comercialização.

Entende que não poderia omitir receitas, se sequer estava faturando no período, já que não possuía documento fiscal (autorização para emissão somente ocorreu em 23/10/2007) e estoque.

Em que pese reconhecer o esforço probatório do interessado, o fato é que não traz qualquer documentação que comprove a origem e o efetivo ingresso dos valores supostamente obtidos por contratos de mútuo.

Deve-se dizer que, em se tratando de suprimentos de caixa, as provas a serem produzidas devem atestar cumulativamente dois fatos, quais sejam, a efetiva entrega e a origem dos respectivos recursos. Além disso, tais provas devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis e lastreadas em documentos emitidos por terceiros.

Este também o entendimento pacífico do Conselho de Contribuintes, atual CARF, como bem exemplifica os Acórdãos a seguir ementados:

(...)

É importante acrescentar que, mesmo o registro na contabilidade, sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie, não é meio de prova, isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil, tendo em vista o comando normativo contido nos artigos 923, 924 e 925 do RIR/99 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, §§ 1º, 2º e 3º), que assim dispõe em seus parágrafos 1º, 2º e 3º:

“Art. 923. 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).” Não havendo

prova, com base em documentação hábil e idônea, coincidente em data e valores com o numerário suprido, sobre a origem externa à empresa destes recursos, é plenamente procedente a presunção juris tantum de omissão de receitas. Isto porque, vale a reiteração, é entendimento consagrado na jurisprudência administrativa que esses dois aspectos - a origem e a entrega - são cumulativos e indissociáveis para ilidir a presunção de omissão de receitas.

Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, ou seja, a transferência dos recursos do patrimônio das empresas do grupo familiar supridoras para o patrimônio da pessoa jurídica suprida, não há como ser afastada a presunção legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

Registre-se, por fim, que a questão não está vinculada à validade jurídica dos contratos de mútuo, mas a comprovação da entrega dos suprimentos, que deveria ser feita mediante documentação idônea - de cheques, extratos, recibos de depósitos, etc., cuja falta impede a acolhida dos protestos do interessado.

Diante da falta de comprovação do ingresso efetivo de recursos escriturados como suprimentos de caixa decorrentes de contratos de mútuo, correta é a reconstituição da conta Caixa, com o expurgo destes valores, e a autuação como decorrentes de receitas omitidas os saldos credores aflorados.

Assim, pelo exposto, é procedente a autuação de IRPJ.

CSLL, Pis e Cofins

Cabe registrar que as exigências fiscais apuradas no IRPJ ocasionam insuficiência na determinação da base de cálculo de CSLL, Pis e Cofins, o que ensejou a lavratura dos respectivos autos de infração.

A exigência fiscal relativa a estas contribuições é mera decorrência dos fatos apurados no auto de infração do imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ). Subsistindo o auto de infração matriz (IRPJ), igual sorte devem colher aqueles autos de infração lavrados por mera decorrência, tendo em vista o nexo causal entre eles.

Portanto, são procedentes as autuações de CSLL, Pis e Cofins”.

Assim, deve ser mantida integralmente a decisão recorrida neste tópico.

Da Multa de Ofício

Alegou a Contribuinte que não houve cometimento de fraude fiscal, vez que sua conduta não se enquadra em quaisquer das hipóteses previstas em lei dos crimes contra a ordem tributária, não sendo suficiente a mera presunção fiscal de ilegalidade para a aplicação da multa

agravada apenas em decorrência de débito tributário, bem como erros contábeis não devem ser tratados como fraude, dolo ou conluio.

Asseverou que não houve intenção de fraudar o fisco, uma vez que não houve qualquer ocultação ou intuito de fraudar o fisco.

Pois bem.

Insta elucidar, que a multa aplicada pela fiscalização, foi a multa de ofício de 75% disposta no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, desta feita, não há que se falar em multa agravada como alega a Contribuinte.

Deve se destacar que enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Desta feita, não se que se falar na ilegalidade da penalidade aplicada, conforme pleiteia a contribuinte.

Do Efeito Confiscatório da Multa Aplicada

No que tange a alegação de que a penalidade aplicada teria efeito confiscatório, deve-se destacar que esta Turma de Julgamento não pode apreciar tais questões, conforme determinada a Súmula CARF nº 2, vinculante a todos os conselheiros julgadores.

Senão vejamos, a Súmula CARF nº. 2, cujo teor segue abaixo:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Dos Juros Selic sobre a Multa de Ofício

Aduziu a Contribuinte que a incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício, não encontra respaldo legal.

Pois bem.

Este tema já foi pacificado no CARF, com a assertiva de que são devidos juros de mora, calculados à taxa Selic, sobre todo o crédito tributário, o que inclui a multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº. 108, senão vejamos:

“Súmula CARF nº 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à

multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019”.

Ante o exposto, deve ser mantido o acórdão recorrido nesta matéria.

Dispositivo

Isto posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator