



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

Processo n° 13603.724433/2011-78
Recurso n° 000.001 Voluntário
Acórdão n° **1401-001.208 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de junho de 2014
Matéria SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO E APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS
Recorrente UNIÃO DE ARTEFATOS INDUSTRIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

Ementa:

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL. Havendo previsão legal para a presunção de omissão de receitas e diante da inércia da Recorrente, correto o fundamento da autuação e o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal.

APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS. A Fiscalização levantou robustos indícios da inexistência das operações comerciais e das próprias empresas, sendo que a convergência de indícios apontam para a configuração de gastos inidôneos, já que demonstram a inexistência dos estabelecimentos comerciais, dos pagamentos efetuados, bem como retrata irregularidades nas impressões das notas fiscais.

MULTA QUALIFICADA. Pela convicção que se forma pela análise do conjunto probatório elaborado pela Fiscalização, restou comprovada a utilização de documentos falsos e, por consequência, a fraude.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. . 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. 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, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso apenas para cancelar a multa isolada, vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Fernando Luiz Gomes de Mattos.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 02-38.899, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação e manteve parcialmente o crédito tributário exigido.

Decorre dos fatos que, contra a Recorrente foram lavrados os Autos de Infração para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins em função dos valores de custo glosados e da apuração de omissão de receitas, acrescidos de juros de mora, multa de ofício regular e qualificada, bem como multa isolada.

Em consequência da fiscalização, a Autoridade Fiscal ajustou os saldos de prejuízos acumulados e base de cálculo negativa, para considerar a compensação de 30% (trinta por cento) nas bases de cálculo apuradas pela auditoria fiscal do IRPJ e CSLL, com saldos de prejuízos de períodos anteriores.

Os fundamentos das infrações apuradas são: i) suprimimento de numerários; e ii) apropriação indevida de custos, conforme foi detalhado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 54 a 82).

Em sede de Impugnação, a contribuinte alega, em relação à acusação de suprimimento de numerários, que as operações de empréstimo se encontram perfeitamente escrituradas nos livros Diário e Razão, bem como constam nas respectivas declarações de rendimentos dos sócios o valor dos mútuos concedidos.

Dessa forma, as operações escrituradas nos livros contábeis dos contribuintes fazem prova a favor dos contribuintes.

Em relação à apropriação indevida de custos, alega a contribuinte a aptidão das empresas emissoras das notas fiscais, bem como a impossibilidade da inaptidão ser apurada pela contribuinte, e que as notas fiscais foram impressas com as autorizações regulares dos fiscos estaduais.

Alega, ainda, a ausência de evidente intuito de fraude, o que impossibilitaria a qualificação da multa de ofício. Ademais, pleiteia que seja expurgada a multa isolada, em razão da concomitância com a multa de ofício.

Submetida a Impugnação à apreciação da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte/MG, esta proferiu o acórdão nº 02-38.899 (fls. 1.248/1.281), reduzindo apenas parcela da multa isolada, pois foi constatado o equívoco na estimativa de janeiro de 2007. O restante dos Autos de Infração não foi reparado pela instância *a quo*, sendo que o acórdão de impugnação ficou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2007, 2008

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

A legislação fiscal considera como omissão de receitas os suprimimentos de caixa, quando não for comprovada a origem nem a efetiva entrega dos recursos.

Essa presunção legal relativa, como todas, tem um efeito próprio: ela inverte o ônus da prova, deixando-o sob responsabilidade exclusiva do contribuinte autuado.

Em se tratando de suprimentos de numerário, 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 hábeis e idôneos emitidos por terceiros.

CUSTOS INDEDUTÍVEIS.

A legislação fiscal exige que a determinação do lucro real não pode prescindir de documentação hábil e idônea que confira ao registro contábil a garantia mínima dos seus efeitos tributários.

Os custos ou despesas operacionais somente serão dedutíveis na apuração do lucro real, desde que efetivos e se atendidas as condições gerais de dedutibilidade estabelecidas em lei, como necessidade, normalidade e comprovação por documentação hábil e idônea.

MULTA PROPORCIONAL E EXIGIDA ISOLADAMENTE.

Verificada a falta de pagamento da contribuição por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos; e a contribuição apurada em 31 de dezembro, caso não recolhida, acrescida de multa de ofício.

A lei estabelece que, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa exigida isoladamente, no percentual de 50%, sobre os valores devidos, e não recolhidos, a título das estimativas mensais, estando o contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, no ano-calendário correspondente.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA *A multa de ofício será qualificada, quando restar devidamente caracterizado em procedimento fiscal, o evidente intuito de fraude, nos termos da lei.*

JUROS DE MORA.

Conforme expressa previsão legal, incidem juros de mora sobre todos os débitos tributários de competência da União relativos aos impostos, contribuições e multas, calculados pela Taxa Selic.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Processo nº 13603.724433/2011-78
Acórdão n.º **1401-001.208**

S1-C4T1
Fl. 1.332

Inconformada com o acórdão proferido pela DRJ, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, no qual reiterou os mesmos fundamentos de defesa já apresentados na sua impugnação.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Dos suprimentos de numerários

Os suprimentos de numerários foram apurados pela fiscalização pelos lançamentos contábeis que debitavam a conta Caixa em contrapartida às contas de empréstimo em nome dos sócios Helton Carlos Antunes Carneiro, Dalton Rogério Antunes Carneiro e Rosângela Maria Antunes Carneiro.

Como já salientado pela decisão *a quo*, há previsão legal para a hipótese de presunção aplicada, invertendo-se o ônus da prova, de modo que caberia ao contribuinte fazer as provas necessárias para demonstrar a improcedência da presunção aplicada.

Como bem ressaltado pela DRJ, a Autoridade Fiscal adotou as medidas necessárias para confirmar os indícios de irregularidade na escrituração dos suprimentos de numerário, intimando a Recorrente, por diversas vezes, a comprovar a efetividade de tais operações.

Assim, como a Recorrente apenas alegou estarem os valores escriturados nos livros Diário e Razão do contribuinte, não foi capaz de afastar a presunção aplicada pela Autoridade Fiscal, nos termos da legislação vigente.

É importante salientar que a contabilidade registra os eventos econômicos e financeiros ocorridos e não os cria. Por isso, o fato de estarem contabilizados não significa a efetiva ocorrência daqueles eventos, que deve ser comprovada por meio de documentação hábil e idônea que dê suporte àquele lançamento contábil.

Diante disso, havendo previsão legal para a presunção de omissão de receitas e diante da inércia da Recorrente, correto o fundamento da autuação e o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal.

Da apropriação indevida de custos

Conforme se depreende do TVF, a Autoridade Fiscal realizou um trabalho completo e bem fundamentado, no qual apontou elementos e provas no sentido que as notas fiscais contabilizadas pela Recorrente eram inidôneas. Assim, glosou os custos relativos àquelas notas fiscais.

Em síntese, a Autoridade Fiscal intimou a ora Recorrente a apresentar as notas fiscais referentes às compras de mercadorias ou às aquisições de serviços, bem como a comprovar os pagamentos por ela efetuados aos fornecedores: Rodini Comércio de Metais Ltda., Mafiza Aços Especiais Ltda. e JAR Representações Ltda.

Tendo em vista a não apresentação dos documentos solicitados, a Autoridade Fiscal procedeu a circularização daqueles fornecedores e dos estabelecimentos gráficos emissores das notas fiscais.

Pela descrição dos procedimentos fiscais adotados, a Fiscalização levantou robustos indícios da inexistência das operações comerciais e das próprias empresas, sendo que a convergência de indícios apontam para a configuração de gastos inidôneos, já que demonstram a inexistência dos estabelecimentos comerciais, dos pagamentos efetuados, bem como retrata irregularidades nas impressões das notas fiscais.

Entretanto, a Recorrente apenas alega a existência das operações comerciais e a inexistência de nenhum ato legal que declare a inaptidão dos supostos fornecedores. A Recorrente não traz nenhuma contraprova que sustente a sua versão.

Ressalta-se que o presente Auto de Infração não está ancorado em apenas um indício. O trabalho da Fiscalização foi extenso e levantou diversos indícios que se convergiram no sentido de serem inexistentes as operações que foram glosadas.

Desse modo, não merece reparo a decisão da DRJ.

Quanto à tributação reflexa, entendo que se aplica às contribuições reflexas, no que couber, o que foi decidido para a obrigação de IRPJ, em função da relação de causa e efeito que os une.

Da multa qualificada

Em consequência dos fundamentos aventados nas linhas acima, restou comprovado que a Recorrente praticou, dolosamente, atos com o objetivo de fraudar a incidência do tributo, já que da confluência de indícios é possível extrair o porte ativo da Recorrente na ocultação da ocorrência do fato imponible.

Nesta hipótese, quando o contribuinte agrega à sua omissão (pressuposto), uma ação dolosa para dissimular referida omissão, resta-se configurada a qualificação da penalidade.

Pela convicção que se forma pela análise do conjunto probatório elaborado pela Fiscalização, restou comprovada a utilização de documentos falsos e, por consequência, a fraude.

Mantenho, portanto, a multa qualificada.

Concomitância de multa isolada com multa de ofício

Quanto à cobrança cumulativa da multa isolada (por insuficiência no recolhimento das estimativas) com a referida multa de ofício, entendo que o lançamento da primeira não merece prosperar.

A exigência da multa isolada decorre da obrigação legal imposta às pessoas jurídicas optantes pelo lucro real anual, que, ao realizarem essa opção, assumem o compromisso de antecipar, mensalmente, o IRPJ e a CSLL calculados pela forma estimada, nos moldes estabelecidos pelo art. 2º da Lei nº 9.430/96.

Embora os fatos geradores do IRPJ e da CSLL somente ocorram no dia 31 de dezembro de cada ano, momento em que será apurada a efetiva base de cálculo desses tributos e a compensação dos valores pagos antecipadamente, ao instituir para os contribuintes a obrigação de realizar as antecipações mensais das estimativas do IRPJ e da CSLL, pretendeu o legislador antecipar os valores que provavelmente seriam devidos ao final do ano-calendário, adiantando a sua arrecadação e evitando o acúmulo para os contribuintes no final do ano.

Caso o contribuinte deixe de antecipar mensalmente as estimativas, suportará a multa isolada lançada de ofício pela falta de pagamento mensal dos tributos devidos, nos termos do art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

Contudo, encerrado o ano-calendário objeto das antecipações, entendo que a base imponible para fins de aplicação da multa é aquela que suportará o tributo efetivamente

devido ao final do ano-calendário. Via de consequência, somente é possível a aplicação da multa de ofício prevista no inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Isso porque, como a exigência da multa isolada foi formalizada quando já conhecida a respectiva base de cálculo e a contribuição devida naquele ano-calendário, seria cabível apenas a aplicação da multa de ofício, haja vista que não é possível coexistir duas exações para uma mesma base de cálculo, que representaria imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido.

Desse modo, entendo pela impossibilidade de prosperar o lançamento da multa isolada por insuficiência no recolhimento de antecipações de IRPJ (prevista no artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96) concomitantemente ao lançamento de multa de ofício (prevista no artigo 44, §1º, inciso I da Lei nº 9.430/96).

Esse também é o entendimento que prevalece na Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, que não admite a aplicação simultânea da multa isolada por insuficiência no recolhimento das estimativas com a multa de ofício pelo descumprimento do dever de pagar o tributo em definitivo, conforme se depreende dos acórdãos abaixo:

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. 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, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo. (Acórdão nº 9101-00.281 em 24/08/2009)

Assunto: MULTA ISOLADA - Exercício: 2001, 2002, 2003 e 2004 CSLL. MULTA ISOLADA. Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base imponible, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da ao repetição da sanção tributária. CSLL. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício. RETROATIVIDADE BENIGNA. O CTN consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades - art. 106, inciso II, "a", do CTN. Recurso Especial da Contribuinte Provido. (Acórdão nº 9101-00.526 em 26/01/2010)

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. 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. (Acórdão nº 9101-00.500 de 25/01/2010)

A interessante fundamentação dos Conselheiros é no sentido de que, em virtude dos princípios da consunção da conduta-meio pela conduta-fim e da não repetição da sanção tributária, não deve prosperar a exigência, pois, *“encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual, e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada”* (Acórdão nº 9101-00.526 em 26/01/2010).

Diante do exposto, voto no sentido de parcial provimento ao recurso, apenas para expurgar a multa isolada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator