



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

Processo nº 13864.000148/2006-20
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-002.199 – 1ª Turma Especial
Sessão de 25 de novembro de 2014
Matéria IRPJ E REFLEXOS - OMISSÃO DE RECEITAS - CAIXA
Recorrente CINELÂNDIA TELEFONES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO. SALDO CREDOR DE CAIXA.

O fato de a escrituração contábil indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2001

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA INSTRUMENTAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de planejamento, não contaminando a ação fiscal se emitido com eventuais falhas

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CUMULATIVIDADE. COMANDO LEGAL.

A exigência de multa de ofício isolada pelo não pagamento de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL ocorre por força de comando legal expresso (art. 44, II, b, da Lei nº 9.430, de 1996). Da mesma forma, a exigência da multa vinculada também decorre de comando legal expresso, contido na mesma Lei (art. 44, I). Deixar de aplicar qualquer uma dessas multas, quando verificado o antecedente da norma sancionadora, é violar algum desses dispositivos legais, o que é defeso tanto à autoridade lançadora quanto ao julgador administrativo, seja ele de primeira instância ou componente do Conselho Recursal, conforme dispõe o artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Ana de Barros Fernandes Wipprich e Fernando Daniel de Moura Fonseca que deram provimento em parte ao recurso por exonerar a multa isolada incidente sobre os valores de estimativas de IRPJ, cominada em concomitância com a multa de ofício, apuradas sobre a matéria lançada de ofício.. Ausente justificadamente o Conselheiro Alexandre Fernandes Limiro.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Ana de Barros Fernandes Wipprich– Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Fernando Daniel de Moura Fonseca, Fernanda Carvalho Álvares, Alexandre Fernandes Limiro, Rogério Aparecido Gil e Ana de Barros Fernandes Wipprich..

Relatório

CINELÂNDIA TELEFONES LTDA., pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 05-40.014 (fl. 857), pela DRJ Campinas, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

O processo trata de cinco autos de infração realizados para exigir créditos tributários relativos ao ano 2001, conforme os valores contidos na tabela seguinte:

TRIBUTO	PRINCIPAL	JUROS DE MORA	MULTA DE OFÍCIO (75%)	MULTA ISOLADA	TOTAL	FLS.
IRPJ	116.740,70	93.345,86	87.555,52	24.808,33	322.450,41	465
PIS/PASEP	4.518,84	4.249,34	3.389,12		12.157,30	475
COFINS	20.856,23	19.612,43	15.642,15		56.110,81	480
CSLL	50.666,64	40.513,04	37.999,97		129.179,65	485
CSLL/ESTIMATIVA				3.754,13	3.754,13	492

Conforme a narrativa contida no quadro Descrição dos Fatos dos autos de infração (fl. 486), a empresa foi autuada com a seguinte fundamentação fática

Omissão de Receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa apurada conforme se segue:

O contribuinte acima identificado contabilizou a debito da conta caixa os empréstimos obtidos abaixo relacionados, conforme

copias dos livros Diário, Razão e Caixa apresentados pelo contribuinte de fls. 245 a 381, em atendimento as intimações decorrentes do Mandado de Procedimento Fiscal n. 08.1.20.00-2003-00278-5.

Em 27.03.06, fls. 169 e 170, o contribuinte foi intimado a comprovar através de documentação hábil e idônea a origem e a efetividade da entrega do numerário relativos aos empréstimos obtidos acima.

O contribuinte solicitou prazo para atendimento da intimação, fls. 171, e posteriormente apresentou a justificativa de fls. 178, onde informou "que está sendo realizada diligencia junto ao Poder Judiciário com fito de obter documentação hábil e idônea, outrora objeto de apreensão pela Policia Federal, que impulsionou os lançamentos contábeis descritores dos supostos empréstimos (doc. 01 e 02). Esclarece, por fim, que tão logo obtenha a documentação ora exigida, a intimada prestara informações ao fisco federal".

Assim sendo, após ter transcorrido mais de cinco meses da intimação e o contribuinte não ter comprovado a origem e a efetividade da entrada do numerário, através da documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, dos supostos empréstimos contabilizados acima, foi efetuada a recomposição dos saldos de caixa com a exclusão dos empréstimos não comprovados e apurou se saldo credor de caixa no mês de janeiro, fevereiro e março de 2001 no valor de R\$ 159.845,69, R\$ 375.688,66 e R\$ 159.673,91 respectivamente, conforme demonstrativo de Recomposição do Saldo da Conta Caixa de fls. 384 a 427.

Também está sendo exigida multa de ofício isolada em razão do pagamento a menor das respectivas estimativas de IRPJ.

Por fim, ainda está sendo exigida multa de ofício isolada em razão do pagamento a menor de estimativas de CSLL em relação ao valor escriturado.

O autuado apresentou impugnação (fl. 507) em que alega: i) incompetência da autoridade lançadora, ii) cerceamento do direito de defesa e necessidade de conversão do julgamento em diligência, iii) decadência e iv) inaplicabilidade das multas e dos juros pela taxa SELIC.

A DRJ Campinas, ao apreciar o processo pela primeira vez, entendeu por converter o julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora se manifestasse acerca da alegação do contribuinte de que os documentos e dados apreendidos pela Policia Federal conforme Autos de Apreensão de fls. 537/539 e 540/541 abrangeriam a matéria e os períodos objeto da autuação, possibilitando ao contribuinte a complementação documental de sua defesa.

Cumprida a diligência, a DRJ considerou a impugnação procedente em parte, reconhecendo a decadência das exigências de PIS e Cofins e mantendo as demais exigências. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

Diligência/Perícia. Prescindibilidade.

A conversão do julgamento em diligência ou perícia só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

Nulidade. Improcedência.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão. O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que o MPF Fiscalização e o MPF Diligência foram regularmente emitidos pela autoridade competente e cientificados à Contribuinte em todas as fases do procedimento.

Cerceamento do Direito de Defesa.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando a contribuinte demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na impugnação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Constitucionalidade de Lei. Competência do Órgão Administrativo de Julgamento.

O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade, não podendo negar os efeitos à lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

Decadência. Lançamento por Homologação

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação e quando efetuado o pagamento antes de qualquer procedimento do ente tributante para constituir, de ofício, o crédito tributário, o Fisco dispõe de 5 (cinco) anos, a contar da data de ocorrência do fato

gerador, para efetuar o lançamento, sob pena de perda do direito de lançar.

Sendo a decadência matéria de ordem pública, pode, inclusive, ser apreciada de ofício pelo julgador tributário, independente de provocação da autuada.

Constatados recolhimentos regulares de PIS e COFINS para os fatos geradores de janeiro/2001, fevereiro/2001 e março/2001, encontram-se decaídas as exigências pertinentes a tal período, pelo que cancelam-se os respectivos lançamentos.

Decadência. Multa Isolada. Lançamento de Ofício. Contagem do Prazo

A exigência de penalidade isolada constitui hipótese de lançamento de ofício, a ela se aplicando, portanto, o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Nesse contexto, ainda que se tome o fato gerador mais antigo para a aplicação da penalidade isolada, relativo à estimativa da competência de jan/2001 que deixou de ser recolhida, não se verifica transcorrido o prazo legal para a constituição da penalidade tributária, à vista da ciência do auto de infração ter-se dado em 15/09/2006.

Multa de Lançamento de Ofício.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN.

Juros de Mora. Aplicação da taxa SELIC. Validade.

Sobre o crédito tributário não recolhido no vencimento incidem juros cobrados de acordo com a variação da taxa Selic, na forma do disposto no artigo 953, do RIR/1999. Matéria objeto da Súmula Vinculante nº 4, do CARF. No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

Omissão de Receitas. Saldo Credor de Caixa

Caracteriza-se como omissão de receitas, com fulcro na presunção legal estatuída no artigo 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (base do artigo 281, inciso I, do RIR/1999) a existência de saldo credor de caixa, apurado em auditoria realizada pelo Fisco e não infirmada pela autuada nem mediante sua escrituração, nem com a apresentação de documentos hábeis e idôneos, contemporâneos aos fatos.

Multa Isolada. Falta ou Insuficiência de Recolhimento de Estimativas Mensais.

O não recolhimento ou o recolhimento a menor de estimativas mensais sujeita a pessoa jurídica optante pela sistemática do lucro real anual, à multa de ofício isolada estabelecida no artigo 44, inciso II, “b”, da Lei nº 9.430/1996, ainda que encerrado o ano-calendário.

PAES. Opção pelo Parcelamento do Regime da Lei nº 10.684/2003

Tendo se findado em 31/08/2003 a possibilidade da inclusão de débitos no regime do PAES, não se acata a alegação da autuada de que os créditos tributários discutidos nestes autos tenham sido arrolados no parcelamento, posto que os autos de infração foram lavrados em 2006 e referem-se a “omissão de receitas”, ou seja, tributos lançados sobre uma base imponível que não havia sido submetida à tributação na época oportuna, justamente por seu caráter de OMISSÃO.

Tributação Reflexa. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejuízo na decisão dos autos de infração de CSLL decorrentes.

Cientificado dessa decisão em 15/03/2013, por via postal (fl. 914), o contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário (fl. 917), em 15/04/2013, trazendo os argumentos sintetizados a seguir:

- i) são inexigíveis os valores imputados ao recorrente no que diz respeito à aplicação da multa isolada por suposta ausência de pagamento de estimativas mensais, em virtude do decurso do prazo decadencial de cinco anos para que o Fisco formalizasse o crédito tributário;
- ii) as multas isoladas também são indevidas por se tratar de típica hipótese de aplicação concomitante de multa isolada juntamente com a multa de ofício sobre uma mesma infração;
- iii) são indevidos os lançamentos de PIS, COFINS e CSLL em razão de expressa delimitação do campo de atuação da autoridade para o IRPJ, dada pelo MPF;
- iv) o MPF-C acostado, relativo à CSLL, foi elaborado após a entrega da DIPJ 2001 retificadora, razão pela qual não há sustentação legal para desconsiderar a espontaneidade neste particular;
- v) Na época em que foi fiscalizado, e mesmo quando foi intimada para apresentar impugnação ao auto de infração, o recorrente não tinha meios para apresentar a documentação que poderia comprovar seus lançamentos contábeis, o que se deu por conta de apreensões da Polícia Federal, efetuadas com base nos IPL's nº 19-0036/2001 e 19-0131/2004, e cumpridas no bojo de Ação Penal em que o sócio do recorrente é parte;

- vi) a despeito de ter sido concedida ordem pela 6ª Vara Federal Criminal de São Paulo, determinando a entrega do material apreendido ao recorrente, quando este compareceu perante a Delegacia Federal de São José dos Campos para a retirada do material apreendido, a representante do recorrente deparou-se com equipamentos completamente avariados, conforme se verifica em anexa certidão expedida pela Polícia Federal;
- vii) a DRJ jamais poderia alterar a constituição do lançamento, ao fundamentar que este estaria válido por conta da presunção legal supostamente admitida nesta hipótese, o que autorizaria a inversão do ônus da prova;
- viii) não há qualquer razão para subsistir a presunção no presente caso, restando claro que o lançamento do crédito tributário está baseado em interpretação equivocada da legislação de referencia, em motivação que não se coaduna com qualquer indício acostado.

É o relatório

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O recurso voluntário apresentado atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo digno de conhecimento.

O contribuinte foi autuado em razão da existência de saldos credores de caixa, verificados na recomposição do caixa após a exclusão de lançamentos a débito dessa conta, relativos a empréstimos obtidos.

É incontroverso o fato de que o contribuinte registrou em sua contabilidade a tomada de empréstimos junto a várias pessoas físicas nos três primeiros meses de 2001, no total de dez ocorrências. Também é incontroverso o fato de que o contribuinte não demonstrou à fiscalização o efetivo ingresso desses recursos.

Em sua defesa, o recorrente afirma que está impossibilitado de demonstrar o efetivo ingresso dos recursos em razão de ter sido objeto de investigação policial na qual foram apreendidos os documentos que comprovam os seus lançamentos contábeis. Afirma que solicitou autorização judicial para ter acesso ao material apreendido, mas os computadores que armazenavam sua contabilidade estavam imprestáveis.

Entendo que a escusa do recorrente não é suficiente para afastar o lançamento tributário. O recorrente apresentou à fiscalização os livros Diário, Razão e Caixa. Nesses livros estão registrados as datas, os valores e os credores dos dez empréstimos questionados. Portanto, não há dúvida sobre os lançamentos contábeis. O que foi exigido do contribuinte consiste em documentos que comprovem esses registros, ou seja, contratos de mútuo, recibos, comprovantes de transferência bancária, cópias de cheque etc. A apresentação de documentos de tal natureza certamente não depende de acesso a um banco de dados, sendo suficiente o acesso aos arquivos apreendidos.

O contribuinte teve acesso a esses arquivos físicos e, mesmo assim, não comprovou a efetividade dos empréstimos.

A escrituração contábil não faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados quando está desacompanhada dos documentos hábeis a sua comprovação, nos termos do artigo 9º, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977:

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - 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.

Assim, entendo estar configurada a hipótese legal que autoriza a presunção de omissão de receitas, nos termos do artigo 12, §2º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que fundamenta os autos de infração:

Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

...

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

O recorrente ainda combate os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins por entender que tais tributos não estavam ao alcance da competência da autoridade lançadora, estipulada no Mandado de Procedimento Fiscal que autorizou a ação fiscal.

Contudo, o artigo 9º da Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, que estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais, determina que serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa, infrações apuradas com base nos mesmos elementos de prova em relação a tributo ou contribuição contido no MPF e este é o caso da apuração da base de cálculo da CSLL em relação ao IRPJ, que foi apontado no MPF questionado.

Também é certo que o MPF é mero instrumento de planejamento, não contaminando a ação fiscal mesmo que emitido com eventuais falhas, embora não seja esse o caso. Não há causa suficiente para se anular o lançamento quando inexiste qualquer prejuízo à defesa do contribuinte.

O recorrente também combate as exigências de multa isolada pelo recolhimento a menor de estimativas de IRPJ e de CSLL, valendo-se de dois argumentos.

No primeiro desses argumentos, firmando-se sobre o artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, afirma que já havia decaído o direito de o Fisco lançar as multas

isoladas, considerando que seus fatos geradores ocorreram em janeiro, fevereiro e março de 2001, enquanto a ciência dos lançamentos ocorreu apenas em 05/09/2006.

Todavia, a regra de decadência contida no referido artigo 150, §4º, ocorre apenas quando há um lançamento por homologação, o que é espécie diversa da aplicação de sanção por descumprimento de obrigação acessória, como é o caso da obrigação de antecipação de tributo futuro. Na espécie, a regra de decadência a ser aplicada é aquela contida no artigo 173, I, do mesmo Código, conforme já decidiu a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Anocalendario:*

*2000 PENALIDADE MULTA ISOLADA ESTIMATIVAS IRPJ
NÃO PAGAS. Cabível lançamento de ofício da multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre a base estimada, quando o sujeito passivo não efetuar o pagamento ou recolhimento integral da antecipação do imposto.*

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ESTIMATIVAS IRPJ.

DECADÊNCIA. A multa de ofício isolada, aplicada pelo não recolhimento de estimativas de CSLL, por ser lançada exclusivamente de ofício, rege-se pela regra normal de decadência prevista no art. 173, I do CTN. [Acórdão nº 9101-001.986, de 21 de agosto de 2014]

No seu segundo argumento, contrário à exigência das multas isoladas, o recorrente afirma que não é possível a concomitância da exigência de multa isolada pelo recolhimento a menor de estimativa e a exigência de multa de ofício pelo recolhimento a menor do tributo apurado no final do exercício.

Inicialmente, deve-se frisar que o argumento em tela não possui congruência com a multa isolada sobre estimativa de CSLL exigida no presente processo, uma vez que essa foi realizada em razão de divergência entre o valor escriturado e o valor recolhido, o que não refletiu na apuração da contribuição apurada anualmente.

Assim, considero não questionada a exigência de multa isolada pelo recolhimento a menor de estimativa de CSLL.

No tocante à multa isolada pelo recolhimento a menor de estimativa de IRPJ, entendo que esta é devida.

Discordo da identidade de sanções aludida pelo recorrente, uma vez que não pode haver identidade de infrações se não há sequer identidade de obrigações tributárias. Sendo a antecipação do tributo uma obrigação acessória, exigível mesmo quando não há tributo a recolher no final do exercício, ela não se confunde com a obrigação de pagar o tributo. Ademais, são incomparáveis os seus períodos de referência, as suas bases de cálculo e as suas alíquotas.

Ademais, independentemente da discussão quanto à natureza jurídica da multa isolada, deve ser salientado que esta é exigida em razão de comando legal expresso (art.

Processo nº 13864.000148/2006-20
Acórdão n.º **1801-002.199**

S1-TE01
Fl. 1.026

44 da Lei nº 9.430, de 1996). Da mesma forma, a exigência da multa vinculada também decorre de comando expresso, contido na mesma Lei (ainda o art. 44).

Deixar de aplicar qualquer uma dessas multas é violar algum desses dispositivos legais, o que é defeso tanto à autoridade lançadora quanto ao julgador administrativo, seja ele de primeira instância ou componente do Conselho Recursal, conforme dispõe o artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Por tais razões, voto por manter a decisão recorrida, negando provimento ao recurso voluntário.

(ASSINADO DIGITALMENTE)
Neudson Cavalcante Albuquerque