



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

Processo nº 15983.720149/2014-73
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-002.667 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2017
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS. CONTRATOS DE MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS
Recorrentes MARVIN - SEGURANÇA PATRIMONIAL LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

Ementa

OMISSÃO DE RECEITA. CONTRATOS DE MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS.

Na hipótese em que a exigência fiscal é constituída por presunção de omissão de receita em razão da falta de comprovação da efetividade de contratos de mútuo entre empresas ligadas, o lançamento deve ser cancelado quando a Contribuinte autuada consegue demonstrar que as operações de fato ocorreram, principalmente no caso em que fica demonstrado o caráter de absoluta neutralidade dessas movimentações financeiras em relação ao saldo de caixa da empresa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

Ementa:

PEDIDO DE PARCELAMENTO FORMULADO APÓS O INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO. INEFICÁCIA.

Na hipótese em que o pedido de parcelamento é formulado após o início da fiscalização e, portanto, quando já se encontrava excluída a espontaneidade da Contribuinte, o lançamento fiscal deve prevalecer.

SÓCIOS ADMINISTRADORES. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. CANCELAMENTO.

Deve ser cancelada a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios administradores no caso em que resta absolutamente clara a inocorrência da única infração utilizada na motivação apresentada pela Autoridade Fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, estende-se aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS/Pasep e Cofins) a decisão proferida em relação ao lançamento principal (IRPJ).

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para prestar esclarecimentos quanto aos suprimentos de caixa, já que esta omissão tem consequência específica prevista na legislação, que é a autorização para a presunção de omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, e, em relação ao recurso voluntário, rejeitar as arguições de nulidade, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa de ofício para o percentual de 75%. Os Conselheiros Ângelo Abrantes Nunes e Milene de Araújo Macedo, no que diz respeito ao recurso voluntário, acompanharam o voto do relator por suas conclusões.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Ângelo Abrantes Nunes, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário contra o acórdão nº 07-38.315, proferido pela 3ª Turma da DRJ/FNS, que, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte as impugnações apresentadas, para:

1. exonerar em parte a exigência fiscal, nos seguintes termos:

Exação	Principal Lançado	Principal Mantido	Valores em Reais
			Principal Exonerado
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	7.041.075,82	441.985,12	6.599.090,70
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	2.534.787,30	159.114,64	2.375.672,66
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)	2.064.011,28	1.272.120,39	791.890,88
Contribuição para o PIS/Pasep	447.267,42	275.691,07	171.576,36

2. cancelar a atribuição de responsabilidade tributária às senhoras LETÍCIA DE CARVALHO (CPF nº 271.731.968-92) e ANA BEATRIZ RODRIGUES MENDES (CPF nº 044.169.998-79).

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata o presente processo de Impugnação contra os Autos de Infração de fls. 3 a 55, por meio dos quais a Contribuinte acima identificada é compelida a recolher à Fazenda Nacional as seguintes importâncias:

Tributo	Valores em Reais	
	Principal	Multa
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	7.041.075,82	7.921.210,30
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	2.534.787,30	2.851.635,71
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)	2.064.011,30	1.864.856,91
Contribuição para o PIS/Pasep	477.267,45	404.101,12

As exigências acima demonstradas se referem a fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário de 2011, e a elas serão acrescidos os juros de mora legais devidos à época do pagamento.

O lançamento de **IRPJ** decorre da constatação de que a Contribuinte teria omitido receitas no período fiscalizado. A matéria tributável foi apurada sob o fundamento da presunção legal prevista no art. 282 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR), denominada 'Suprimentos de Caixa':

0001 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL
SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIOS, ADMINISTRADORES E EMPRESAS VINCULADAS

Omissão de receita caracterizada pela não comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega do numerário, conforme bem demonstrado no Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2011	3.236.031,03	112,50
28/02/2011	783.083,65	112,50
31/03/2011	309.780,12	112,50
30/04/2011	4.315.568,62	112,50
31/05/2011	1.900.144,70	112,50
30/06/2011	877.142,50	112,50
31/07/2011	2.464.053,08	112,50
31/08/2011	1.018.109,01	112,50
30/09/2011	2.898.598,43	112,50
31/10/2011	2.488.058,08	112,50
30/11/2011	3.328.667,00	112,50
31/12/2011	4.545.089,08	112,50

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 282 e 288 do RIR/99

Muito embora a matéria tributável tenha sido discriminada mês a mês, o lançamento de IRPJ foi efetivamente realizado considerando o fato gerador anual, ocorrido em 31/12/2011.

A omissão de receitas foi apurada por presunção legal, em razão de a Autoridade Fiscal entender que não restou comprovada a efetividade de operações de mútuo com empresas ligadas, e nem de diversas operações registradas na contabilidade como sendo referentes a transferências de Bancos para o Caixa Geral.

Em relação à infração acima indicada, a multa de ofício ordinária (de 75%) foi agravada em 50%, passando ao patamar de 112,5%, nos termos do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Segundo a Autoridade Fiscal, o agravamento se deve em razão de a Interessada não ter atendido as intimações para prestar esclarecimentos, no prazo que lhe foi concedido.

O lançamento de CSLL é reflexo das infrações relativas ao IRPJ. Quanto à **Contribuição para o PIS/Pasep** e à **Cofins**, além do lançamento reflexo, a Autoridade Fiscal também constatou insuficiência de recolhimento e lançou os seguintes valores:

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)
31/01/2011	79.540,39
28/02/2011	103.573,58
31/03/2011	77.884,88
30/04/2011	83.312,47
31/05/2011	103.704,10

30/06/2011	108.097,47
31/07/2011	107.315,31
31/08/2011	109.620,20
30/09/2011	109.970,84
31/10/2011	108.405,18
30/11/2011	105.297,80
31/12/2011	122.380,01

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)
31/01/2011	17.233,75
28/02/2011	22.440,94
31/03/2011	18.875,05
30/04/2011	18.051,03
31/05/2011	22.469,22
30/06/2011	23.421,11
31/07/2011	23.251,65
31/08/2011	23.751,04
30/09/2011	23.827,02
31/10/2011	23.487,78
30/11/2011	22.814,53
31/12/2011	26.576,34

A Autoridade Fiscal atribuiu **responsabilidade tributária solidária** às senhoras LETÍCIA DE CARVALHO, CPF nº 271.731.968-92 e ANA BEATRIZ RODRIGUES MENDES, CPF nº 044.169.998-79, sócias administradoras da FISCALIZADA, com fundamento nos arts. 124 e 135 do CTN.

As irregularidades apuradas estão descritas no Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização (TVF) de fls. 56 a 76, parte integrante dos Autos de Infração.

Do lançamento fiscal a Contribuinte e as responsáveis solidárias tiveram ciência em 06/09/2014 (fls. 601, 603 e 605).

Inconformada, em 04/10/2014, a **Contribuinte apresentou a Impugnação** de fls. 617 a 650, em que suscita, preliminarmente, a nulidade do auto de infração por irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). No mérito, alega:

(i) que houve um erro no preenchimento do Dacon, no tocante à receita auferida;

(ii) a impossibilidade de cobrar tributos já parcelados;

(iii) que os contratos de mútuo foram efetivamente realizados;

(iv) que não se admite a presunção de omissão de receitas em razão da simples ausência de registro dos contratos de mútuo;

(v) que os valores relativos aos contratos de mútuo foram levados à base de cálculo do lançamento em duplicidade;

(vi) que o valor das receitas omitidas não poderia ser integralmente considerado como base de cálculo do IRPJ e da CSLL, havendo a necessidade de se aplicar os percentuais de arbitramento do lucro;

(vii) que não cabe qualificação da multa de ofício no caso de lançamento realizado por presunção, sem qualquer prova ou mesmo indício de fraude ou má-fé; e

(viii) a desproporcionalidade das multas aplicadas.

De seu lado, **as sócias arroladas como responsáveis solidárias apresentaram a Impugnação** de fls. 651 a 677, na qual apresentam os mesmos argumentos contidos na impugnação da Contribuinte autuada e, especificamente quanto à sujeição passiva que lhes foi atribuída, alegam o seguinte:

(i) que a elas foi atribuída responsabilidade tributária sem que ao menos tivessem sido cientificadas para se defender ou acompanhar a fiscalização; e

(ii) que não existe motivação para aplicação do art. 135 do CTN.

Na sessão realizada por esta Terceira Turma em 17/04/2015, por maioria de votos foi aprovada a Resolução nº 65 (fls. 2232 a 2235), por meio da qual o julgamento foi convertido em diligência, pelos motivos ali expostos. Em atendimento à intimação contida no Termo de Diligência de fl. 2236, a Contribuinte apresentou a resposta de fls. 2239 a 2240, mais anexos.

Por fim, impende esclarecer que, em razão da diligência requerida em abril de 2015, o processo somente retornou a esta DRJ em 2016. Também cabe esclarecer que o Julgador para o qual se encontrava distribuído o presente processo encontra-se licenciado, com notícia de que irá se aposentar tão logo termine sua licença. Por conta dessas circunstâncias e, principalmente, tendo em vista que se trata de um processo incluído na lista de prioridades da Administração Central, ele foi redistribuído a este Relator.

É o relatório.

Na seqüência, foi proferido o Acórdão nº 07-38.315, pela 3ª Turma da DRJ/FNS, que julgou procedente em parte as impugnações apresentadas, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITA. CONTRATOS DE MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS.

Na hipótese em que a exigência fiscal é constituída por presunção de omissão de receita em razão da falta de comprovação da efetividade de contratos de mútuo entre empresas ligadas, o lançamento deve ser cancelado quando a Contribuinte autuada consegue demonstrar que as operações de fato ocorreram, principalmente no caso em que fica demonstrado o caráter de absoluta neutralidade dessas movimentações financeiras em relação ao saldo de caixa da empresa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

PEDIDO DE PARCELAMENTO FORMULADO APÓS O INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO. INEFICÁCIA.

Na hipótese em que o pedido de parcelamento é formulado após o início da fiscalização e, portanto, quando já se encontrava excluída a espontaneidade da Contribuinte, o lançamento fiscal deve prevalecer.

SÓCIOS ADMINISTRADORES. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. CANCELAMENTO.

Deve ser cancelada a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios administradores no caso em que resta absolutamente clara a inocorrência da única infração utilizada na motivação apresentada pela Autoridade Fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, estende-se aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS/Pasep e Cofins) a decisão proferida em relação ao lançamento principal (IRPJ).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Após realizadas as respectivas intimações, a empresa autuada apresenta, tempestivamente, recurso voluntário pugnando por seu provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados. As coobrigadas não apresentaram recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO - EMPRESA AUTUADA

Da preliminar

A recorrente alega preliminarmente a inaplicabilidade da multa agravada, pugnando pelo seu afastamento. Esta alegação não é causa de nulidade e sim de questão de mérito, que será apreciada adiante. Assim, rejeita-se esta preliminar.

Do mérito

Trata-se de exigência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) em decorrência de presunção legal de omissão de receitas por "suprimento de caixa" por sócios, administradores e empresas vinculadas, relativo ao ano-calendário de 2011, com multa agravada de 112,5%, e reflexos de Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS. Em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à

COFINS, a exigência decorre também de que teria havido insuficiência de recolhimento. Atribuiu-se ainda responsabilidade solidária às Sras. Letícia de Carvalho e Ana Beatriz Rodrigues Mendes.

Com relação à primeira infração, a fiscalização entendeu que não restou comprovada a efetividade de operações de mútuo com empresas ligadas, e nem de diversas operações registradas na contabilidade como sendo referentes a transferências de Bancos para o Caixa Geral, concluindo, com respaldo na presunção legal prevista no art. 282 do RIR, ter ocorrido omissão de receita tributável.

Ao analisar os argumentos de mérito apresentados pela então impugnante, a DRJ reconheceu a improcedência do lançamento em análise relativamente à parcela dos "Contratos de Mútuo", após chegar à conclusão de que as operações de mútuo efetivamente ocorreram. No que tange à transferências entre Bancos e a conta Caixa Geral, considerando-se inexistir impugnação desta matéria, manteve as conclusões da Autoridade Fiscal nesse sentido. Com referência à multa aplicada, também manteve o agravamento.

Irresignado, o contribuinte apresenta suas razões recursais, discordando da assertiva de que não impugnou o item referente às citadas transferências, aduzindo que não citou as folhas correspondentes às provas juntadas por que a cópia integral obtida no *site* da Receita Federal não possibilitou sua identificação, renovando, no mais, as alegações de sua peça de impugnação.

Pois bem. Não há reparos a fazer à decisão recorrida quanto ao item, pois de fato, o contribuinte não fez referência em sua defesa inicial às transferências entre Bancos e a conta Caixa Geral. A fiscalização considerou que estas transferências caracterizariam-se em receitas omitidas em face da presunção legal prevista no art. 288 do RIR, havendo necessidade, por isso, de expressa discordância dos fatos e conclusões, o que não foi feito. O próprio contribuinte, em sua peça recursal não discorda de que **não há alegação** em sua peça de impugnação, apenas discorda de que a matéria não foi impugnada porque, em sua ótica, o simples fato de terem sido juntados documentos aos autos, consideraria-se controversa a matéria, incorrendo preclusão.

Ora, provar algo, como explica Fabiana Del Padre Tomé, *"não significa simplesmente juntar um documentos aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provas, fazendo-o com o animus de convencimento."* (A prova no direito tributário, Editora Noeses, 2005).

Portanto, ainda que fosse alegado genericamente (no caso nem alegado foi!!) e juntar papéis, mesmo assim, entendo que os documentos juntados não se revestem de provas. Conforme bem delimita o colega Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes: *"a prova não se confunde com os elementos probatórios, ela é constituída a partir deles. Uma nota fiscal, um contrato, uma página da escrituração contábil não são prova, mas sim elementos de prova. A prova corresponde à articulação lingüística que relacione os documentos apresentados com o objeto da refrega jurídica no sentido de confirmar o que se alega"* (Acórdão 10323.534 agosto de 2008). (G.N)

Não cabe a autoridade julgadora diante de determinados documentos existentes no processo, identificar e demonstrar a licitude e regularidade das transferências a título de suprimento de caixa, cabendo à defesa constituir a prova pela precisa articulação dos elementos e não o contrário.

Assim, tratando-se de matéria incontroversa, pois não alegada em sede de impugnação, mantenho as conclusões da Autoridade Fiscal em relação às transferências entre Bancos e a conta Caixa Geral, que totalizaram R\$ 1.767.940,47.

Com referência à **multa de ofício**, conforme relatado, a fiscalização a **agravou em 50%**, passando de 75% para 112,5%, por entender que se tratava da hipótese prevista no art. 44, I, do parágrafo 2º, da Lei 9.430/96. O referido dispositivo prevê que o percentual de multa 75% será aumentado pela metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: I - prestar esclarecimentos.

A DRJ manteve o agravamento da multa de ofício, e por isso, neste ponto, merece reparos a decisão recorrida. Conforme se depreende do trecho do TVF abaixo transcrito, as intimações não atendidas pelo contribuinte deram causa à presunção de omissão de rendimentos, e por isso, não deve o mesmo fato ser utilizado, também, para o agravamento da multa:

Intimada a manifestar-se, **POR ESCRITO**, a empresa nada disse. Isto posto, entendemos que na ausência de documentos hábeis e idôneos e sem os necessários esclarecimentos, a luz dos entendimentos da Receita Federal, o tratamento fiscal dado a estes “suprimentos de caixas” é de omissão de receitas

A impossibilidade de uma mesma conduta servir de base tanto à presunção de omissão quanto à sua penalização encontra paralelo com a situação já pacificada neste CARF, por meio da Súmula 96:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Não é o caso da aplicação da súmula acima transcrita, que trata de situação diversa da presente (arbitramento de lucros), porém, entendo ser possível traçar um paralelo entre as situações, ou seja, da mesma forma que a falta de apresentação de livros e documentos não pode dar causa, por si só, ao arbitramento e ao agravamento da multa, também a omissão em prestar esclarecimentos não pode gerar tanto a presunção de omissão de rendimentos quanto a multa agravada. É que falta de explicação quanto aos suprimentos de caixa já tem consequência específica que é a autorização para a presunção de omissão de receitas.

Ademais, o agravamento da multa é hipótese severa que apenas pode ocorrer quando houver prejuízo efetivo à fiscalização, o que não se dá nos casos de presunção de omissão de receitas já que, como hipóteses de presunção que são, invertem o ônus da prova, fazendo com que as autoridades fiscais possam tributar com base apenas no fato-base da presunção (o fato auxiliar, o indício), dispensando-as de provar o fato presumido.

Neste ponto, trago decisão do ilustre Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, nos autos do Processo n. 15563.720068/2013-33, assim ementada:

MULTA AGRAVADA DE 225%. IMPROCEDÊNCIA.

Ainda que o contribuinte não tenha apresentado todos os dados solicitados pela fiscalização, deve-se afastar a multa agravada quando constatado que tal circunstância não obstaculizou nem prejudicou, de forma incisiva, a definição da base de cálculo dos tributos lançados.

Assim, inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento às intimações fiscal para apresentar documentos e/ou esclarecimentos de suprimentos de caixa, já que estas omissões têm consequências específicas previstas na legislação de regência, que no caso foi a presunção de receita omitida.

Portanto, impõe-se o desagravamento da multa de ofício aplicada.

Por fim, no tange à sua alegação de impossibilidade de cobrar PIS/COFINS já parcelados, como bem ressaltado pela decisão recorrida, não há divergência em relação aos valores que foram lançados a título de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS, pois o contribuinte apenas alega que já havia formulado pedido de parcelamento desses valores antes de ser lavrado o Auto de Infração e, sob esse fundamento, requer a anulação dessa exigência.

Não há como atender ao pleito do contribuinte, pois o pedido de parcelamento foi formulado apenas em 22/08/2014, após o início da fiscalização, que ocorreu em 19/11/2013 e, portanto, quando já se encontrava excluída sua espontaneidade.

Porém, isso não significa ocorrer duplicidade de cobrança, cabendo ao contribuinte demonstrar à sua Unidade de Origem a compatibilidade entre valores lançados e aqueles que compuseram o pedido de parcelamento, com escopo de evitar eventual duplicidade.

Dessa forma, dá-se parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa de ofício de 112,5% para 75%.

DA ANÁLISE DO RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar que a Portaria MF nº 63, de 2017, estabeleceu novo limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ). Confira-se:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

No caso em tela, somando-se os valores exonerados em primeira instância, verifico que superam o limite de dois milhões e quinhentos mil reais, estabelecido pela norma em referência. Portanto, conheço do recurso de ofício.

Quanto ao exame de mérito deste recurso, verifica-se que a DRJ acolheu o argumento de que os contratos de mútuo foram efetivamente realizados, subtraindo o valor de R\$ 26.396.362,81 (=13.323.439,58 + R\$ 13.072.923,23), bem como cancelou a atribuição de responsabilidade tributária às senhoras Letícia de Carvalho (CPF: nº 271.731.968-92) e Ana Beatriz Rodrigues Mendes (CPF nº 044.169.998-79).

Entendo que ambos entendimentos **não** merecem reparos.

Como visto, os valores que resultaram da presunção de omissão de receitas por suprimentos de caixa foram obtidos a partir de três origens: "Mútuos Ativos", "Mútuos Passivos" e "Suprimentos de Caixa". Porém, os lançamentos correspondentes a "suprimentos

de caixa", foram objeto de recurso voluntário, já apreciado, prevalecendo o entendimento fiscal de que os valores referentes a diversas operações registradas na contabilidade do contribuinte, referentes a transferências de Bancos para a conta Caixa Geral, são receitas omitidas, em consonância com a previsão do art. 282 do RIR.

Com referência aos contratos de mútuo, o contribuinte juntou à sua Impugnação extratos bancários e cópias de folhas do Livro Razão das empresas envolvidas no presente caso (fls. 1232 a 2229), sendo proposta uma diligência, no âmbito da DRJ, para esclarecer dúvidas surgidas em sessão de julgamento, acerca da duplicidade na apuração da base de cálculo.

Nesse sentido, foram elaborados quesitos a seguir reproduzidos:

Nesse sentido, resta implícita na argumentação da Impugnante a tese de que não haveria dois conjuntos de operações (mútuos ativos e mútuos passivos), mas tão somente duas pontas relativas às mesmas operações.

De fato, a totalização dos valores levados à base de cálculo do lançamento a título de recebimentos não comprovados de empréstimos anteriormente concedidos (mútuo ativo) tem a mesma ordem de grandeza (R\$ 13 milhões) da base de cálculo relativa aos ingressos registrados a título de empréstimos contraídos (mútuo passivo), e que a autoridade fiscal também considerou não comprovados.

Resta, portanto, configurada uma divergência importante, e que não pode ser esclarecida apenas com os elementos juntados ao processo. Qual seja:

- a autoridade fiscal entendeu que se tratava de operações autônomas de mútuo ativo e de mútuo passivo, e levou à base de cálculo do lançamento os valores que na contabilidade representam a baixa dos empréstimos concedidos e o registro dos empréstimos contraídos;
- por outro lado, a Contribuinte alega que os lançamentos contábeis destacados pela autoridade fiscal na verdade correspondem a desdobramentos das mesmas operações.

Diante do exposto, para encontrar a melhor solução para o presente caso, há que se verificar com maior profundidade os registros contábeis efetuados pela Contribuinte, razão pela qual se faz necessária a presente diligência. Nesse sentido, o processo deve ser encaminhado para a Unidade de Origem a fim de que seja identificado o procedimento adotado pela Impugnante relativamente às operações sob análise.

Com esse objetivo, em relação a uma situação que pode muito bem ser representativa da divergência acima identificada, requer-se o seguinte:

- a identificação das contrapartidas a débito dos seguintes registros a crédito, extraídos da planilha de “mútuos passivos”:

Processo nº 15983.720149/2014-73
Acórdão n.º 1301-002.667

S1-C3T1
Fl. 2.681

19/01/2011	TERCOPAV	C	45.000,00	AVISO DE CREDITO BRADESCO - NUMERARIOS RECEBIDOS DA TERCOPAV
24/01/2011	TERCOPAV	C	8.000,00	AVISO DE CREDITO BRADESCO - NUMERARIOS RECEBIDOS DA TERCOPAV
24/01/2011	TERCOPAV	C	3.000,00	AVISO DE CREDITO BRADESCO - NUMERARIOS RECEBIDOS DA TERCOPAV
25/01/2011	TERCOPAV	C	15.000,00	AVISO DE CREDITO BRADESCO - NUMERARIOS RECEBIDOS DA TERCOPAV
25/01/2011	TERCOPAV	C	1.000,00	AVISO DE CREDITO BRADESCO - NUMERARIOS RECEBIDOS DA TERCOPAV
26/01/2011	TERCOPAV	C	53.000,00	AVISO DE CREDITO BRADESCO - NUMERARIOS RECEBIDOS DA TERCOPAV
26/01/2011	TERCOPAV	C	1.500,00	AVISO DE CREDITO BRADESCO - NUMERARIOS RECEBIDOS DA TERCOPAV
28/01/2011	TERCOPAV	C	40.000,00	AVISO DE CREDITO BRADESCO - NUMERARIOS RECEBIDOS DA TERCOPAV
31/01/2011	TERCOPAV	C	117.100,00	DA TERCOPAV TERRAPL CONSTR E PAV LTDA, A TITULO DE DEVOLUCAO TOTAL DE REMESSA DE NUMERARIOS NO MES DE JANEIRO/11

- a identificação completa, mediante lançamento(s) contábil(eis) com partidas dobradas, da baixa das obrigações indicadas no item acima;
- a identificação completa, mediante lançamento contábil com partidas dobradas, do registro inicial do ativo baixado em 31/01/2011 segundo a seguinte informação extraída da planilha de “mútuos ativos”:

31/01/2011	TERCOPAV TERRAPL CONSTR S. E PAVIM. LTDA	C	283.600,00	AFURCAÇÃO DE TRANSFERÊNCIAS ENTRE MARVIN SEGURANÇA E TERCOPAV
------------	--	---	------------	---

- a identificação da contrapartida a débito do registro a crédito indicado no item acima.

Além disso, requer-se a juntada ao processo cópia das folhas do Livro Razão do ano de 2011, relativas às contas contábeis dedicadas ao Caixa e a Bancos, bem como das folhas relativas às contas 15201000300000006, 15201000100000006, 15201000200000006, 22301000300000006, 22301000100000006 e 22301000200000006.

Em decorrência da citada diligência, foi elaborada uma planilha, que se encontra às fls. 2.246 dos autos, onde o contribuinte destaca as contrapartidas dos lançamentos destacados na Resolução que converteu o julgamento em diligência:

Processo nº 15983.720149/2014-73
Acórdão n.º 1301-002.667

S1-C3T1
Fl. 2.682

CONTA CONTÁBIL 152010001 - TERCOPAV TERRAPL., CONSTR. E PAVIM.LTDA.						
DIA	MÊS/ANO	Nº ORDEM	DISCRIMINAÇÃO	DÉBITO	CRÉDITO	CONTRAPARTIDA
6	jan/11	352	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	4.840,00	0,00	201030001 REEMB.PGTO DESPESAS TERCOPAV
6	jan/11	352	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	10.000,00	0,00	101000007 BANCO BRADESCO
7	jan/11	386	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	35.000,00	0,00	101000004 BANESPA/SANTANDER
7	jan/11	387	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	210.000,00	0,00	101000001 BANCO DO BRASIL
10	jan/11	488	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	3.600,00	0,00	101000004 BANESPA/SANTANDER
11	jan/11	526	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	2.000,00	0,00	101000001 BANCO DO BRASIL
11	jan/11	527	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	20.000,00	0,00	101000006 BANCO ITAU
12	jan/11	564	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	1.500,00	0,00	101000001 BANCO DO BRASIL
28	jan/11	950	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	1.000,00	0,00	101000001 BANCO DO BRASIL
28	jan/11	951	TRANSF.BANCARIA P/TERCOPAV	500,00	0,00	101000003 BANCO DO BRASIL
31	jan/11	1091	TRANSFERÊNCIA CONTÁBIL	0,00	283.600,00	223010001 TERCOPAV
			TOTAL	283.440,00	283.600,00	
			SALDO ANTERIOR	7.264.967,88		
			SALDO CONTÁBIL	7.269.807,88		

CONTA CONTÁBIL 223010001 - TERCOPAV TERRAPL., CONSTR. E PAVIM.LTDA.						
DIA	MÊS/ANO	Nº ORDEM	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO	CONTRAPARTIDA
13	jan/11	598	TRANSF.BANCARIA DA TERCOPAV	0,00	45.000,00	101000007 BANCO BRADESCO
24	jan/11	838	TRANSF.BANCARIA DA TERCOPAV	0,00	8.000,00	101000007 BANCO BRADESCO
24	jan/11	839	TRANSF.BANCARIA DA TERCOPAV	0,00	3.000,00	101000003 NOSSA CAIXA/BANCO DO BRASIL
25	jan/11	862	TRANSF.BANCARIA DA TERCOPAV	0,00	15.000,00	101000004 BANESPA/SANTANDER
25	jan/11	863	TRANSF.BANCARIA DA TERCOPAV	0,00	1.000,00	101000004 BANESPA/SANTANDER
26	jan/11	905	TRANSF.BANCARIA DA TERCOPAV	0,00	53.000,00	101000004 BANESPA/SANTANDER
26	jan/11	906	TRANSF.BANCARIA DA TERCOPAV	0,00	1.500,00	101000001 BANCO DO BRASIL
28	jan/11	952	TRANSF.BANCARIA DA TERCOPAV	0,00	40.000,00	101000004 BANESPA/SANTANDER
31	jan/11	1033	PRESTAÇÃO CONTAS TERCOPAV	0,00	117.100,00	116899999 TRANS.PGTO.S REF.FORNECEDORES
31	jan/11	1091	TRANSFERÊNCIA CONTÁBIL	283.600,00	0,00	152010001 TERCOPAV
			TOTAL	283.600,00	283.600,00	
			SALDO ANTERIOR	0,00		
			SALDO CONTÁBIL		0,00	

Destaca-se que a planilha acima reproduzida foi apresentada juntamente com os extratos bancários de fls. 2276, 2277, 2280, 2281, 2283, 2284, 2285, 2293 e 2295, além das cópias do Livro Razão das contas representativas das operações de mútuo e da movimentação bancária, acostadas às fls. 2256 a 2275, que lhe conferem fidedignidade.

Em vista desses documentos, além dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte em razão da diligência, a DRJ concluiu que as operações de mútuo efetivamente ocorreram.

De fato, da análise dos citados documentos e planilha, conclui-se que a movimentação financeira registrada nas contas representativas dos "Mútuos Ativos" é efetiva, e que o lançamento a crédito nessas contas não corresponde a um suprimento de caixa. Corresponde, na verdade, a um lançamento de ajuste que o contribuinte registra após o efetivo retorno dos recursos financeiros.

Ressalte-se o caráter absolutamente neutro do fluxo financeiro registrado na contabilidade da empresa em decorrência dessa relação com as demais empresas do grupo, razão pela qual, em face dos Contratos de Mútuo identificados pela Autoridade Fiscal, não há que se falar em suprimento de caixa como forma de ocultar omissão de receitas.

Desta forma, mostra-se improcedente a parcela relativa aos Contratos de Mútuo, tal como decidida pela DRJ.

Com referência ao tema "responsabilidade tributária", conforme visto, atribui-se responsabilidade solidária às Sras. Letícia de Carvalho e Ana Beatriz Rodrigues Mendes.

1. Em verificando a contabilidade da fiscalizada, cuja contribuinte supracitada é sócia-administradora, constatamos empréstimos com as empresas TERCOPAV – TERRAPLENAGEM, CONSTRUÇÕES E PAVIMENTAÇÃO LTDA, CNPJ 04.210.095/0001-29, PATERCON CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA, CNPJ 04.536.691/0001-01 e MARVIN SERVIÇOS E OBRAS LTDA, CNPJ 04.536.357/0001-40. Pois bem, consultando o banco de dados da RFB, verificamos que a Sra. Leticia de Carvalho é também sócia dessas outras empresas.

1.1. para nossa surpresa as DIPJ's das empresas TERCOPAV e MARVIN SERVIÇOS E OBRAS, ano calendário de 2011, transmitidas à RFB, estão com os seus campos todos zerados (sem quaisquer informações). Desse modo, intimamos a empresa MARVIN SEGURANÇA a justificar, por escrito, como procedeu aos empréstimos a empresas que não tiveram movimento. Ressaltamos que, se de fato, houve os indigitados empréstimos, a TERCOPAV e MARVIN SERVIÇOS, na pessoa de seus sócios administradores omitiram, de forma dolosa, receitas, o que caracteriza, EM TESE, crime contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90); entretanto até a presente data, NÃO houve apresentação de qualquer justificativa.

1.2. prosseguindo, em analisando a DIPJ da empresa PATERCON, nesta mesma linha de raciocínio, verificamos que não constam quaisquer informações de créditos com a MARVIN. Desse modo, ficou a fiscalizada intimada a justificar, por escrito, apresentando documentos hábeis e idôneos, a indigitada operação, ressaltando que o registro contábil de uma operação, apenas com a finalidade única de burlar o fisco, caracteriza, EM TESE, crime de falsidade (art. 299, do Código Penal); entretanto, até a presente data, NÃO houve apresentação de qualquer justificativa.

CTN, arts. 124 e 125

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

[...]

Conforme se vê, a atribuição de responsabilidade tributária às citadas sócias se fundamentou, **unicamente**, na existência de operações de mútuo entre as empresas ligadas e que, no entendimento da Autoridade Fiscal, não restaram comprovadas e que serviram apenas como mecanismo de suprimimento de caixa. Confira-se:

Assim, considero acertada a decisão de cancelou a atribuição de responsabilidade tributária às senhoras LETÍCIA DE CARVALHO (CPF nº 271.731.968-92) e ANA BEATRIZ RODRIGUES MENDES (CPF nº 044.169.998-79), por motivo de ter sido demonstrada a inocorrência da infração relacionada aos Contratos de Mútuo.

Dessa forma, nega-se provimento ao recurso de ofício.

CONCLUSÃO

Assim, diante do exposto, voto por:

- dar provimento parcial ao recurso voluntário da empresa autuada, para rejeitar as arguições de nulidades, e no mérito, tão somente para reduzir a multa de ofício de 112,5% para 75%.

- negar provimento ao recurso de ofício

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza