



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16024.000569/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.066 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2021
Recorrente DUPONT CIPATEX S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002, 2003

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS. AUMENTO DE CAPITAL NÃO COMPROVADO.

Se o sujeito passivo não comprova a origem e a efetiva entrega do numerário correspondente à integralização do aumento de Capital Social cabe a presunção de omissão de receita. A escrituração contábil de contrato de assunção de dívida de uma subsidiária para com outra empresa do mesmo grupo, sem identificação da natureza da operação que deu origem a dívida não justifica nem a origem e nem a efetiva entrega do numerário.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAS. IMPOSSIBILIDADE.

A aplicação de duas penalidade para a mesma infração configura concomitância inadmissível. Aplicável ao caso o enunciado da Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

TRANSPORTE INCORRETO NA DIPJ/2003. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo e, via de consequência, a retificação da declaração após iniciada a ação fiscal não produz qualquer efeito em relação ao lançamento. Aplicação da Súmula CARF nº 33.

PIS , COFINS E CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Havendo tributação reflexa, aplica-se o que restar decidido em relação ao IRPJ, em relação aos mesmos fatos e elementos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, em relação à parte conhecida, também por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para cancelar a exigência das multas isoladas pelo não recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Assinado Digitalmente

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão n.º 14-40.129 (e-fls. 593-605) proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Na origem, tem-se Auto de Infração (e-fls. 340 a 346), que exigiu da contribuinte o imposto de renda pessoa jurídica do exercício de 2004, ano calendário 2003, com crédito tributário de R\$ 180.514,42, em virtude das seguintes irregularidades, descritas na folha de continuação do auto (e-fls. 345 a 346):

1) Omissão de receitas – Suprimento de Numerário:

Omissão de receita caracterizada pela não comprovação da origem e da efetividade da entrega de numerário, indevidamente contabilizada como aumento de capital.

Fato gerador	Valor tributável
E 31/12/2003	R\$ 3.024.210,00

n

Enquadramento legal: Lei n.º 9.249, de 1995, artigo 24; Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), arts.249, II; 251 e parágrafo único; 279; 282; e 288.

2) Transporte incorreto do lucro Líquido antes do IRPJ na DIPJ/2003 Declaração inexata, com informação equivocada de valores, que ocasionou apuração e transporte incorretos do lucro líquido antes do IRPJ e da CSLL.

Fato gerador	Valor tributável
31/12/2002	R\$ 671.915,97

Enquadramento legal: Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), art. 841, III e IV.

3) Multa isolada. IRPJ

Falta de recolhimento do imposto de renda pessoa jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada, apurada com base em balancete de suspensão do imposto, considerada a receita omitida.

Fato gerador	Valor tributável
31/05/2003	R\$ 82.306,40

Enquadramento legal: Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), arts. 222 e 843, c/c art. 44, II, “b”, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07 c/c art. 106, II, “c”, da Lei 5.172/66.

4) Redução indevida da base de cálculo da CSLL

Falta de adição ao lucro líquido de provisão indedutível.

Fato gerador	Valor tributável
31/12/2002	R\$ 181.315,76

Enquadramento legal:

5) Multa isolada. CSLL Falta de recolhimento da Contribuição Social, incidente sobre a base de cálculo estimada, apurada com base em balancete de suspensão do imposto, considerada a receita omitida.

Fato gerador	Valor tributável
31/05/2003	R\$ 31.430,30

Enquadramento legal: Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), arts. 222 e 843, c/c art. 44, II, “b”, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07 c/c art. 106, II, “c”, da Lei 5.172/66.

Observa-se que da infrações apuradas foram apurados os reflexos nos valores devidos às contribuições sociais, e lavrou-se autos de infração de PIS, com crédito tributário de R\$ 120.816,56 (e-fls. 347/350); COFINS, com crédito tributário de R\$ 219.666,51 (fls.351/354), e CSLL, com crédito tributário de R\$ 57.078,41 (e-fls.355/360).

Em relação à CSLL, foi apurada, também, falta de adição ao lucro líquido de provisão indedutível no valor de R\$ 181.315,76 relativamente à DIPJ/2003, ano-calendário 2002, e multa isolada em razão da falta de recolhimento da contribuição social sobre o lucro líquido, incidente sobre a base de cálculo estimada, apurada com base em balancete de suspensão do imposto, considerada a receita omitida, como segue:

1) Redução indevida da base de cálculo da CSLL Falta de adição ao lucro líquido de provisão indedutível.

Fato gerador	Valor tributável
31/12/2002	R\$ 181.315,76

Enquadramento legal:

Multa isolada. CSLL Falta de recolhimento da Contribuição Social, incidente sobre a base de cálculo estimada, apurada com base em balancete de suspensão do imposto, considerada a receita omitida.

Fato gerador	Valor tributável
31/05/2003	R\$ 31.430,30

Enquadramento legal: Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), arts. 222 e 843, c/c art. 44, II, “b”, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07 c/c art. 106, II, “c”, da Lei 5.172/66.

Tendo em vista o detalhamento e clareza, adoto o relatório da decisão recorrida:

Regularmente intimada, apresentou a impugnação de fls.380/387, firmada por seu diretor superintendente Sr.Francisco Ruben Arroyo, instruída com os documentos de fls.381/588, onde em síntese alega que houve uma operação de integralização de capital ocorrida em 12.05.2003 no valor de R\$ 6.048.420,00, devidamente registrado em Ata da Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária datada de 30.04.2003 (Doc. 2) e nos documentos e livros fiscais.

Diz que o montante de R\$ 3.024.210,00 seria integralizado pela sócia Cipatex Administração e Participações Ltda.(doravante Cipatex) e o mesmo valor de R\$ 3.024.210,00 pela outra sócia, a Du Pont do Brasil S/A(doravante Du Pont).

Afirma que as duas integralizações foram devidamente e efetivamente contabilizadas em 12.05.2003, conforme demonstram os lançamentos no Livro Diário n.º 05 e Livro Razão de 2003 de ambas as empresas sócias e da ora Impugnante (Docs 4 a 6).

Salienta que não há que se imputar omissão de receita, haja vista o efetivo fato das devidas contabilizações em todas as empresas envolvidas.

Conforme já constatado pela Fiscalização, informa que a Du Pont do Brasil S.A realizou a integralização do seu respectivo valor, por meio de depósito, perante o Banco Bradesco, conforme demonstra o Extrato Parcial emitido em 14.05.03 (Doc. 3).

Quanto à Cipatex alega que integralizou o montante de R\$ 3.024.210,00 na forma de depósito perante o Banco HSBC, no qual a Impugnante figurava como devedora em razão de financiamento firmado com o referido Banco por meio de Contrato de Capital de Giro (Doc. 8 e 9).

Aduz que a Cipatex utilizou-se de sua subsidiária Cipatex Impregnadora de Papéis e Tecidos Ltda para realizar a operação bancária, razão pela qual esta última figurou corretamente como depositante nos Recibos (Docs. 8 e 9) que comprovam o depósito.

Assim sendo, a parte integralizada pela sócia Cipatex foi utilizada para liquidação do financiamento da Impugnante.

No que tange ao transporte incorreto de valores do lucro líquido antes do IRPJ alega que apurou em 31.12.2002, um prejuízo líquido de R\$ 90.459,23, antes do IRPJ e CSLL, conforme Demonstração dos Resultados (Livro Diário n. 4, de 2002, fl. 483) (Doc.7).

Reconhece que em sua DIPJ/2003 acusou indevidamente um prejuízo no montante de R\$ 762.375,20, o que majoraria o prejuízo fiscal em R\$ 671.915,57, e que idêntico tratamento e erro material persistiria em relação a CSLL.

Alega, porém, que teria procedido à imediata e competente retificação da DIPJ, e, assim, não há que se falar em transporte e Declaração incorretos do lucro líquido antes do IRPJ (AC 2002), haja vista que após o recebimento da retificação da DIPJ 2002 pelo fisco, os efetivos e corretos prejuízos fiscais foram formalmente e tempestivamente retificados a ponto de que tal fato efetivamente não gerou falta de pagamento de tributos, especialmente na ocasião de prejuízo fiscal.

Quanto à Provisão Ajuste a Valor de Mercado – Estoque no valor de R\$ 181.315,76 cujo montante não foi adicionado ao lucro líquido para apuração da base de cálculo da CSLL a Contribuinte nada alegou.

A DRJ julgou a impugnação improcedente com base nos seguintes fundamentos:

1. Suprimento de numerário. Aumento de Capital.

Nos termos em que definidos nos dispositivos legais embaixadores da autuação fiscal, o art. 24 da Lei nº 9.249/95, e arts. 249, II; 251 e parágrafo único; 279; 282; e 288. do RIR/99, nos casos em que a pessoa jurídica escriturar ingressos no Caixa em moeda corrente, pelos seus sócios ou administradores, uma vez solicitada pelo Fisco, a empresa deve comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos e a efetividade de sua entrega ao caixa da empresa.

Na hipótese de não conseguir efetuar essa dupla comprovação, a origem dos recursos e a efetividade da entrega, os recursos internalizados no caixa da empresa são tidos como oriundos de receitas omitidas e mantidas à margem da contabilidade, que se procura legalizar, mediante o lançamento contábil ora glosado pelo fisco.

No caso dos autos, relativamente ao aumento de capital aprovado na AGO/AGE de 30/04/2003, a Contribuinte foi intimada a comprovar a origem e a efetividade da entrega dos recursos ao Caixa da empresa, tendo apresentado à Fiscalização os documentos que fazem às fls. 322/329(282/289), que foram considerados insuficientes à comprovação, pois, no dizer da Fiscalização “*Para comprovar a origem do numerário e sua efetividade de entrega, a fiscalizada exibiu os documentos de fls. 282/289. Não são documentos hábeis e idôneos à comprovação do aporte. Os documentos de fls. 282/283 são de outra empresa, não contêm assinaturas e nem registros que confirmem as datas de emissão. Os documentos de fls. 284/285 também são de outra empresa, são cópias não autenticadas, sem firmas reconhecidas, sem registros que confirmem as datas de emissão, e seus conteúdos nada esclarecem. Os documentos de fls. 286/289 também são cópias não autenticadas, sem firmas reconhecidas, sem registros que confirmem as datas de emissão, e referem-se a um financiamento que nenhuma relação tem com o aporte de R\$ 3.024.210,00.*

(...)

1.8. Dos dois aportes previstos na ata de fls. 218/224 e contabilizados no Diário e no Razão, apenas um foi comprovado. O outro, de mesmo valor, restou sem comprovação de origem e sem comprovação de efetividade de entrega. Diante disso, a importância de R\$ 3.024.210,00 é considerada como receita omitida em 12/05/2003, nos termos do art. 282 do RIR/99”.

Em sua impugnação a Contribuinte juntou os documentos de fls. 473/500(396/421) com os quais pretende comprovar a origem e a efetiva entrega do numerário correspondente à integralização do capital.

Da análise dos documentos trazidos à colação verifica-se que os documentos de fls.473/496, já teriam sido apresentados à Fiscalização que os recusou como prova do ingresso do numerário no Caixa da empresa.

De fato, os documentos juntados pelo Contribuinte não são hábeis para comprovar a origem e o efetivo ingresso do numerário no Caixa da empresa.

Veja-se.

O **DOC 02** refere-se a:

1)AGO e AGE de 30/04/2003 que referendou o aumento de capital de R\$ 24.155.829,20 p/ R\$30.204.249,20 a ser integralizado em 12/05/2003 pelaCipatex(R\$3.024.210,00) e pela Du Pont (R\$3.024.210,00), em dinheiro, fls.473/479(396/402);

2)cópias do boletim de subscrição, fls.478/479(401/402) e cópia do Relatório da Diretoria, fl. 480(403).

O **DOC 03** de fls. 481/491 compõe-se de:

1)extrato c/c Bradesco em nome da Du Pont Cipatex S/A{fl.481(404)}onde consta uma TED no valor de R\$3.024.210,00 em 12/05/2003 cujo remetente é a Du Pont do Brasil S/A a favor da Du Pont Cipatex S/A, fl.481(404);

2) um envelope de encaminhamento à Du Pont Cipatex S/A, fl. 482(405);

3)folha 261 do Livro Razão, onde constam dois lançamentos no valor de R\$ 3.024.210,00 cada um, datados de 12/05/2003, com os seguintes históricos: **(a)** - “Integralização de Capital US\$1.050.00,00” e **(b)** - “Integralização de Capital Du Pont do Brasil”, fls. 483/485(406/408);

4)Termos de Abertura e Encerramento do Livro Razão; fl.486(409);

5)folha 188 do livro Diário, onde se vê um lançamento referente a Integralização de capital no valor de R\$3.024.210,00 sem identificação da origem desse valor, constando, apenas, a observação US\$1.050.000,00; fl.486(409);

6)Termo de Abertura do livro Diário nº 05, fl. 487(410);

7)Termo de Encerramento do livro Diário nº 05, fl. 488(411);

8)Folha 191 do livro Diário, onde está contabilizada a Integralização efetuada pela Du Pont do Brasil, fl.489(412);

9)Termos de Abertura e encerramento do Livro Diário nº 5, fls. 490/491(413/414).

O **DOC 08** refere-se a um Recibo de liquidação do contrato de Capital de Giro nº 0454-52922-24 no valor de R\$ 1.992.400,00 em nome de Cipatex Impregnadora de Papéis e Tecidos Ltda (consta a observação: parte em nome de Du Pont Cipatex) fl. 495(417);

O **DOC 09** fl.496(418) apresenta:

1)um Recibo de liquidação do contrato de Capital de Giro nº 0454-52922- 24 no valor de R\$ 1.031.810,00 em nome de Cipatex Impregnadora de Papéis e TecidosLtda(consta a observação: parte em nome de Du Pont Cipatex), fl.496(418);

Procuração do HSBC a diversos funcionários, fls. 497/499(419/420);

O **DOC 10** cuida das Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido da DuPont Cipatex S/A, fl. 500(421)

Como se vê, com exceção do documento de fl.481 que comprova a origem e a efetiva entrega de numerário para a integralização do capital referida na AGO/AGE de 30/04/2003, pois, trata-se de uma TED emitida pela Du Pont do Brasil S/A a favor da Du Pont Cipatex S/A, em 12/05/2003, no exato valor de R\$ 3.0234.210,00, os demais documentos não são hábeis à comprovação da origem e efetiva entrega do numerário para a integralização de Capital por conta da Cipatex.

O fato de a empresa ter juntado cópias dos livros Diário e Razão, onde consta o lançamento referente a integralização de capital no valor de R\$ 3.024.210,00 não é

suficiente para a comprovação do que se pede: da origem e da efetiva entrega do numerário.

O lançamento em questão não identifica o depositante do numerário, e não possui o correspondente suporte em fatos que possam justificar os débitos e os créditos nos livros contábeis da Du Pont Cipatex, restando incomprovado a origem e o efetivo trânsito do numerário correspondente ao aumento do capital social.

Ressalte-se que a subscriitora Cipatex não apresentou nenhum documento/esclarecimento que justificasse o depósito feito no HSBC por sua subsidiária Cipatex Impregnadora para quitação do alegado contrato de financiamento de capital de giro em nome da DuPont Cipatex, ou seja, não foi apresentada qualquer prova documental ou indiciária de que a Cipatex fosse credora da Cipatex Impregnadora para que esta pudesse assumir a dívida da DuPont Cipatex com o HSBC.

Deveria esclarecer qual a origem desse depósito: participação nos lucros da subsidiária, quitação de algum empréstimo/adiantamento de numerário, ou seja, qual o motivo do depósito efetuado no HSBC por sua subsidiária.

Deveria ter trazido aos autos Contrato de Mútuo entre a Cipatex e sua subsidiária Cipatex Impregnadora, que comprovasse que esta era devedora daquela.

Pelos documentos anexados aos autos pela impugnante não se vislumbra qualquer direito de crédito da Cipatex para com a sua subsidiária Cipatex Impregnadora.

Além disso, a cópia do contrato de financiamento de capital de giro da Du Pont Cipatex com o HSBC, por si só, não serve para comprovar suas alegações.

Portanto, restou incomprovado o suprimento de numerário questionado pela Fiscalização.

2. Transporte incorreto do lucro líquido

A segunda questão refere-se a transporte incorreto do Lucro Líquido antes do IRPJ na DIPJ/2003. Em sua defesa alega que *“teria procedido a imediata e competente retificação da DIPJ, e, assim, não há que se falar em transporte e Declaração incorretos do lucro líquido antes do IRPJ (AC 2002), haja vista que após o recebimento da retificação da DIPJ 2002 pelo fisco, os efetivos e corretos prejuízos fiscais foram formalmente e tempestivamente retificados a ponto de que tal fato efetivamente não gerou falta de pagamento de tributos, especialmente na ocasião de prejuízo fiscal.”*

Ora, de acordo com o Termo de Início de Fiscalização o início do trabalho fiscal deu-se em 28/02/2007, fl. 174(), e a retificação da declaração foi efetuada em 25/09/2007, conforme Recibo de Entrega da DIPJ/2003 retificadora de fl.501(422).

Portanto, ao contrário do que alega o Contribuinte, a retificação da DIPJ/2003, deu-se após o início da ação fiscal.

Tendo em conta que todos os argumentos da defesa neste item, têm como principal fundamento o fato de ter sido retificada a declaração antes do início da ação fiscal, cumpre analisar, de plano, a questão da espontaneidade e seus efeitos.

No presente caso, como se extrai dos autos, o Termo de Início foi cientificado à Contribuinte, em **28/02/2007**, fl. 174() e por meio dele, foi solicitada, entre outros documentos e esclarecimentos, as apresentações dos *Livros Diário e Razão, Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do IPI, Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, livros Auxiliares da Escrituração, Demonstrações Financeiras Analíticas, referentes aos anos-calendário de 2002 e 2003; Planilha com*

as bases de cálculo dos tributos e contribuições administrados pela RFB relativas aos períodos de apuração de 03/2002 a 01/2007.

E, como se verifica dos autos, após o início do procedimento, outros termos foram emitidos, sem que entres eles decorresse prazo superior a 60 (sessenta) dias:

<i>Termo de:</i>	<i>Data da lavratura</i>	<i>Ciência</i>	<i>Data da ciência</i>	<i>Fls.</i>
<i>Início do Procedimento Fiscal</i>	<i>28/02/2007</i>	<i>Pessoal</i>	<i>28/02/2007</i>	<i>174</i>
<i>Intimação Fiscal</i>	<i>27/06/2007</i>	<i>Pessoal</i>	<i>27/06/2007</i>	<i>178/9</i>
<i>Intimação Fiscal</i>	<i>10/08/2007</i>	<i>Postal</i>	<i>10/08/2007</i>	<i>304/5</i>
<i>Intimação Fiscal</i>	<i>03/09/2007</i>	<i>Pessoal</i>	<i>03/09/2007</i>	<i>307</i>
<i>Intimação Fiscal</i>	<i>25/09/2007</i>	<i>Pessoal</i>	<i>27/09/2007</i>	<i>309/10</i>

Desse modo, não se cogita que o contribuinte tivesse atuado de forma espontânea quando, em 25/09/2007, entregou a declaração retificadora.

De fato, qualquer providência no sentido de retificar declaração ou proceder a recolhimentos após o início do procedimento fiscal, em nada afeta o lançamento.

Isto porque o início do procedimento tem o condão de excluir a espontaneidade do contribuinte, conforme preceitua o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

(...)

A exclusão da espontaneidade do sujeito passivo está também prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional como segue:

Como se vê, não se cogita de espontaneidade após iniciado o procedimento fiscal.

Assim, a retificação da declaração não configura obstáculo à constituição do crédito tributário.

Acerca da matéria, assim tem se manifestado o Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

(...)

Por oportuno, ressalte-se que já foi editada pelo CARF, Súmula neste sentido:

Súmula CARF Nº 33 A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Assim, a alegação de que teria retificada a DIPJ/2003 antes do início do procedimento fiscal não procede.

3. Matéria não impugnada.

Nos termos do art. 17 do Decreto 70.235, de 1972 (PAF), o julgamento do mérito da lide deve recair apenas sobre a matéria expressamente impugnada, *verbis*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).

Ainda, de acordo com os artigos 15 e 16 do mesmo diploma legal, a impugnação, que deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que ocorreu a intimação relativa à exigência. É o momento processual para a apresentação dos motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possui sob pena de preclusão.

Na análise dos autos, não se constata manifestação da impugnante divergindo da autuação relativa à provisão para ajuste a valor de mercado, cujos valores foram adicionados ao lucro líquido para apuração do IRPJ e da CSLL.

4. Multas isoladas

Em que pese a Contribuinte não ter impugnado a exigência da multa isolada, nunca é demais esclarecer que, de acordo com a alínea b do Inciso II do art. 44 da Lei 9.430 de 1996, cabe a aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL que deixaram de ser recolhidas em função das irregularidades apuradas nos itens 1 e 2 acima, verbis:

Sob a vigência da redação original da Lei nº 9.430, de 1996, e ainda atualmente, com a redação da Lei nº 11.488 de 2007, a multa isolada deve ser aplicada à pessoa jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real, *e optante pelo pagamento do IRPJ e da CSLL, em cada mês, determinados sobre bases de cálculo estimadas*, por descumprimento da obrigação de antecipar o IRPJ ou a CSLL mensalmente devidos; e deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença da antecipação do IRPJ e da CSLL, mensalmente devida e não recolhida.

A obrigatoriedade da antecipação mensal somente é afastada mediante a elaboração de balanços e balancetes *acumulados e mensais* de suspensão e redução dos recolhimentos devidos.

Tem-se assim que *a multa isolada* em questão, que *decorre da falta de pagamento mensal das estimativas devidas no curso do ano-calendário*, é aplicada em função do descumprimento de uma *obrigação tributária acessória* (falta de recolhimento de antecipações obrigatórias), e *é completamente autônoma em relação à obrigação tributária principal a ser constituída, ou não, no final do período*.

Trata-se de obrigação acessória, porque a estimativa não pode ser considerada propriamente um “tributo” devido, a ser extinto, por pagamento (modalidade de extinção da obrigação e do crédito tributário, prevista no art. 156, I do CTN), mas apenas uma “antecipação estimada” do tributo, *a ser apurado como devido, ou não*, ao final do período de apuração, que é devida e deve ser recolhida apenas para validar uma determinada sistemática de tributação de livre opção do contribuinte, qual seja: o Lucro Real Anual.

Impõe-se ressaltar que a expressão “antecipação estimada do tributo, *a ser apurado como devido, ou não*” quer dizer justamente que *ainda que não apurado tributo devido e/ou apurado saldo negativo de IRPJ/CSLL ao final do período, as estimativas apuradas mensalmente como devidas, no curso do ano-calendário, e não extintas, mediante pagamento ou compensação, devem ser objeto de lançamento de multa isolada*.

4. Lançamentos reflexos

Estende-se aos procedimentos reflexos o que for decidido no procedimento principal em virtude da relação de causa e efeito entre eles.

5. Conclusão

Pelas razões acima, **voto pela improcedência da impugnação** apresentada, mantendo o Auto de Infração do IRPJ e os respectivos Autos reflexos, PIS, Cofins e CSLL, e os Autos de Infração das Multas, como constituídos.

Devidamente cientificada, apresentou recurso voluntário (e-fls. 611-633), onde inicialmente traça o contexto fático em que se insere a presente controvérsia. Esclarece que o ponto central do reside na suposta não comprovação da origem e da efetiva entrega do numerário correspondente à integralização do aumento de seu Capital Social, bem como na ausência de sua espontaneidade ao proceder à retificação de declaração fiscal após início de fiscalização.

Defende que, ao contrário do que entendido pela Autoridade Julgadora, os documentos apresentados à fiscalização e o contexto fático relatado e efetivamente trazido nos autos comprovam que agiu nos termos da legislação vigente, tanto quando do aporte para aumento de capital quanto na regularização de equívoco material através de retificação da DIPJ 2003.

Passa então a rebater pontualmente os fundamentos da decisão recorrida.

Quanto ao tópico relativo à omissão de receitas por falta de comprovação do suprimento de numerário por ocasião de aumento de capital, a recorrente rememora os fatos e como se deram as operações. Insiste teriam as provas juntadas e os exaustivos esclarecimentos sido suficientes. Em suas palavras:

Tratando-se de hipótese de suprimento de numerário para aumento de capital, a prova hábil e idônea é aquela que atende plenamente à finalidade estampada no referido art. 282, do RIR, de forma a demonstrar indubitavelmente (i) a efetiva entrega e (ii) a origem dos recursos em questão.

Oportunamente, cabe o destaque de que não só o documento físico é aceito para a comprovação hábil e idônea ora aduzida, sendo pertinente também a consideração das declarações do contribuinte, bem como de todo o contexto fático jurídico que envolve todas as partes interdependentes da relação jurídica ora em apreciação, a saber Fisco — Contribuinte — Sócios — Demais Órgãos.

Quanto à declaração do contribuinte como meio de prova válida, a própria Autoridade Julgadora alude expressamente no v. acórdão a falta de "documento / esclarecimento" quanto ao ponto em análise, o que denota a pertinência de aceitação dos demais esclarecimentos detalhadamente apresentados pela Recorrente nas diversas oportunidades durante o Mandado de Procedimento Fiscal.

E quanto ao aludido contexto fático-jurídico que envolve as partes interdependentes da relação jurídica ora em apreciação, o que se pretende demonstrar é que existe toda uma lógica jurídica do sistema vigente, das quais se extrai a conclusão de que a suposta inidoneidade e inabilidade da prova produzida nos autos aventadas pela Autoridade Autuante não podem subsistir, na medida em que todos os demais entes/órgãos vinculados à operação jurídica de aumento de capital a tem como válida e efetivada.

Assim, entende que a não aceitação das provas apresentadas pela RFB importaria em afronta ao sistema legal, se outros órgãos governamentais os aceitaram.

Passa a apontar os documentos constantes nos autos, com base no relatório da fiscalização, os quais, no seu entender, demonstrariam o preenchimento dos requisitos do art. 282 do RIR/99.

E afirma: *“Querer mais do que foi demonstrado, configuraria-se ilegal extrapolação dos limites da atuação da Autoridade no presente caso.”*

Defende que a omissão de receitas é presunção legal relativa que pode ser afastada diante da comprovação da origem e efetividade da entrega dos recursos. Cita jurisprudência administrativa.

Abre um tópico intitulado “Da necessidade de persecussão da verdade material”, onde argumenta que não faltariam provas no caso concreto, que o problema estaria na interpretação destas provas pela RFB.

Transcreve doutrina e assevera que:

A verdade material dos fatos prepondera sobre potenciais irregularidades formais, que não possuem o condão de afastar situação de direito assegurada pela legislação vigente.

A Receita Federal do Brasil possui o dever de averiguar exaustiva e materialmente os fatos ocorridos, não podendo se amparar em circunstâncias formais ou fatores alheios e especulativos para determinar a existência de infração e ausência prova hábil e idônea a demonstrar os fatos jurídicos relatados nas informações contábeis e fiscais atinentes à espécie.

Cita precedentes do CARF e encerra o tópico afirmando:

Nesta linha, a integralidade do procedimento adotado pela Recorrente encontra-se em consonância com a legislação aplicável, não havendo razão material para a manutenção da autuação praticada pela Autoridade Fiscal por parte da DRJ/RPO, motivo pelo qual deve ser reconhecida integralmente a regularidade dos procedimentos societários, fiscais e contábeis adotados.

A seguir, abre tópico insurgindo-se contra a exigência de multa isolada por ausência de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL em decorrência da receita omitida.

Afirma que a aplicação da multa relativa a período de apuração já encerrado seria ilegal e desconforme ao entendimento do CARF. Discorre sobre a sistemática de apuração do lucro real anual e da natureza do recolhimento por estimativa de IRPJ e CSLL. Defende o caráter provisório das estimativas recolhidas, e invoca doutrina nesse sentido, cita julgados de DRJ e do CARF.

Argumenta que *“o fato gerador do IRPJ e da CSLL somente se opera de maneira definitiva ao término do ano-calendário, com a apuração do lucro real, sendo as estimativas mensais meras antecipações de recolhimento, de maneira a otimizar as políticas arrecadatórias da Fiscalização.”*

Reitera a impossibilidade de cobrança da multa isolada relativa a exercícios encerrados. Transcreve julgamentos administrativos.

Encerra o ponto com os seguintes argumentos:

Por todo o quanto exposto, resta notória a impossibilidade de exigência da multa isolada pela ausência de recolhimento das estimativas no presente caso, uma vez que o encerramento do exercício fiscal e a apuração do lucro real pela Recorrente fazem com que a mesma esteja desobrigada ao pagamento antecipado do tributo e, desse modo, observa-se a ausência de elemento fático apto a subsidiar a pretensão da Autoridade Fiscal.

Em novo tópico intitulado “Do não enquadramento da suposta receita omitida na hipótese de incidência da COFINS, nos termos da Lei Complementar n.º 70/91”

Invoca o precedente do STF que declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n.º 9.718/98, e que assim não haveria previsão legal de tributação pela COFINS da receita supostamente omitida.

A seguir, abre tópico acerca do transporte incorreto na DIPJ/2003, onde defende a correção da retificação de declaração e que não teria perdido a espontaneidade.

Reitera as alegações de que teria havido mero erro material, o qual seria irrelevante diante da inexistência de dano ao erário.

Argumenta que teria procedido à retificação antes de ser intimada da situação em análise, e que a primeira intimação, havida em 28/02/2007 teria como objetivo específico o IPI.

Defende que Somente no Termo de Intimação cientificado pela Recorrente em 27/09/2007 (fls. 309/310 do processo digital), houve a formalização expressa de pedido de documentação fiscal e esclarecimento a respeito da situação ora em análise”. Transcreve o item 2 da intimação e afirma que a retificação da DIPJ aconteceu em 25/09/2007, o que demonstraria sua espontaneidade. Cita precedentes jurisprudências favoráveis.

Apresenta as seguintes conclusões

Por tudo o quanto exposto nas razões recursais acima formuladas, pode-se chegar às seguintes conclusões:

(i) quanto à prova plena e eficaz de origem e efetividade do ingresso do numerário destinado ao aporte para aumento de capital social:

(i.a.) de a correta conceituação do que é uma prova hábil e idônea a comprovar a entrega e a origem de recursos tem o condão de levar à conclusão inafastável de que foi totalmente regular a estrutura jurídico-financeira empregada pelos sócios da Recorrente para a realização do aporte para aumento de capital social;

(i.b.) tratando-se de hipótese de suprimento de numerário para aumento de capital, a prova hábil e idônea é aquela que atende plenamente à finalidade estampada no referido art. 282, do RIR, de forma a demonstrar indubitavelmente (i) a efetiva entrega e (ii) a origem dos recursos em questão; (i.c.) é uma afronta a lógica do sistema legal vigente aceitar que há no caso concreto prova idônea e hábil para validar a operação perante os demais órgãos governamentais, mas a mesma prova assim não valeria para a desconfiguração de suposta omissão de receita da Recorrente.

(ii) deve a Autoridade Fiscal buscar a verdade real dos fatos, não podendo interpretação infundada e insubsistente dos fatos e de todo o corpo probatório que se extrai dos autos se sobrepôr à real apuração do contexto fático e da estrutura jurídico-financeira empregada pelos sócios da Recorrente para a realização do aporte para aumento de capital social;

Na remota hipótese deste C. Conselho manter o posicionamento inculcado no v. acórdão quanto à inidoneidade e inabilidade das provas e contexto fático-jurídico apresentados nos autos:

(iii) é notória a impossibilidade de exigência da multa isolada atinente ao IRPJ e CSLL pela ausência de recolhimento da estimativa decorrente da adição da suposta receita omitida na apuração da competência de maio/2003, uma vez que o encerramento do exercício fiscal e a apuração do lucro real pela Recorrente fazem com que a mesma esteja desobrigada ao pagamento antecipado do tributo;

(iv) acerca da legislação da COFINS vigente à época dos fatos fiscalizados (maio/2003), é sabido que o E. Supremo Tribunal Federal quando do julgamento que declarou a inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98 (RE n.º 346.084-6-PR), uma vez que este dispositivo legal ampliou indevidamente tal definição, sem observar o disposto no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal (redação anterior à EC n.º

20/98) e no artigo 110, do Código Tributário Nacional, prevalecendo-se, para o período em questão, as regras contidas da Lei Complementar 70/91;

(v) considerando que a vontade manifesta da Lei Complementar n.º 70/91, ao não incluir na base de cálculo da COFINS as receitas outras que não "receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza", era a pretensão de não se implicar qualquer outro valor à tributação; e sendo o objeto desta fiscalização uma suposta outra receita —

assim qualificada em razão da constituição presumida nesta autuação -, tem-se como totalmente nulo por violação, principalmente ao Princípio da Legalidade Estrita, o lançamento reflexo da COFINS;

No tocante à infração consubstanciada no transporte e declaração incorretos do Lucro Líquido antes do IRPJ referente ao Ano Calendário de 2002:

(vi) a retificação da DIPJ 2003 foi procedida em 25/09/2007, precedendo assim ao Termo de Intimação cientificado pela Recorrente em 27/09/2007, em que houve o início da ação fiscal a este respeito com a formalização expressa de pedido de documentação fiscal e esclarecimento a respeito da situação ora em análise, o que configura, assim, incontestada prova da espontaneidade da atuação corretiva da Recorrente;

(vii) a Recorrente, em momento algum, praticou conduta omissiva ou comissiva que pudesse ser tida como irregular e/ou em desconformidade com os preceitos legais, porquanto não houve qualquer ato praticado com má-fé e/ou o intuito de dificultar a aferição da tributação cabível, com a manipulação de informações/documentos fiscais, não tendo havido prejuízo e/ou dano ao Erário na no procedimento adotado.

Por fim, elabora os seguintes pedidos

Diante de todo o exposto, conforme detalhadamente sustentado no presente, sem prejuízo da realização de diligências que se mostrem imperiosas para a correta percepção dos fatos e da verdade material, inclusive da posterior juntada de novas provas, requer seja reconhecida a procedência integral dos argumentos narrados neste Recurso Voluntário, para que seja reformado integralmente o v. acórdão fls. e anulado os Autos de Infrações combatidos, com o cancelamento das cobranças efetivadas pela Autoridade Fiscal e declaração da improcedência da totalidade dos lançamentos guerreados e das multas imputadas, pela regularidade dos procedimentos societários, fiscais e contábeis adotados.

Subsidiariamente, caso não seja reconhecida a procedência da totalidade dos argumentos da Recorrente — o que não se acredita —, requer seja (i) afastada exigência da multa isolada atinente ao IRPJ e CSLL pela ausência de recolhimento da estimativa decorrente da adição da suposta receita omitida na apuração da competência de maio/2003, (ii) afastada exigência do Auto de Infração Reflexo de COFINS, visto que o valor objeto desta fiscalização é uma suposta outra receita — assim qualificada em razão da constituição presumida nesta autuação — excluída da hipótese de incidência prevista na Lei Complementar n.º 70/91, prevalecente após a inconstitucionalidade de parte específica da Lei n.º 9.718/98, por ser medida de **JUSTIÇA FISCAL**

A recorrente foi intimada para demonstrar os integrantes do seu quadro social (e-fl. 710) diante de divergências constatadas na base de dados da RFB relativos ao CNPJ, o que foi atendido pela de e-fls. 713-792, acompanhada de documentos societários, procuração e substabelecimento.

O feito distribuído por redistribuído por sorteio em razão de extinção de mandato do Conselheiro relator anterior, e coube a mim a relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

DO CONHECIMENTO

O recorrente teve ciência do acórdão em 18/03/2013 (e-fl. 610), e protocolou o recurso voluntário em 17/04/2013 (e-fl. 611), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72, observada, assim sua tempestividade.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

No entanto, o recurso não pode ser inteiramente conhecido.

A recorrente traz apenas no recurso voluntário a alegação de não enquadramento da receita omitida na hipótese de incidência da COFINS, nos termos da Lei Complementar n.º 70/91 .

Na impugnação, nada foi dito quanto ao ponto, de modo que se operou a preclusão, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72.

A norma que se extrai do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72 indica que matéria inédita, que não foi objeto de contestação na impugnação, não poderá ser trazida no recurso, como se infere:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. ([Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997](#))

Com efeito, o Decreto n.º 70.235/72 adotou o princípio da eventualidade, segundo o qual toda matéria litigiosa, de fato e de direito, deve ser arguida na impugnação.

É o que se observa em decisão da lavra do notável Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado:

Numero do processo: 10980.013028/2006-78

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu May 09 00:00:00 BRT 2013

Data da publicação: Tue Jun 04 00:00:00 BRT 2013

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2001, 2002, 2003 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. Devem ser conhecidos os embargos relativamente à matéria suscitada no recurso voluntário e não apreciada pelo acórdão embargado. **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Face ao princípio da eventualidade, toda a matéria de defesa, seja de fato, seja de direito, deve ser suscitada na impugnação, sob pena de não poder ser conhecida na fase processual posterior. Não tendo sido impugnada a matéria não há como dela tomar conhecimento em sede recursal, pois esta fase processual visa ao atendimento do duplo grau de cognição, como corolário do princípio da ampla defesa. Preclusão caracterizada.**

Numero da decisão: 1302-001.103

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer dos embargos interpostos para, no mérito, rejeitá-los, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator. (assinado digitalmente) Eduardo De Andrade - Presidente em exercício. (assinado digitalmente) Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator. Participaram da sessão de julgamento os

conselheiros: Eduardo de Andrade, Alberto Pinto Souza Junior, Paulo Roberto Cortez, Marcio Rodrigo Frizzo e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente momentaneamente o /conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Nome do relator: LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO

[Grifo nosso]

Assim, se a matéria objeto do recurso não foi prequestionada na impugnação, a oportunidade de fazê-lo se esgotou naquele momento, por força da preclusão. Nesse sentido, há diversos julgados deste CARF, a exemplo do seguinte:

Numero do processo: 15374.002137/2007-11

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Primeira Seção

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Apr 01 00:00:00 BRT 2020

Data da publicação: Mon Apr 27 00:00:00 BRT 2020

Ementa: ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES) Ano-calendário: 2000 **INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.** À exceção de questões de ordem pública, é inviável o conhecimento de matérias arguidas no Recurso Voluntário não avertadas em sede de Manifestação de Inconformidade, sob pena de supressão de instância e violação do princípio do contraditório.

Numero da decisão: 1002-001.141

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso. (documento assinado digitalmente) Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros.

Nome do relator: AILTON NEVES DA SILVA

Assim, conheço em parte do recurso voluntário e passo a analisar o seu mérito.

DO MÉRITO

a) SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS. AUMENTO DE CAPITAL NÃO COMPROVADO.

Conforme relatado, a fiscalização entendeu não ter havido a necessária comprovação da origem e do registro do suprimento de numerário para aumento de capital.

Entendo pertinente reproduzir os termos apostos no Relatório Fiscal, que foi minucioso e claro:

1.1. O contribuinte foi intimado a comprovar os aportes de capital, conforme item 1 do termo de fls. 270/271. Comprovou todos eles, à exceção de um contabilizado em 12/05/2003, no valor de R\$ 3.024.210,00.

1.2. Segundo a Ata da Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária realizada em 30/04/2003 de fls. 218/224, o capital seria aumentado em R\$ 10 6.048.420,00, ou seja, passaria de R\$ 24.155.829,20 para R\$ 30.204.249,20 (vide fl. 220). A integralização seria em dinheiro, cabendo R\$ 3.024.210,00 para a sócia Cipatex Administração e Participações Ltda e R\$ 3.024.210,00 para a sócia Du Pont do Brasil S/A (vide fl. 221).

1.3. As duas integralizações foram contabilizadas em 12/05/2003, conforme demonstram lançamentos no Livro Diário n.º 05 (cópias parciais As fls. 242/252) e Livro Razão (cópias parciais As fls. 256/260).

1.4. O primeiro lançamento, na fl. 188 do Diário (fl. 243 deste processo), acusa o débito na conta do Bradesco (vide fl. 39 do Razão — fl. 257 do processo). Nem Diário e nem Razão demonstram qual a sócia que teria feito o depósito. O extrato parcial do Bradesco de fl. 276 aponta a Du Pont do Brasil S/A como depositante.

1.5. O segundo lançamento, na fl. 191 do Diário (fl. 246 deste processo), acusa o débito na conta do HSBC (vide fl. 63 do Razão — fl. 258 do processo). Diário e Razão, desta vez, apontam a Du Pont do Brasil S/A como responsável pela integralização.

1.6. O extrato não deixa dúvida, quem depositou no Bradesco foi a Du Pont do Brasil S/A. A contabilidade foi omissa quanto à identificação da sócia que fez esse aporte de capital. Quanto ao aporte no HSBC, a contabilidade aponta a mesma Du Pont do Brasil S/A como responsável pela integralização, mas não há extrato comprovando.

1.7. Para comprovar a origem do numerário e sua efetividade de entrega, a fiscalizada exibiu os documentos de fls. 282/289. Não são documentos hábeis e idôneos à comprovação do aporte. Os documentos de fls. 282/283 são de outra empresa, não contêm assinaturas e nem registros que confirmem as datas de emissão. Os documentos de fls. 284/285 também são de outra empresa, são cópias não autenticadas, sem firmas reconhecidas, sem registros que confirmem as datas de emissão, e seus conteúdos nada esclarecem. Os documentos de fls. 286/289 também são cópias não autenticadas, sem firmas reconhecidas, sem registros que confirmem as datas de emissão, e referem-se a um financiamento que nenhuma relação tem com o aporte de R\$ 3.024.210,00.

1.8. Dos dois aportes previstos na ata de fls. 218/224 e contabilizados no Diário e no Razão, apenas um foi comprovado. O outro, de mesmo valor, restou sem comprovação de origem e sem comprovação de efetividade de entrega. Diante disso, a importância de R\$ 3.024.210,00 é considerada como receita omitida em 12/05/2003, nos termos do art. 282 do RIR/99.

A decisão recorrida manteve o entendimento de que teria faltado a necessária e dupla comprovação da origem dos recursos e da efetividade da entrega.

No ponto, a recorrente insiste que os documentos trazidos seriam suficientes, e que teria havido equívoco na sua interpretação.

Tenho que não assiste qualquer razão à recorrente. Veja-se que o relatório fiscal acatou os documentos que satisfizeram as exigências contidas especialmente no art. 282 do RIR/99:

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, **se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas** (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei n.º 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

A demonstração que a lei exige é por meio de documentos, sendo inservíveis, no caso, declarações, como pretende a recorrente. O que se infere de toda a longa exposição nas razões recursais, é que a recorrente somente dispunha de parte da documentação, e os

documentos que comprovaram tanto a origem (extrato bancário com indicação de TED contendo remetente e destinatário e-fl. 481) quanto a entrega dos recursos foram aceitos.

A questão aqui é puramente objetiva: na ausência de documentos comprobatórios, não há como se afastar a presunção legal de omissão de receitas, ao contrário do que pretendeu a recorrente.

Assim, estou de acordo e adoto com razões complementares de decidir, os fundamentos do acórdão recorrido, onde foram analisados detidamente todos os documentos juntados pela recorrente:

1. Suprimento de numerário. Aumento de Capital.

Nos termos em que definidos nos dispositivos legais embasadores da autuação fiscal, o art. 24 da Lei n.º 9.249/95, e arts.249, II; 251 e parágrafo único; 279; 282; e 288. do RIR/99, nos casos em que a pessoa jurídica escriturar ingressos no Caixa em moeda corrente, pelos seus sócios ou administradores, uma vez solicitada pelo Fisco, a empresa deve comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos e a efetividade de sua entrega ao caixa da empresa.

Na hipótese de não conseguir efetuar essa dupla comprovação, a origem dos recursos e a efetividade da entrega, os recursos internalizados no caixa da empresa são tidos como oriundos de receitas omitidas e mantidas à margem da contabilidade, que se procura legalizar, mediante o lançamento contábil ora glosado pelo fisco.

No caso dos autos, relativamente ao aumento de capital aprovado na AGO/AGE de 30/04/2003, a Contribuinte foi intimada a comprovar a origem e a efetividade da entrega dos recursos ao Caixa da empresa, tendo apresentado à Fiscalização os documentos que fazem às fls. 322/329(282/289), que foram considerados insuficientes à comprovação, pois, no dizer da Fiscalização *“Para comprovar a origem do numerário e sua efetividade de entrega, a fiscalizada exibiu os documentos de fls. 282/289. Não são documentos hábeis e idôneos à comprovação do aporte. Os documentos de fls. 282/283 são de outra empresa, não contêm assinaturas e nem registros que confirmem as datas de emissão. Os documentos de fls. 284/285 também são de outra empresa, são cópias não autenticadas, sem firmas reconhecidas, sem registros que confirmem as datas de emissão, e seus conteúdos nada esclarecem. Os documentos de fls. 286/289 também são cópias não autenticadas, sem firmas reconhecidas, sem registros que confirmem as datas de emissão, e referem-se a um financiamento que nenhuma relação tem com o aporte de R\$ 3.024.210,00.*

(...)

1.8. Dos dois aportes previstos na ata de fls. 218/224 e contabilizados no Diário e no Razão, apenas um foi comprovado. O outro, de mesmo valor, restou sem comprovação de origem e sem comprovação de efetividade de entrega. Diante disso, a importância de R\$ 3.024.210,00 é considerada como receita omitida em 12/05/2003, nos termos do art. 282 do RIR/99”.

Em sua impugnação a Contribuinte juntou os documentos de fls. 473/500 (396/421) com os quais pretende comprovar a origem e a efetiva entrega do numerário correspondente à integralização do capital.

Da análise dos documentos trazidos à colação verifica-se que os documentos de fls.473/496, já teriam sido apresentados à Fiscalização que os recusou como prova do ingresso do numerário no Caixa da empresa.

De fato, os documentos juntados pelo Contribuinte não são hábeis para comprovar a origem e o efetivo ingresso do numerário no Caixa da empresa.

Veja-se.

O **DOC 02** refere-se a:

- 1)AGO e AGE de 30/04/2003 que referendou o aumento de capital de R\$ 24.155.829,20 p/ R\$30.204.249,20 a ser integralizado em 12/05/2003 pelaCipatex(R\$3.024.210,00) e pela Du Pont (R\$3.024.210,00), em dinheiro, fls.473/479(396/402);
- 2)cópias do boletim de subscrição, fls.478/479(401/402) e cópia do Relatório da Diretoria, fl. 480(403).

O **DOC 03** de fls. 481/491 compõe-se de:

- 1)extrato c/c Bradesco em nome da Du Pont Cipatex S/A{fl.481(404)}onde consta uma TED no valor de R\$3.024.210,00 em 12/05/2003 cujo remetente é a Du Pont do Brasil S/A a favor da Du Pont Cipatex S/A, fl.481(404);
- 2) um envelope de encaminhamento à Du Pont Cipatex S/A, fl. 482(405);
- 3)folha 261 do Livro Razão, onde constam dois lançamentos no valor de R\$ 3.024.210,00 cada um, datados de 12/05/2003, com os seguintes históricos: **(a)** - “Integralização de Capital US\$1.050.00,00” e **(b)** - “Integralização de Capital Du Pont do Brasil”, fls. 483/485(406/408);
- 4)Termos de Abertura e Encerramento do Livro Razão; fl.486(409);
- 5)folha 188 do livro Diário, onde se vê um lançamento referente a Integralização de capital no valor de R\$3.024.210,00 sem identificação da origem desse valor, constando, apenas, a observação US\$1.050.000,00; fl.486(409);
- 6)Termo de Abertura do livro Diário n.º 05, fl. 487(410);
- 7)Termo de Encerramento do livro Diário n.º 05, fl. 488(411);
- 8)Folha 191 do livro Diário, onde está contabilizada a Integralização efetuada pela Du Pont do Brasil, fl.489(412);
- 9)Termos de Abertura e encerramento do Livro Diário n.º 5, fls. 490/491(413/414).

O **DOC 08** refere-se a um Recibo de liquidação do contrato de Capital de Giro n.º 0454-52922-24 no valor de R\$ 1.992.400,00 em nome de Cipatex Impregnadora de Papéis e Tecidos Ltda (consta a observação: parte em nome de Du Pont Cipatex) fl. 495(417);

O **DOC 09** fl.496(418) apresenta:

- 1)um Recibo de liquidação do contrato de Capital de Giro n.º 0454-52922- 24 no valor de R\$ 1.031.810,00 em nome de Cipatex Impregnadora de Papéis e TecidosLtda(consta a observação: parte em nome de Du Pont Cipatex), fl.496(418);

Procuração do HSBC a diversos funcionários, fls. 497/499(419/420);

O **DOC 10** cuida das Demonstrações das Mutações do Patrimônio líquido da DuPont Cipatex S/A, fl. 500(421)

Como se vê, com exceção do documento de fl.481 que comprova a origem e a efetiva entrega de numerário para a integralização do capital referida na AGO/AGE de 30/04/2003, pois, trata-se de uma TED emitida pela Du Pont do

Brasil S/A a favor da Du Pont Cipatex S/A, em 12/05/2003, no exato valor de R\$ 3.0234.210,00, os demais documentos não são hábeis à comprovação da origem e efetiva entrega do numerário para a integralização de Capital por conta da Cipatex.

O fato de a empresa ter juntado cópias dos livros Diário e Razão, onde consta o lançamento referente a integralização de capital no valor de R\$ 3.024.210,00 não é suficiente para a comprovação do que se pede: da origem e da efetiva entrega do numerário.

O lançamento em questão não identifica o depositante do numerário, e não possui o correspondente suporte em fatos que possam justificar os débitos e os créditos nos livros contábeis da Du Pont Cipatex, restando incomprovado a origem e o efetivo trânsito do numerário correspondente ao aumento do capital social.

Ressalte-se que a subscriitora Cipatex não apresentou nenhum documento/esclarecimento que justificasse o depósito feito no HSBC por sua subsidiária Cipatex Impregnadora para quitação do alegado contrato de financiamento de capital de giro em nome da DuPont Cipatex, ou seja, não foi apresentada qualquer prova documental ou indiciária de que a Cipatex fosse credora da Cipatex Impregnadora para que esta pudesse assumir a dívida da DuPont Cipatex com o HSBC.

Deveria esclarecer qual a origem desse depósito: participação nos lucros da subsidiária, quitação de algum empréstimo/adiantamento de numerário, ou seja, qual o motivo do depósito efetuado no HSBC por sua subsidiária.

Deveria ter trazido aos autos Contrato de Mútuo entre a Cipatex e sua subsidiária Cipatex Impregnadora, que comprovasse que esta era devedora daquela.

Pelos documentos anexados aos autos pela impugnante não se vislumbra qualquer direito de crédito da Cipatex para com a sua subsidiária Cipatex Impregnadora.

Além disso, a cópia do contrato de financiamento de capital de giro da Du Pont Cipatex com o HSBC, por si só, não serve para comprovar suas alegações.

Portanto, restou incomprovado o suprimento de numerário questionado pela Fiscalização. [Grifos nossos]

Assim, nego provimento ao recurso no ponto.

b) DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA

Conforme relatado, a recorrente afirma que a aplicação da multa relativa a período de apuração já encerrado seria ilegal e desconforme ao entendimento do CARF.

Discorreu sobre a sistemática de apuração do lucro real anual e da natureza do recolhimento por estimativa de IRPJ e CSLL, que teriam caráter provisório.

Ainda que por fundamentos distintos, tenho que assiste razão à recorrente, sendo indevida a multa isolada, porquanto já aplicada a multa de ofício.

Isso porque as estimativas representam mera antecipação do imposto, de modo que a aplicação de penalidade pelo não recolhimento das estimativas e do imposto devido no final do período de apuração, importa em dupla punição.

No caso concreto, os fatos geradores indicados no auto de infração remontam aos anos-calendários de 2002 e 2003, momento ao qual se aplica sem qualquer discussão o enunciado da Súmula CARF n.º 105:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Assim, no ponto, dou provimento para determinar o afastamento da multa isolada.

c) DA PERDA DA ESPONTANEIDADE: RETIFICAÇÃO DA DIPJ REALIZADA APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

Como se viu do relato, em longa e laboriosa construção, a recorrente tenta convencer este colegiado que teria procedido à retificação da DIPJ dois dias antes de ser intimada sobre a majoração de prejuízo equivocadamente introduzida na declaração.

A recorrente cria argumentação para defender que se trataria de mero erro de preenchimento, e que teria procedido à retificação antes de ser intimada a esclarecer a declaração inexata, e que a primeira intimação, havida em 28/02/2007 teria como objetivo específico o IPI, o que não se mostra verdadeiro.

O livro de registro de apuração do IPI foi um dos diversos documentos solicitados a intimação (e-fls. 309-310), como se verá.

As alegações da recorrente, se não por desesperança, seriam de má-fé, pois defende que somente no Termo de Intimação do qual teve ciência em 27/09/2007 houve a formalização expressa de pedido de documentação fiscal e esclarecimento a respeito da situação em análise. Afirma, em adição, que a retificação da DIPJ aconteceu em 25/09/2007, o que demonstraria sua espontaneidade.

Como se infere dos autos, o procedimento fiscal, do qual a recorrente foi devidamente cientificada, **teve início em 28/02/2007** (e-fl. 174) por meio de intimação para que apresentasse os seguintes documentos relativos ao período de apuração 2002 e 2003, conforme reproduzo:

- 1 - Livros Diário e Razão (Lucro Real)
- 2 - Livro Registro de Entradas
- 3 - Livro Registro de Saídas
- 4 - Livro Registro de Apuração do IPI
- 5 - Livro Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências
- 6 - Livros auxiliares da escrituração
- 7 - Questionário de Informações Gerais prestadas pelo Contribuinte,
devidamente preenchido e assinado
- 8 - Demonstrações financeiras analíticas (Balanço e demonstração do resultado)

do exercício)

9 - Planilha com as bases de cálculo dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, relativos aos períodos de apuração de 03/2002 a 01/2007

Como se vê, a retificação da DIPJ se deu quase sete meses depois de iniciado o procedimento fiscal, de modo que não produz qualquer efeito no lançamento de ofício, nos exatos termos da Súmula CARF n.º 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF n.º 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Correto, portanto, o lançamento realizado.

Assim, nego provimento ao recurso também neste ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço em parte do recurso voluntário, e, no mérito DOU PARCIAL PROVIMENTO, apenas para afastar a aplicação da multa isolada.

Assinado Digitalmente

FABIANA OKCHSTEIN KELBERT