



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

Processo nº 18471.000215/2006-43
Recurso nº 174.101 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.322 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente Transportadora Belmok Ltda.
Recorrida 1a. Turma da DRJ/RJO I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA

A ocorrência de saldo credor da conta caixa autoriza a presunção legal de omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova em contrário.

OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO

Configura passivo fictício, ensejando a presunção de omissão de receitas, a manutenção no passivo de obrigações incomprovadas ou já quitadas.

DECADÊNCIA

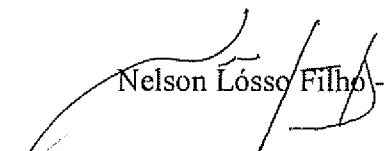
Não há que se falar em decadência uma vez caracterizada a infração fiscal dentro do prazo legal.

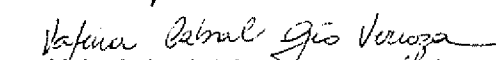
CSLL, PIS e COFINS - LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido no julgamento da exigência principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos lançamentos dela decorrentes ante a relação de causa e efeito entre eles existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Nelson Lósso Filho que acolhiam a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Nelson Lósso Filho - Presidente.


Valéria Cabral Géo Verçoza - Relatora.

EDITADO EM: 02 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Valéria Cabral Géo Verçoza, Darci Mendes de Carvalho Filho, Nereida de Miranda Finamore Horta, Orlando Jose Gonçalves Bueno.



Relatório

Peço venia para adotar o relatório de 1ª. Instância por bem resumir os fatos (fls. 257 a 259):

Trata o presente processo dos AUTOS DE INFRAÇÃO de fls. 95 a 116, lavrados no âmbito da Defic-RJO, por meio dos quais estão sendo exigidos da interessada anteriormente identificada o IRPJ, no valor de R\$ 1.113.564,66, a Contribuição para o PIS, no valor de R\$ 26.837,83, a CSLL, no valor de R\$ 406.283,26, e a Cofins, no valor de R\$ 123.866,95, acompanhadas de multa de 75 % e juros de mora.

O lançamento relativo ao IRPJ decorre dos fatos descritos, com o correspondente enquadramento legal, às fls. 96/97, tendo sido apuradas, em ação fiscal desenvolvida junto à interessada, as seguintes infrações:

1 . Omissão de receitas. Saldo credor de caixa.

Fato gerador	Valor tributável
31/03/2002	R\$ 25.853,09
31/12/2002	R\$ 30.000,00

2.Omissão de receitas. Passivo Fictício:

Fato gerador:	Valor Tributável:
30/09/2002	R\$ 4.073.045,56

3. Bens de natureza permanente deduzidos como despesa:

Fato gerador:	Valor Tributável:
31/03/2002	R\$ 385.360,00

Os lançamentos relativos às exigências de PIS, Cofins e CSLL decorrem, na medida das peculiaridades de cada tributo, dos mesmos fatos apurados que deram origem ao lançamento do IRPJ e que, por conseguinte, acabaram ocasionando insuficiência na determinação das bases de cálculo daqueles tributos.

Inconformada, a interessada apresentou IMPUGNAÇÃO (fls. 126 a 135), acompanhada de documentos (fls. 136 a 239), alegando, em suma, que:

- quanto ao item 3 do auto de infração de IRPJ, a despesa operacional glosada corresponderia à aquisição de equipamentos indicativos da localização e posicionamento de veículos por satélite, sendo normal e necessária ao desenvolvimento da sua atividade de prestação de serviços de transporte;

- ainda que, por hipótese, se entendesse correta a glosa, deveria ser deduzido o valor equivalente à depreciação do bem, resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal;

- quanto ao item 2 do auto de infração de IRPJ, a obrigação alegadamente não comprovada seria relativa à conta 21502, em relação a qual ela já teria apresentado



durante a ação fiscal todos os documentos comprobatórios (fls. 69 a 92), que, aliás, acompanhariam a sua impugnação (fls. 141 a 180): cópias de contratos de mútuo existentes entre ela e a empresa Belmok Serviços Ltda, com os respectivos recibos das importâncias mutuadas, que estariam discriminados em tabela por ela confeccionada (fl. 129);

- mesmo que a autoridade julgadora entenda que as obrigações não estariam comprovadas, parte do crédito exigido no item 2 do auto de infração se encontraria extinto por decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que, apesar de o autuante ter considerado o saldo da conta do Passivo existente ao final do 3º trimestre de 2002, tal saldo refletiria lançamentos na sua escrita fiscal de valores mutuados desde janeiro de 2000, conforme cópias dos contratos celebrados ao longo dos anos 2000, 2001 e 2002;

- a descaracterização desses contratos de mútuo e a presunção de omissão de receitas pela fiscalização somente poderia alcançar os valores lançados em sua escrita fiscal a partir de 31/03/2001, levando-se em conta que ela foi cientificada do auto de infração em 30/03/2006 (fl. 95);

- os contratos de mútuo celebrados por ela com a empresa Belmok Serviços Ltda. teriam objetivado, em sua maioria, a aquisição de caminhões, com pagamentos realizados pela mutuante diretamente às vendedoras dos automóveis, em nome da mutuária, que contabilizava a aquisição dos veículos e os empréstimos tomados;

- a obrigação contratada estaria perfeitamente documentada, ressaltando-se que o contrato de mútuo não requereria forma especial, podendo ser comprovado mediante qualquer documento, nos termos do art. 212 do Código Civil;

- ainda que ela não tenha feito prova de que efetivamente tenha recebido os valores mutuados, tal fato, por si só, não seria capaz de afastar a presunção de veracidade dos documentos apresentados, que corroborariam os negócios jurídicos celebrados, considerando-se ainda que a fiscalização não teria sido capaz de exibir qualquer elemento de prova que os infirmasse;

- para a descaracterização dos registros contábeis e dos contratos celebrados, a autoridade fiscal precisaria ter obtido algum tipo de prova, o que não teria ocorrido;

- além disso, sua escrituração contábil demonstraria que as obrigações teriam sido quitadas no exercício de 2004, por meio da transferência de bens de sua propriedade;

- quanto ao item 1 do auto de infração de IRPJ, se mantido pela autoridade julgadora o item 2 (Passivo Fictício), descaberia a acusação de omissão de receita por saldo credor de caixa, uma vez que, sendo ele recomposto com as receitas supostamente omitidas, não se poderia falar em saldo credor nos períodos apontados no auto de infração, uma vez que já existente a conta de mútuo cujo montante superaria, em muito, os valores de R\$ 25.853,09 e R\$ 30.000,00, que teriam sido sacados, respectivamente, em 01/01/2002 e 30/10/2002;

- duas omissões de receitas identificadas com base em presunções poderiam ter origem no mesmo fato e significar múltipla e indevida imposição tributária;

- teria havido erro de fato no lançamento em sua escrita fiscal, a crédito e não a débito, do valor de R\$ 25.853,09, com a descrição "Vr. Suprimento de caixa n/ mês";

- teria havido também erro de fato no lançamento em sua escrita fiscal, a crédito e não a débito, do valor de R\$ 30.000,00, descrito como "Vr. que se transfere p/ ajuste";



- ainda que não se acolham os argumentos expostos, os valores reputados como efetivamente omitidos deveriam ser os correspondentes aos saldos credores de caixa e não aos valores dos lançamentos que o ocasionaram, ou seja, deveriam ser de R\$ 17.005,81, em 02/01/2002, e de R\$ 29.227,47, em 30/10/2002.

Por fim, a interessada, ressaltando a inexistência de omissão de receitas e de dedução indevida de despesa, requer a anulação dos autos de infração lavrados.

Os documentos que acompanham a impugnação correspondem a cópias de contratos de mútuo entre a interessada e a empresa Belmok Serviços Ltda, de recibos e da DIPJ do ano-calendário de 2002 (fls. 136 a 239).

A 1ª. Turma da DRJ/RJO I, por maioria, julgou procedente em parte os lançamentos, mantendo as exigências relativas ao IRPJ, no valores de R\$ 1.113.164,99; ao PIS no valor de R\$ R\$ 26.827,44; à Cofins no valor de R\$ 123.818,99 e à CSLL no valor de R\$ 406.139,38, acompanhadas das multas de ofício de 75% e os correspondentes acréscimos moratórios.

O voto vencedor está assim fundamentado:

- quanto ao item 1 do auto de infração, reconheceu o relator designado para o voto vencedor que houve equívoco no valor lançado, devendo ser retificado o valor de R\$ 25.853,09 para R\$ 24.254,43 (diferença de R\$ 1.598,66).

- quanto ao item 2 do auto de infração, cuja matéria tributável é de R\$ 4.073.045,56, entenderam os julgadores de 1ª. Instância, por maioria, que a contribuinte não provou a regularidade dos valores contabilizados no passivo como obrigações reais, sendo aplicável o disposto no artigo 40 da Lei nº. 9.430/96 e art. 281 do RIR/1999. Segundo a autoridade julgadora (redator do voto vencedor):

A argumentação da interessada, em sua impugnação foi de que as obrigações estavam provadas documentalmente por meio dos contratos de mútuo que apresentou e que "foram firmados, em sua maioria, para a aquisição de veículos (caminhões) entre ela e a empresa Belmok Serviços Ltda. E que "em tais hipóteses a Belmok Serviços Ltda promovia o pagamento diretamente às vendedoras dos veículos, em nome da impugnante. Esta, por sua vez, contabilizava a aquisição dos veículos, bem como o lançamento dos valores correspondentes aos empréstimos". Alega, ainda, que o contrato de mútuo não requer forma especial para ser considerado válido, citando o artigo 212 do Código Civil.

Apesar de o negócio aparentar regularidade formal, feita por meio de documentos, vislumbra-se evidente simulação. É a Belmok Serviços Ltda quem efetivamente compra os caminhões, mas simula um empréstimo à interessada, no valor correspondente à compra, ficando esta (a interessada) com uma dívida e com os veículos contabilizados no seu ativo. Com isso gerou-se para a Belmok Serviços Ltda um direito a recebimento dos valores supostamente emprestados e uma obrigação para a interessada. Daí, presume-se que na interessada as receitas omitidas vão sendo acobertadas pelas despesas com as obrigações do empréstimo, conforme cláusula que consta dos



contratos: “na medida das possibilidades do seu Caixa, a MUTUÁRIA fará a RESTITUIÇÃO do capital mutuado, com a respectiva remuneração de juros de 1% ao mês, vinculada esta ao capital”.

Alega a interessada, ainda, ser possível verificar na sua escrituração contábil que as obrigações mantidas junto à Belmok Serviços Ltda. foram efetivamente quitadas no exercício de 2004, por meio de transferência de bens de sua propriedade. Esta alegação carece de provas, pois nada foi constatado em 2002. Portanto, uma eventual quitação das dívidas em 2004, não afasta a obrigação de a interessada provar irrefutavelmente as obrigações registradas no seu passivo no terceiro trimestre do ano-calendário de 2002 e de que a transação existiu de fato, não apenas nos documentos. Estão ausentes outros elementos capazes de formar um conjunto probante.

A diferença considerada no item 1 impactou os demais autos de infração lavrados em decorrência da autuação relativa ao imposto de renda.

Intimado em 18 de novembro de 2008, a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 288 a 301) em 12 de dezembro de 2008 aduzindo o que segue:

a) decadência: apesar de a autoridade fiscal ter constituído o crédito tributário considerando o saldo existente ao final do 3º trimestre de 2002, há lançamento na escrita fiscal relacionados a valores mutuados desde janeiro de 2000. A recorrente apresenta planilha listando as datas dos contratos de mútuo e os respectivos valores dos contratos. Segundo a recorrente:

Eventual descaracterização desses contratos de mútuo e presunção de omissão de receitas, caso seja mantida como válida, só poderá alcançar aqueles valores que foram lançados na escrita fiscal da Recorrente a partir de 31 de março de 2001. Considerações aliás muito bem enfocou o voto-vencido (fl. 295) – [sic]

(...)

Desta forma se impõe a declaração da decadência do crédito tributário antecedente à 28.03.2002, até porque foi também constatada no laudo pericial contábil, como aliás se requer. (fl.296) – [sic]

b) em relação ao item 03 do Auto de Infração do IRPJ, valor tributável de R\$ 385.360,00, cuja justificativa para autuação foi referir-se o valor a custo de aquisição de bens do ativo permanente deduzido indevidamente como custo ou despesa operacional (NF 048144), a contribuinte afirmou que se refere a equipamento indicativo de localização e posicionamento de veículos por satélite, necessário ao desenvolvimento de sua atividade, qual seja, transporte de cargas. A nota fiscal nº. 048144 é de remessa de mercadoria e não de aquisição.

c) quanto a omissão de receitas relativa aos contratos de mútuo, afirma que o lançamento foi efetuado com base em presunção de simulação, porém, tal enquadramento não pode subsistir por haver prova material da sua celebração (contratos) bem como entrega dos bens em pagamento da obrigação. A mecânica dos acontecimentos demonstra que a Belmok Serviços Ltda. promovia o pagamento diretamente às vendedoras dos veículos, em nome da

 6

Recorrente que por sua vez, contabilizava a aquisição dos veículos, bem como o lançamento dos valores correspondentes aos empréstimos.

Afirma a recorrente que a obrigação contratada está devidamente documentada de acordo com a legislação civilista, uma vez que o contrato de mútuo não requer forma especial e todos os documentos das operações de mútuo foram apresentados no processo de fiscalização. Para tanto cita quesito do laudo pericial contábil que menciona que existiram os contratos de mútuo entre a Transportadora Belmok e a Belmok Serviços e que os correspondentes lançamentos contábeis foram realizados nos Livros Diário e razão contábil conforme pode ser verificado no Anexo II dos autos. *“Tratam-se, portanto, de obrigações reais, registradas contabilmente, que detiveram na sua conclusão a efetiva entrega dos bens em pagamento. Com efeito, a dação em pagamento é forma regular da extinção das obrigações”*.

E continua a recorrente:

Desta forma, e sob todos os ângulos de verificação não pode prosperar a autuação principal cujo desfazimento necessariamente atinge a tributação reflexa – instalada sob o mesmo fundamento (omissão de receitas por passivo fictício – imprecisão de apuração), daí porque devem ser anulados os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

d) Relativamente à autuação por omissão de receitas em função da constatação de saldo credor de caixa, afirma a recorrente que o lançamento se deu em função de dois saques nos valores de R\$ 25.853,09 e R\$30.000,00 e que a mesma não deve subsistir se for mantida a alegação de passivo fictício.

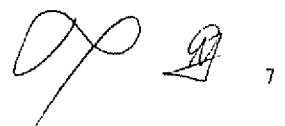
A toda evidência não se poderia falar em saldo credor nos períodos apontados no auto de infração, uma vez que já existente a conta de mútuo cujo montante supera, em muito, os valores que foram sacados em 01.01.2002 e 30.10.2002.

Conforme sustentado na impugnação fiscal semelhante presunção não se legitima. Este Conselho de Contribuintes já se posicionou sobre a matéria:

“Omissão de Receitas. Diversas presunções. Duas ou mais omissões de receitas identificadas com base em presunções podem ter origem no mesmo fato e significar múltipla e indevida imposição tributária. Cabe à fiscalização demonstrar inocorrência de tal hipótese ou, logrando fazê-lo, apontar a que melhor reflète o montante da receita subtraída da tributação, excluindo as demais”.

Em relação a esse fato, afirma que houve erro de fato ao ser lançado o valor de R\$ 25.853,09 como crédito e não débito, o que gerou um saldo credor de R\$ 17.005,81 em 02.01.2002.

O mesmo ocorreu com o lançamento do valor de R\$ 30.000,00 em 31.10.2002, descrito como valor transferido para ajuste e que deveria ter sido lançado a débito e não foi. O lançamento errôneo a crédito gerou um saldo credor na referida data de R\$ 29.227,47.

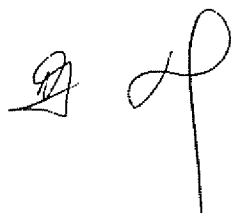


Conclui pela afastabilidade da presunção de omissão de receitas em virtude do comprovado erro de fato na escrituração. Se tal argumentação não for aceita, afirma que o valor reputado como efetivamente omitido deverá ser aquele correspondente ao saldo credor de caixa e não o valor dos lançamentos que o ocasionaram. *"Portanto, eventual lançamento tributário de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS sob o fundamento de omissão de receitas por saldo credor em caixa deverá tomar como base de cálculo os valores de R\$ 17.005,81 em 02.01.2002 e R\$ 29.227,47 em 30.10.2002"*(fl. 300)

Ao final, requer o acolhimento da decadência alegada e a desconstituição do auto de infração na sua integralidade.

Às fls. 308 a 419 junta laudo Pericial Contábil Extrajudicial.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'R' followed by a long vertical stroke and a loop at the top.

Voto

Conselheira Relatora, Valéria Cabral Géo Verçoza

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Alega a contribuinte a ocorrência de decadência em relação a lançamentos contidos no item 2 do auto de infração em função da verificação de passivo fictício. Segundo a recorrente, o saldo considerado pela fiscalização como existente ao final do 3º trimestre de 2002 era composto por valores lançados desde janeiro de 2000. Assim, só seria possível a inclusão de valores a partir de 31/03/2001, tendo em vista que a ciência do auto de infração se deu em 30/03/2006 conforme se verifica à fl. 96 dos autos.

Razão não assiste à recorrente nesse aspecto. O enquadramento legal considerado como fundamento da autuação é o art. 40 da Lei nº. 9.430/96 e o art. 24 da Lei nº. 9.249/95. A omissão de receita está caracterizada quando houver registrado no passivo obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada. Se a verificação do passivo fictício se deu no 3º trimestre de 2002 e o auto de infração foi lavrado em março de 2006, não há que se falar em decadência. Enquanto o valor não comprovado ou já quitado estiver registrado no passivo indevidamente, está caracterizada, por presunção legal, a omissão de receitas, autorizando a aplicação de penalidade.

Nos termos do voto vencedor (fl. 264):

A presunção de omissão de receita a partir da existência no passivo de exigibilidade não comprovada constitui hipótese de infração tributária sujeita a lançamento de ofício conforme o art. 281 do RIR/1999, o qual embasou a autuação, tendo por base o art. 40 da Lei no. 9.430/96, de 27/12/1996.

Isto posto, rejeito a decadência suscitada.

Relativamente ao item 1 do auto de infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, foram constatados dois valores concernentes a saldo credor na conta caixa, nos dias 02/01/2002 e 30/10/2002, sem que houvesse a respectiva disponibilidade. A empresa não logrou êxito em comprovar o alegado erro material. O que se verifica, efetivamente, é que o valor da matéria tributável, tal como indicado no voto vencedor da decisão de 1ª Instância, deve ser retificado, uma vez que o saldo credor em 02/01/2002 é R\$ 24.254,43 e não R\$ 25.853,09 como lançado no auto de infração. Quanto ao valor de 30/10/2002, o mesmo não pode ser retificado para maior, sendo mantido o lançamento tal como se encontra. Como não houve qualquer prova material que pudesse desconstituir o lançamento fiscal, mantenho-o com a retificação indicada, já reconhecida em 1ª Instância.

O item 2 do auto de infração, por sua vez, refere-se à omissão de receitas decorrente de passivo fictício. De acordo com o auto de infração, "a empresa mantém em seu passivo a conta 21052 com a empresa Belmok Serviços Ltda, CNPJ 03.475.418/0001-43, conforme cópia anexada ao auto. Intimada a apresentar a documentação comprobatória dos

respectivos lançamentos, limitou-se a apresentar o contrato de mútuo e simples recibos, na tentativa de comprovar que as transações ocorreram em moeda corrente”.

Na fase recursal a recorrente apresentou laudo pericial contábil extrajudicial, com vários anexos, visando demonstrar que os contratos de mútuo com a empresa Belmok Serviços Ltda. haviam sido devidamente contabilizados. Entretanto, não houve qualquer comprovação de que as transações monetárias efetivamente ocorreram, pois nenhum comprovante bancário foi juntado aos autos.

Concordo com o relator do voto vencedor de 1ª instância ao afirmar que somente as cópias dos contratos de mútuo e os recibos da empresa Belmok Serviços Ltda. não são suficientes para a comprovação da existência da operação e confirmação da verdade material dos fatos.

Como não houve a apresentação de novas provas que pudessem confirmar o alegado pela contribuinte, também nesse item deve ser mantida a autuação.

Finalmente, quanto ao item 3 do auto de infração do imposto de renda, este refere-se à glosa de valores relativos a bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa. A alegação da recorrente é que o valor glosado não se refere à aquisição de bens do ativo imobilizado, mas mercadorias necessárias ao desenvolvimento da atividade da empresa, devendo ser consideradas despesas operacionais.

Da análise detalhada do referido documento, cuja cópia foi juntada aos autos à fl. 66 e o respectivo espelho à fl. 419, verifica-se que o CFOP utilizado é 6.99, que se refere a “outras saídas e/ou prestações de serviços”. A referida nota fiscal, em seu corpo, menciona a nota fiscal nº. 46.860, de 17/01/2002, bem como o destaque do ICMS com base no art. 248 do Decreto nº. 18.955/97 do Distrito Federal

O dispositivo citado do Regulamento do ICMS dispõe sobre as obrigações relativas a vendas à ordem ou para entrega futura. Em seu parágrafo 2º. temos a seguinte determinação:

§ 2º. – Na hipótese de venda para entrega futura, por ocasião da entrega global ou parcial da mercadoria, o titular da mercadoria emitirá Nota Fiscal em nome do adquirente, com destaque o valor do imposto, quando devido, consignando-se, além dos demais requisitos, como natureza da operação, a expressão “Remessa- entrega futura”, bem como número de ordem, data de emissão e valor da operação da Nota Fiscal relativa ao simples faturamento (Ajuste SINIEF 1/87)

Verifica-se que a nota fiscal em análise (048114) preenche todos os requisitos do dispositivo acima. Portanto, a alegação de que a nota fiscal não se refere à bens adquiridos pela empresa não procede. Além disso, a descrição dos produtos não deixa dúvidas que se trata de bens do ativo imobilizado. Portanto, correta a glosa do lançamento do valor como despesa operacional, devendo ser mantida a autuação contida nesse item.

Quanto aos demais autos de infração, relativos ao PIS, Cofins e CSLL, a solução dada ao litígio principal, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, uma vez que não há demonstrado nos autos qualquer fato ou argumento a ensejar solução diversa.



Isto posto, rejeito a decadência suscitada e nego provimento ao recurso voluntário, mantendo na íntegra a decisão de 1ª Instância.

Valéria Cabral Géo Verçosa
Valéria Cabral Géo Verçosa

