



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

Processo n° 18471.000407/2004-98
Recurso n° 159.979 Voluntário
Acórdão n° **1401-00.378 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11.11.2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente SPORT E LAZER IV CENTENÁRIO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Exercício: 2000

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Afasta-se a alegação de decadência do direito da Fazenda Pública de promover o lançamento de ofício, se o mesmo foi notificado ao contribuinte antes de transcorrido cinco anos da data da ocorrência do fato gerador da obrigação.

CONTRATO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO DE INGRESSO NO PAIS DE RECURSOS FINANCEIROS PROVENIENTES DO EXTERIOR.

O ingresso de recursos financeiros no país, decorrentes de contrato de mútuo firmado com empresa sediada no exterior há de ser comprovado mediante documentação hábil e idônea, em conformidade com as normas expedidas pelo Banco Central do Brasil.

PASSIVO NÃO COMPROVADO.

As importâncias integrantes das contas do passivo ficam sujeitas à comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas receitas omitidas.

DESPESAS OPERACIONAIS. MULTAS E JUROS DE MORA. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

As multas e juros incidentes sobre tributos e contribuições não recolhidos no prazo legal são dedutíveis na apuração do lucro real do período em que foram incorridas, e não no período de seu efetivo pagamento, porquanto prevalece o regime de competência das despesas.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 2000

PIS. COFINS. CSLL. DECORRÊNCIA.

Subsistindo integralmente o lançamento de IRPJ, igual sorte colhem os lançamentos que tenham como fundamento as mesmas infrações.

Lançamento Procedente

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente

Viviane Vidal Wagner - Presidente.

Assinado digitalmente

Maurício Pereira Faro - Relator.

Participaram do julgamento os conselheiros Viviane Vidal Wagner (Presidente), Karem Jureidini Dias (Vice-Presidente) Alexandre Antônio Alkmin Teixeira, Antônio Bezerra Neto, Mauricio Pereira Faro e Fernando Luiz Gomes de Mattos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte em face do acórdão proferido pelo órgão julgador *a quo* que entendeu por julgar procedente o lançamento tributário.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

1. Trata o presente processo de exigência fiscal formulada à interessada acima identificada, por meio do auto de infração de imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ, de fls. 71/76, no valor de R\$ 800.304,95 de imposto e R\$ 600.228,71 de multa, e dos dele decorrentes, relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, de fls. 77/81, no valor de R\$ 13.372,77 de contribuição e R\$ 10.029,57 de multa, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, de fls. 82/86, no valor de R\$ 61.720,50 de contribuição e R\$ 46.290,37 de multa, e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido —

CSLL, de fls. 87/92, no valor de R\$ 262.902,99 de contribuição e R\$ 197.177,23 de multa, todos acrescidos, ainda, de juros de mora.

2. O procedimento é decorrente de ação Fiscal promovida pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro — Defic/RJ, a partir da qual se constatou que a interessada, no ano-calendário de 1999, exercício de 2000, cometeu as seguintes irregularidades:

2.1. Omissão de receitas, caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações não comprovadas. A interessada registrou o valor de RS 2.057.350,00 como dívida referente ao suposto contrato de mútuo com a empresa estrangeira "International Artists Productions Corporations", situada nas Ilhas Virgens Britânicas, que não foi comprovado.

Enquadramento legal: art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 40 da Lei nº 9.430/96; artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso II, e 288, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº3.000, de 29/03/1999 (RIFt199);

2.2. Glosa de despesas — multas por infrações fiscais. A interessada teria lançado indevidamente como despesas operacionais o valor de RS 1.094.149,14, relativo a multas por infrações fiscais, sem obedecer ao regime de competência das mesmas. Enquadramento legal: Art. 41 da Lei nº8.981/95; artigos 247, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299, 300 e 344 do RIR/99;

2.3. Glosa de despesas financeiras. A interessada teria tentado regularizar urna quantia recebida, alegando o empréstimo oriundo do exterior relatado no item "2.1" do presente relatório, o qual nunca foi comprovado. O valor glosado, de R\$ 268.350,00, refere-se ao ajuste sobre o referido empréstimo, conforme registrado na contabilidade na conta nº 5.1.07.01.12.00.57112 (juros sobre empréstimo). Enquadramento legal: artigos 251 e parágrafo único, 299 e §§ Iº e 2º, e 374 do RIR199;

2.4. Glosa de despesa de variações monetárias passivas. A interessada contabilizou o valor de R\$ 695.100,00 a título de variação cambial passiva sobre o empréstimo relatado no item "2.1" acima, que não foi comprovado. Enquadramento legal: art. 8º da Lei nº 9.249/95; art. 9º da Lei nº9.718/98; artigos 251 e parágrafo único, 299 e §§ 1º e 2º, e 374 do RIR/99.

3. Os demais lançamentos decorrentes da presente ação fiscal se fundamentaram nos seguintes diplomas legais:

3.1. PIS: artigos 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; artigos 2º, inc. I, 3º, 8º, inc. I e 9º da Lei nº 9.715/98; artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98;

3.2. COFINS: art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições;

3.3. CSLL: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 19 e 24 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

4. Sobre as diferenças de imposto e Contribuições apuradas se fez incidir a multa de ofício no percentual de 75%, conforme determina o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

5. Inconformada com a exigência, a interessada interpôs a petição de fls.121/133, na qual alega, em síntese, o seguinte:

5.1. Que requer que seja reconhecida a improcedência da omissão de receitas com base em manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não tenha sido comprovada, uma vez as provas juntadas aos autos são inequívocas para comprovar a origem da obrigação - que se deu através da apresentação do respectivo contrato de mútuo, a efetiva entrega do valor mutuado - através da apresentação da cópia do cheque de emissão do Banco Fonte Cindam em seu favor, e o registro contábil de toda a operação, datada de 25.07.1997;

5.2. Que é legítima a manutenção no passivo, na data apontada no auto de infração (31.12.99), da obrigação decorrente do mútuo uma vez que no próprio auto de infração se testemunha que "a empresa não efetuou qualquer tipo de amortização desde 1997". Argumenta que não teria havido pagamento até 31.12.1999, pois naquela data não teria ocorrido o vencimento de qualquer parcela do valor mutuado;

5.3. Que o fundamento para se considerar não comprovado o empréstimo foi a falta de apresentação do contrato de câmbio registrado no Banco Central. Entretanto, o registro do contrato de câmbio junto ao Banco Central não constitui elemento da substância do negócio jurídico de mútuo, nem registro de sua legitimidade, pois não há, no

ordenamento jurídico brasileiro, nenhum texto legal que imponha o encargo de registro junto ao Banco Central do Brasil de operação de compra e venda de moeda estrangeira, senão à instituição financeira nela interveniente. Nesse sentido, e considerando o princípio da reserva legal, que informa o espectro de direitos e garantias fundamentais, assegurados a todos pela Constituição Federal, exigência em tal sentido a pessoas outras, físicas ou jurídicas, "não pode se tornar supedâneo à imputação de infração à norma tributária";

5.4. Que o registro de operação de câmbio há muito tempo já decorre de simples anotações eletrônicas no Sistema Sisbacen (Sistema Integrado de Registro de Operações de Câmbio). Tal procedimento se trata de disciplina de natureza administrativa, a que se submetem tão-somente as instituições financeiras autorizadas a operar em câmbio. Assim, de sorte a suprir o que lhe exigia a autoridade fiscal, solicitou ao Banco Fonte Cindam que formulasse pedido ao Banco Central do Brasil para certificar tal registro, conforme cópia de correspondência de fl. 126;

5.4. Que, sendo o IRPJ tributo sujeito ao lançamento por homologação, e considerando que o fato gerador da alegada omissão de receitas teria ocorrido em 25.07.1997, em 2004 está definitivamente exausto o direito de constituição do crédito tributário, em virtude da ocorrência da decadência; 5.5. Que requer caso sejam providas as razões aduzidas quanto à falta de comprovação de operação de mútuo, que sejam consideradas improcedentes as exigências de créditos tributários que se fundamentem nas glosas de despesas financeiras e de despesa de variações monetárias passivas, por decorrentes da mesma imputação fática. Requer, ainda, que sejam consideradas insubsistentes as exigências reflexas da contribuição para o PIS, da Cofins e da CSLL baseadas no mesmo fato;

5.6. Que as multas e juros deduzidos como despesas operacionais, glosadas pela fiscalização por terem sido lançadas na apuração do lucro real sem obedecer ao regime de competência, não se submetem à hipótese do art. 41 da Lei nº 8.981/95, visto que o citado diploma legal se refere apenas aos tributos e contribuições. Segundo a interessada, as multas e juros não revestem a natureza jurídica dos tributos e contribuições, não se lhes aplicando a vedação de dedução fora do regime de competência, até porque tais exações, por óbvio, estão fora do regime de competência.

Analizando a questão entendeu o órgão julgador a quo por julgar procedente o auto de infração, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Exercício: 2000

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Afasta-se a alegação de decadência do direito da Fazenda Pública de promover o lançamento de ofício, se o mesmo foi notificado ao contribuinte antes de transcorrido cinco anos da data da ocorrência do fato gerador da obrigação.

CONTRATO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO DE INGRESSO NO PAIS DE RECURSOS FINANCEIROS PROVENIENTES DO EXTERIOR.

O ingresso de recursos financeiros no país, decorrentes de contrato de mútuo firmado com empresa sediada no exterior há de ser comprovado mediante documentação hábil e idônea, em conformidade com as normas expedidas pelo Banco Central do Brasil.

PASSIVO NÃO COMPROVADO.

As importâncias integrantes das contas do passivo ficam sujeitas à comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas receitas omitidas.

DESPESAS OPERACIONAIS. MULTAS E JUROS DE MORA. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

As multas e juros incidentes sobre tributos e contribuições não recolhidos no prazo legal são dedutíveis na apuração do lucro real do período em que foram incorridas, e não no período de seu efetivo pagamento, porquanto prevalece o regime de competência das despesas.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 2000

PIS. COFINS. CSLL. DECORRÊNCIA.

Subsistindo integralmente o lançamento de IRPJ, igual sorte colhem os lançamentos que tenham como fundamento as mesmas infrações.

Lançamento Procedente

Irresignada a Recorrente manejou o recurso voluntário ora em análise, reiterando os argumentos anteriores.

É o relatório.

Voto

. DECADÊNCIA:

A Recorrente entende que em 2004 está definitivamente extinto o direito de constituição do crédito tributário quanto ao fato gerador da alegada omissão de receitas, em virtude da ocorrência da decadência, pois a operação de mútuo teria ocorrido em 25.07.1997. 7.2. Entendo que o IRPJ é tributo sujeito ao lançamento por homologação, eis que a lei exige o pagamento antes de qualquer exame por parte da Fazenda Pública. Nestes casos, por força do § 40 do art. 150 da Lei nº5.172/66 (Código Tributário Nacional — CTN), prazo decadencial é de cinco anos e o termo inicial da contagem do referido prazo é a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Assim, apesar de a suposta operação de mútuo ter sido datada de 25/07/1997, nada impede que em 2004 seja constituído crédito tributário quanto ao fato gerador ocorrido em 31/12/1999. A decadência começa a ser contada a partir do fato gerador do tributo, e não do fato econômico que, como no presente caso, afeta o resultado de vários períodos de apuração subsequentes.

. Vale ressaltar que, apesar de o fato que gerou o passivo (mútuo) ter se dado em 1997, a Recorrente tem o dever de guardar a documentação correspondente enquanto a operação afetar o resultado de período não atingido pela decadência. É o que determina o § 2º e *caput* do art. 264 do RIR199, adiante transcritos:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos «papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº486, de 1969, art. 49. § 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº9.430, de 1996, art. 37).

Considerando que a Recorrente tomou ciência do auto de infração em 25/06/2004, tem-se que, nesta data, não teria ocorrido a decadência quanto ao fato gerador consumado em 31/12/1999.

DA NÃO COMPROVAÇÃO DO MÚTUO:

A fiscalização entendeu que a apresentação pela Recorrente da cópia de contrato de mútuo e de cheque administrativo do Banco Fonte Cindam em seu nome não foram suficientes para comprovar o empréstimo obtido no exterior, pois seria necessária, também, a apresentação do registro do contrato de câmbio junto ao Banco Central do Brasil. O contrato de mútuo apresentado pela Recorrente (fls. 67/70) constitui-se de documento assinado entre o

representante da Recorrente e suposto mandatário da empresa situada no exterior, com a presença de duas testemunhas, porém sem registro público. O cheque em nome da Recorrente (fl. 66), por sua vez, por se tratar de cheque administrativo da instituição financeira, não indica o nome do sacado.

Considero que tais documentos não se prestam a, por si só, comprovar, perante a Fazenda Pública, a ocorrência da operação de mútuo com o exterior, pelos seguintes motivos;

No documento denominado "*Instrumento particular de contrato de mútuo*" (fls. 67/70) não há uma completa identificação da empresa indicada como mutuária, constando apenas o nome da empresa e seu endereço, sendo certo que, quanto ao mandatário da empresa no exterior indicado no referido instrumento particular, apesar de haver a identificação, não há qualquer documento comprovando a ligação entre o mesmo e a empresa no exterior;

Por seu turno, o cheque administrativo do Banco Fonte Cindam, por sua própria natureza de documento emitido pela instituição financeira, não vincula o suposto mutuante à Recorrente. Apenas indica que o valor de R\$ 1.087.500,00 foi creditado em favor da Recorrente.

O contrato de mútuo, na forma como apresentado pela Recorrente, sem registro público ou qualquer outro elemento que lhe confira validade perante terceiros, firma obrigação entre as partes envolvidas, mas não faz prova perante a Fazenda Pública de que houve o efetivo trânsito de numerário do exterior. Para que restasse devidamente comprovado o ingresso de recursos provenientes do exterior, a Recorrente deveria ter apresentado o contrato de câmbio registrado junto ao Banco Central do Brasil, na forma do inciso I do art. 1º da Resolução Bacen nº 2.337, de 28/11/1996, visto que este seria um instrumento suficiente a determinar que houve, de fato, o envio de recursos do exterior, indicando o beneficiário dos recursos no Brasil, a operação que motivou o ingresso dos recursos e a identificação do credor externo. Sobre a matéria já se posicionou, no mesmo sentido, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, conforme teor da ementa adiante transcrita:

CONTRATO DE MÚTUA - COMPROVAÇÃO DE INGRESSO NO PAÍS DE RECURSOS FINANCEIROS PROVENIENTES DO EXTERIOR - O ingresso de recursos financeiros no país, decorrentes de contrato de mútuo firmado com empresa sediada no exterior, na modalidade de crédito rotativo, há de ser comprovado mediante documentação hábil e idônea, na conformidade das normas expedidas pelo Banco Central do Brasil (Res. BC n o 2. 337 de 28/11/1996). Recurso não provido. 1º Conselho de Contribuintes / 5a. Câmara / ACÓRDÃO 105-14.087 em 16/04/2003. Publicado no DOU em: 07.07.2003.

Assim, tendo em vista que os documentos juntados pela Recorrente não comprovam o passivo registrado no valor de R\$ 2.057.350,00, segundo escrituração de fl. 59, e que o inciso 111 do art. 281 do RIR199 estabelece a presunção da omissão de receitas com base na manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, entendo que o valor do passivo deve ser considerado como receita omitida, o que, por conseguinte, acarreta no entendimento de que é procedente o lançamento do IRPJ quanto a este item.

DA GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS E DE DESPESAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS:

As infrações capituladas como glosas de despesas financeiras e das variações monetárias passivas têm o mesmo fundamento fático da infração descrita como omissão de receitas com base na existência de passivo não comprovado, já que decorreram da não comprovação do suposto empréstimo contratado junto à empresa no exterior.

Assim, uma vez que no item "8" do presente voto foi firmado o entendimento que não houve a comprovação do empréstimo, e considerando a relação de causa e efeito que vincula a comprovação daquela operação com a dedução no lucro líquido do período das despesas a ela relacionadas, tem-se que também restaram como não comprovadas as despesas financeiras e cambiais.

Isto posto, concluo que é procedente o lançamento que promoveu a glosa de despesas financeiras e das despesas de variação cambial passiva.

DA GLOSA DE MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS:

A fiscalização glosou despesas operacionais no valor de R\$ 1.094.149,14, por se referirem a juros e multas de exercícios anteriores, sem obedecer ao regime de competência.

A Recorrente contesta, alegando que as multas e juros não se submetem à obrigatoriedade de dedução na apuração do lucro real obedecendo ao regime de competência, conforme previsto no art. 41 da Lei nº 8.981/95, visto que o citado diploma legal se refere apenas aos tributos e contribuições. Segundo a Recorrente, as multas e juros não revestem a natureza jurídica dos tributos e contribuições, não se lhes aplicando a vedação de dedução fora do regime de competência, até porque tais exações, por óbvio, estão fora do regime de competência.

A apuração do lucro real condiciona que as receitas e despesas sejam reconhecidas segundo o regime de competência das mesmas, sendo esta a regra geral.

Com o advento do art. 7º e §§ da Lei nº 8.541, de 23/12/1992, criou-se uma exceção à regra geral, na qual as obrigações referentes a tributos e contribuições passaram a ser dedutíveis na apuração do lucro real somente quando pagas, transmutando-se a dedução de tais parcelas em verdadeiro regime de caixa. Para que a dedução de tributos e contribuições voltasse a se submeter à regra geral de obediência ao regime de competência, foi editado o art. 41 da Lei nº 8.981/95.

Portanto, somente porque a dedução de tais parcelas configurava exceção ao regime de competência é que foi estabelecida a regra do art. 41 da Lei nº 8.981/95. 10.6. Quanto às multas e juros, entendo, assim como a Recorrente, que são despesas de natureza jurídica diversa da dos tributos e contribuições, e que a regra estampada no art. 41 da Lei nº 8.981/95, de fato, não menciona tais parcelas. Entretanto, entendo ser desnecessária a menção às multas e juros posto que, por serem despesas operacionais dedutíveis na apuração do lucro real - quando revestidos de natureza compensatória e não impliquem falta ou insuficiências do pagamento de tributos - sempre se submeteram à regra geral de dedução obedecendo ao regime de competência, mesmo antes da regra do art. 41 da Lei nº 8.981/95.

Assim, uma vez que a própria Recorrente não contesta o fato de que as multas e juros se referem a exercícios anteriores, tendo sido deduzidos sem obedecer ao regime de competência, e considerando que tais parcelas se submetem à regra geral de dedução de despesas segundo o regime de competência das mesmas, entendo que é procedente o lançamento que promoveu a glosa das referidas despesas.

Dos lançamentos reflexos:

Os lançamentos reflexos da contribuição para o PIS, da Cofins e da CSLL têm como único fundamento fático a não comprovação da obrigação registrada no passivo, o que resultou na presunção de omissão de receitas. Com relação à CSLL, a falta de comprovação do passivo ainda resultou, além da omissão de receitas, na glosa das despesas financeiras e de variação cambial relacionadas ao passivo não comprovado.

O lançamento do IRPJ foi considerado procedente quanto à omissão de receitas apontada e quanto à glosa das despesas financeiras e de variação cambial, visto não ter sido considerado provado o passivo, igual sorte colhem os lançamentos da contribuição para o PIS, da Cofins e da CSLL, já que baseados na mesma situação fática.

Ante o exposto, afasto a decadência e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Maurício Pereira Faro