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

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18471.002082/2005-69

Processo nº	18471.002082/2005-69
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1101-000.491 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	29 de junho de 2011
Matéria	IRPJ E OUTRO
Recorrente	RIO SUL LINHAS AÉREAS S.A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativa não tem lugar quando aplicada depois do encerramento do exercício, sendo apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa.

GLOSA DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTOS INÁBEIS E INIDÔNEOS.

A comprovação de ocorrência e pagamento das despesas em cada período é obrigatória, admitindo-se a sua dedutibilidade somente quando devidamente comprovados com documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por maioria, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e do voto que acompanham o presente acórdão, vencidos os Conselheiros Carlos Eduardo Almeida Guerreiro e Edeli Pereira Bessa, que mantinham a penalidade isolada.

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente

Benedicto Celso Benício Júnior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Benedicto Celso Benício Júnior, Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, José Ricardo da Silva e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

Versa este processo sobre os Autos de Infração de fls. 210/223 (que têm como parte integrante o Termo de Verificação anexo), lavrados pela DEFIC/RJO, por meio dos quais se exigiram ajustes dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL, de um lado, e multa isolada, no valor de R$380.026,96 (fl. 02), respeitante à falta de recolhimento da estimativa mensal de IRPJ de setembro de 2002, de outro.

O lançamento de IRPJ foi efetuado em virtude da recomposição da base estimada citada, fruto da apuração das seguintes circunstâncias:

> *1. CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. Valor apurado conforme item 1 do Termo de Verificação. No item 1 do Termo de Verificação, a fiscalização aponta que o interessado, intimado e reintimado a comprovar valores iguais ou superiores a R$ 50.000,00, registrados na rubrica "despesas bancárias", não comprovou a parcela de R$ 56.302,93, registrada em 17/12/2002.*
>
> *2. GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS. Valor apurado conforme item 3 do Termo de Verificação. No item 3 do Termo de Verificação, a fiscalização aponta que o interessado, intimado e reintimado a comprovar valores iguais ou superiores a R$100.000,00, registrados na rubrica "juros", deixou de comprovar registros que totalizam o montante de R$3.493.244,96.*
>
> *3. GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS. Valor apurado conforme item 2 do Termo de Verificação. No item 2 do Termo de Verificação, a fiscalização aponta que o interessado, intimado e reintimado a apresentar a composição e a comprovação da rubrica "variação monetária do passivo - outras", apresentou demonstrativo referente à atualização do contrato de mútuo firmado com a Varig, mas não juntou o aludido contrato. Foram, então, glosadas as variações monetárias passivas constantes do demonstrativo, no montante de R$657.742,58.*
>
> *4. GLOSA DE VARIAÇÕES CAMBIAIS. Valor apurado conforme item 4 do Termo de Verificação. No item 4 do Termo de Verificação, a fiscalização aponta que o interessado, intimado e reintimado a comprovar desembolsos iguais ou superiores a R$500.000,00, registrados na rubrica "outras contas", comprovou o montante de R$7.856.870,00 e deixou de comprovar o*

montante de R$31.350.150,61 (junta Razão mas não apresenta documentação).

5. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. Valor apurado conforme item 5 do Termo de Verificação. No item 5 do Termo de Verificação, a fiscalização aponta, do confronto dos balancetes de suspensão e redução com as matérias tributáveis apuradas nos itens anteriores, verificou que o interessado deixou de recolher estimativa referente ao mês de setembro. Sobre o lucro ajustado, foi calculada a multa isolada de 75%.

Em decorrência dos itens 1 a 4, foi efetuado o lançamento da CSLL.

O enquadramento legal se encontra nos Autos de Infração.

O interessado apresentou a impugnação de fls. 235/247. Alegou, em síntese, que:

- das despesas bancárias: atravessa momento delicado; a não comprovação de uma única despesa não pode dar ensejo para a imposição de lançamento tributário; os demais lançamentos e saldos bancários estão adequadamente refletidos em sua contabilidade;

- da variação monetária passiva: a não apresentação de contrato não autoriza a glosa de variações monetárias devidamente contabilizadas;

- dos juros: a fiscalização presumiu como não comprovadas as despesas com juros; não pode prevalecer lançamento baseado em presunção;

- da variação cambial passiva: tendo em vista os compromissos assumidos nos termos dos contratos que anexa aos Autos, vinculados à variação do dólar, reconheceu resultados de variação cambial, conforme legislação fiscal;

- conclusão: as falhas com as quais a fiscalização se deparou não são relevantes a ponto de tomar inválidos o cálculo e o eventual recolhimento dos tributos devidos;

- da multa abusiva: a multa não pode prosperar, quer pela inexistência de imposto devido, quer pelo seu caráter confiscatório.

Em sede de julgamento (fls. 331 e ss.), a 3ª TURMA – DRJ – RIO DE JANEIRO – RJO I houve por bem manter em parte os lançamentos, reduzindo o percentual da multa isolada cominada, nos termos assim ementados:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO.

A não comprovação de custos/despesas autoriza lançamento.

MULTA ISOLADA.

Não compete à Autoridade Administrativa se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de lei.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Por força da retroatividade benigna, o índice da multa isolada deve ser reduzido de 75% para 50%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Lançamento Procedente em Parte."

Cientificada do aresto em 26/05/2009 (fl. 340 v), a autuada interpôs, em 24/06/2009, o recurso de fls. 342 e ss., por meio do qual firmou ilações similares às apontadas anteriormente – exceção feita aos argumentos contrários à constitucionalidade da multa isolada cominada, não reproduzidos na esfera presente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Benedicto Celso Benício Jùnior, Relator:

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

Cuidam os presentes autos de infração de ajuste dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL atinentes ao ano-base de 2002, de um lado, e do lançamento de multa isolada derivada do não recolhimento da estimativa mensal de IRPJ do mês de setembro do mesmo período, de outro lado.

A fim de analisar melhor o mérito debatido, segregaremos, adiante, cada um dos dois tópicos, cuidando com minúcia de cada qual, a começar .

(1) Da multa isolada

Em procedimento de verificação da composição das bases imponíveis do IRPJ e da CSLL, informadas na DIPJ/2003 (fls. 13/61), apurou o Fisco a existência de variadas despesas pretensamente indedutíveis. Depois da apresentação de intimações, parcialmente respondidas pelo contribuinte, apuraram-se custos que, por alegada ausência de supedâneo documental, não foram admitidos pelo i. fiscal – razão pela qual se consignou, via auto de infração, o reajuste das bases imponíveis dos supramencionados tributos.

O contribuinte, consoante se depreende da leitura da Declaração de Rendimentos estresida, estava sujeito, à época, ao regime de tributação pelo lucro real, instrumentalizado por meio de recolhimentos estimados mensais. O i. agente autuante, levando em conta os balancetes de redução e de suspensão elaborados pelo contribuinte, de um lado, e imbuído pelo entendimento da indedutibilidade de algumas das despesas indicadas, de outro, procedeu à recomposição das bases de cálculo das estimativas, apurando, para o mês de setembro de 2002, valor positivo, equivalente a R$ 2.034.810,50 (dois milhões, trinta e quatro mil, oitocentos e dez reais e cinquenta centavos).

Calculado o IRPJ – Estimativa correlato (R$ 506.702,62), impingiu-se, ao sujeito passivo, multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) – posteriormente reduzida, pelos julgadores inferiores, até o importe de 50% (cinquenta por cento), forte no princípio da retroatividade benigna.

Pois bem.

A recorrente, em suas razões, bateu-se apenas pela pretensa ilegitimidade das glosas de despesas efetuadas. O julgamento proferido na instância precedente, por seu turno, limitou-se também a asseverar que a dedutibilidade das despesas demandava, para aceitação, a demonstração documental de sua existência – o que não teria ocorrido.

Acontece, entretanto, que há ponto mais importante a ser debatido. Antes de estudarmos a correção ou a incorreção dos estornos de custos engendrados, fundamental analisarmos, de pronto, a possibilidade de o Fisco cominar penalidades isoladas a contribuintes que se deparem com prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, tão logo esgotado o período de apuração.

Como é de conhecimento de todos os que operam na esfera fiscal, os recolhimentos mensais estimados configuram mero adiantamento de numerário aos cofres públicos, com vistas à consecução do desiderato governamental de manutenção da homogeneidade da arrecadação, dentro do mesmo ano-calendário.

Os fatos geradores do IRPJ e da CSLL, anualmente apurados, são, nesse cenário, reputados complexivos, eis se aperfeiçoarem fictamente em um único átimo, identificado ao último dia do exercício fiscal. No momento em que se esgota o período de apuração anual, tem-se, pois, o efetivo deslinde das bases de cálculo pertinentes, com o desvelo do montante de exação a ser recolhido.

Em tal ocasião, deixam os recolhimentos antecipados de ter qualquer função, salvo no que se refere ao cotejamento de eventuais cifras a serem pagas (saldo positivo) ou a serem restituídas ou compensadas (saldo negativo). Noutras palavras, tão logo findo o exercício, há apenas de se aventar a cobrança do tributo complexivamente computado, deixando de ser importante eventual inadimplemento dos pagamentos mensais estimados –

mormente se o contribuinte, ao cabo do ano, afrontar-se com bases imponíveis negativas de IRPJ e de CSLL.

No caso em estudo, não é difícil averiguar que a peticionária apurou, no ano de 2002, vultoso prejuízo fiscal (ficha 09A da DIPJ/2003, fl. 18), bem como considerável base de cálculo negativa de CSLL (ficha 17 da DIPJ/2003, fl. 28). Ainda que se considerem escorreitas as glosas de custos perpetradas, não têm elas, por si sós, em face de sua monta, o condão de reverter o prejuízo em lucro, de uma banda, ou o montante imponível negativo em positivo, de outra.

Assim, terminado o período de apuração, denotou-se nada existir a ser recolhido pela interessada, a título de IRPJ e de CSLL. Não haveria, portanto, como se exigir, noutro ano-calendário, o pagamento de estimativas pertinentes a período pretérito, já perfeito e finalizado.

Ora, se não pode ser cobrado qualquer valor estimado, é evidente que não se faz possível, da mesma maneira, imputar sanções pecuniárias derivadas do não pagamento tempestivo. Seria ilógico punir o sujeito passivo, por força da falta de antecipação de tributo, depois de já se ter certeza da inexistência de exação complexiva a ser quitada. A multa isolada ora lançada, pois, é incabível, porquanto imputada, *a posteriori*, a contribuinte que apurou complexivas bases negativas de cálculo.

O entendimento ora exposto vigora, a pleno vapor, no seio deste colegiado, consoante se pode depreender das elucidativas ementas adiante transcritas:

> *"MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS – A multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 não tem lugar quando aplicada após o encerramento do exercício, sendo apurado prejuízo ou base de cálculo negativa. Outrossim, descabe a concomitância da referida multa com a proporcional ao imposto devido, tendo ambas as multas se baseado nos mesmos fatos, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração." (Ac. 1º CC – 107-09.191/07)*
>
> *"IRPJ – MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - PREJUÍZO FISCAL - Após o encerramento do ano calendário, a base de cálculo para efeitos de aplicação da multa isolada tem como limite o saldo do tributo a pagar na declaração de ajuste, não sendo cabível, portanto, a sua imposição na inexistência de base tributável." (Ac. 1º CC – 104-23.583/08)*

É imperioso, pois, o cancelamento da pena lançada. Tratamento divergente deve ser dado, no entanto, aos autos de infração voltados apenas a reajustar o prejuízo fiscal e a base negativa de CSLL constatados no período.

(2) Dos ajustes das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL

Não obstante o cancelamento da multa isolada, é mister averiguar a correção dos estornos de custos efetuados pelo Fisco, ensejadores da recomposição dos montantes imponíveis do IRPJ e da CSLL tocantes ao ano-base de 2002.

Em primeiro lugar, aventou a Fazenda a indedutibilidade de "despesas bancárias" equivalentes a R$ 56.302,93 (cinquenta e seis mil, trezentos e dois reais e noventa e três centavos), registradas contabilmente sob rubrica homônima (código contábil 3511011).

Intimado e reintimado, por diversas vezes, a demonstrar documentalmente os desembolsos realizados com encargos desta ordem, logrou o contribuinte comprovar a maioria dos lançamentos. Restou a descoberto, no entanto, a cifra ora constatada, em relação à qual o contribuinte não apresentou qualquer supedâneo documental a embasar sua dedução junto ao lucro real.

Note-se que o próprio sujeito passivo reconheceu a ausência de documentos que comprovassem estresido desembolso, conforme resposta (fl. 144) apresentada ao Termo de Intimação Fiscal nº 09, de 23/11/2005.

Irrelevante é a alegação recursal de que as despesas poderiam ser vislumbradas a partir de uma análise global dos extratos bancários da empresa, eis que não incumbe ao Fisco – e nem a este colegiado – produzir provas que só pertinem ao contribuinte. A busca pela verdade material, norte do processo administrativo, não pode ser elastecida a ponto de retirar do contribuinte o ônus probatório que só a ele cabe.

Ora, se inexiste prova da despesa, é ela, a toda força, indedutível. Devem, portanto, ser dizimados seus reflexos na formação do prejuízo fiscal e da base negativa de cálculo de CSLL formatados.

Entendimento similar deve ser aplicado, em segundo lugar, naquilo que se reporta às variações monetárias passivas incomprovadas. Ditos encargos, como reconhecido pela autuada, decorreriam de contrato de mútuo firmado, por ela, com a Varig S.A. Intimada, em diversas oportunidades, a apresentar o instrumento contratual subjacente ao empréstimo, quedou-se a interessada, no entanto, silente – o que levou à exclusão das despesas, junto ao resultado do ano-base.

Tenho para mim que a comprovação das variações monetárias passivas, para fins de dedutibilidade, encerra considerável amplitude. Noutros termos, podem elas ser reconhecidas mesmo na ausência de contrato escrito, mormente quando ajustado o mútuo entre sociedades integrantes do mesmo grupo. *In casu*, no entanto, consoante aduzido pela própria empresa, a causa única da apropriação destes gastos é o instrumento contratual acima relatado. Se não foi ele disponibilizado à Fiscalização, nada há, nos autos, a confirmar a legitimidade dos respectivos lançamentos contábeis. Logo, correta a glosa fazendária.

Em terceiro lugar, também procedente é a desconsideração dos custos referentes à rubrica "juros" (código contábil 3513017). Repise-se, aqui, que o contribuinte também reconheceu, no caso, a falta da documentação pertinente, nos termos da já citada resposta de fl. 144.

Ao contrário do que fora alegado em recurso, não se está em presença de situação na qual o Fisco empregou qualquer espécie de presunção. O mecanismo presuntivo, na seara fiscal, decorrente sempre de lei, identifica-se quando determinado ônus, originalmente fazendário, é supervenientemente revertido ao contribuinte, dada a presença de particular situação tipificada. Aqui, contudo, por se tratar de dedutibilidade de encargos financeiros, o dever de prova sempre coube ao sujeito passivo, desde o início – obrigação esta da qual a peticionária não se desincumbiu satisfatoriamente.

Por fim, cumpre analisar, então, os lançamentos inscritos sob a chancela "outras contas" (código contábil 3811056), pertinentes a variações cambiais passivas pretensamente vinculadas a contratos de *leasing* internacional de aeronaves e equipamentos, celebrados em moeda estrangeira (dólar estadunidense).

Embora o contribuinte tenha juntado aos autos cópias dos citados instrumentos de arrendamento, não logrou ele pormenorizar a relação existente entre os valores pactuados, de um lado, e os montantes de variação cambial passiva informados em sua escrituração. Ora, não basta ao sujeito passivo trazer à baila documentos, sem indicar a forma pela qual tais elementos podem sustentar suas deduções; se há relação entre os contratos anexados, de um lado, e os encargos registrados sob a rubrica "outras contas", alegadamente relativas a variações cambiais negativas, de outro, deve o contribuinte demonstrá-la, sob pena de manutenção das glosas realizadas.

Resta evidente, assim, a correção dos ajustes de prejuízo fiscal e de base negativa de cálculo formalizados pelo Fisco, atinentes ao ano-calendário de 2002.

Isto posto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para cancelar o lançamento da multa isolada debatida, mantendo, em seus demais termos, os autos de infração constituídos.

Benedicto Celso Benício Júnior -