

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

Processo nº 19515.000060/2004-92
Recurso nº 161765 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.175 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2010
Matéria IRPJ - ANO CALENDÁRIO: 2000
Recorrente EMPRESA DE TRANSPORTES CPT LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS.

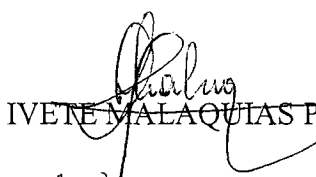
A contabilização de valores a título de suprimentos de sócios sem a adequada comprovação da origem e do efetivo ingresso do numerário autoriza a presunção da utilização de valores mantidos à margem da contabilidade, o que caracteriza a omissão de receitas, ressalvada a prova em contrário.

MULTA ISOLADA E MULTA ACOMPANHADA DE TRIBUTO. CONCOMITÂNCIA.

Por se referirem a infrações distintas, a multa de ofício exigida isoladamente sobre o valor do imposto apurado por estimativa no curso do ano-calendário, que deixou de ser recolhido, é aplicável concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre o imposto devido com base no lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros André Ricardo Lemes da Silva; Maurício Pereira Faro e Alexandre Antônio Alkmim Teixeira que cancelavam a exigência da multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente


ANTONIO BEZERRA NETO - Relator

EDITADO EM: 21 MAI 2010

Participaram da presente sessão de julgamento, os Conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luís Gomes de Matos, André Ricardo Lemes da Silva, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Maurício Pereira Faro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 16-12.931, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento SÃO PAULO -SP.

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

“Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.90.00-2003-02039-7 e prorrogações (fls.01 a 3), a Fiscalização apurou, no domicílio fiscal da contribuinte acima identificada, os seguintes fatos, conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 145 a 150):

2 Falta de comprovação documental do motivo dos depósitos feitos pela sócia, empresa Hojoassu Administração LTDA, na conta-corrente da contribuinte no valor total de R\$ 5.639.554,33, dos quais apenas R\$ 1.522.497,17 foram considerados comprovados como pagamento de mútuo acordado entre as empresas. A comprovação foi feita não só através de contrato de mútuo fornecido pela empresa, mas principalmente pela movimentação bancária, coincidentes, em data e valor, apresentada pelas duas empresas.

2.1 A auditora fiscal considerou também a necessidade de lançar multa isolada pelo pagamento incorreto das estimativas mensais, em virtude da omissão de receita apurada, e calculou mensalmente a multa isolada.

3 Desse modo, em 06/01/2004, foi lavrado o competente Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e seus reflexos, a seguir discriminados:

3.1 – Imposto de Renda Pessoa Jurídica- IRPJ (fls. 157 a 159): Total do crédito tributário, R\$ 2.535.123,91, incluídos o tributo, multa e juros de mora. Fundamento legal: arts.222, 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, 288, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV, todos do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) aprovado pelo Decreto nº 3000 de 1999, art. 24 da Lei nº 9.249/1995, arts. 2º, 43, 44, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996.

3.2 – Programa de Integração Social – PIS (fls. 162 a 163): Total do crédito tributário, R\$ 68.793,30 incluídos o tributo, multa e os juros de mora. Fundamento legal: arts.1º e 3º da Lei Complementar nº 07/70, art.24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, arts. 2º, inciso I; 3º, 8º inciso I e 9º da Lei nº 9.715/1998 e arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998.

3.3 – Contribuição para a Seguridade Social- COFINS (fls. 166 a 167): Total do crédito tributário, R\$ 313.436,93, incluídos

o tributo, multa e os juros de mora. Fundamento legal: art. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/1998 com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/1999 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições.

3.4 – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL (fls. 170 a 171): Total do crédito tributário, R\$ 721.228,63, incluídos o tributo, multa e os juros de mora. Fundamento legal: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/1988; arts. 19 e 24 da Lei nº 9.249/1995, art. 28 da Lei nº 9.430/1996, art. 1º da Lei nº 9.316/1996 e art 6º da Medida Provisória nº 1.858/1999 e reedições.

4 Inconformada com o lançamento do qual foi notificada em 09/01/2004, a contribuinte protocolizou em 06/02/2004, competente impugnação (fls. 174 a 181), em síntese, a seguir:

4.1 Alega que não houve omissão de receitas relativas a depósitos não identificados documentalmente porque, desde 1998, a empresa era credora de sua sócia, empresa Hejoassu, como se pode constatar nos registros contábeis das duas empresas.

4.2 Alega que os empréstimos realizados em 1998 totalizaram R\$ 58.340.833,79, sendo R\$ 56.818.336,62 em 31/03/1998 e 1.552.497,17 no dia 15 de maio de 1998.

4.3 No ano de 1999, foram feitos pagamentos a título de amortizações parciais do empréstimo, nos valores de R\$ 1.676.367,94 em 26/01; R\$ 1.676.000,00 em 26/02, R\$ 207.186,39 em 29/06 e R\$ 2080.000,00 em 30/07, perfazendo o total de R\$ 5.639.554,33.

4.4 Entende que por haver escriturado essas operações no livro Razão, não poderia a Auditora autuante ter desconsiderado essa prova cabal e entender caracterizada a omissão de receitas.

4.5 Esclarece que não é verdadeira a afirmação, constante no Termo de Verificação, onde a empresa teria confessado não ter havido movimentação de saída de mútuo da CPT e de entrada na Hejoassu. A afirmação foi feita em resposta ao item 1 da intimação nº 15 e dizia respeito ao ano-calendário de 1999.

4.6 Argumenta que traz junto com a impugnação cópia do instrumento particular de contrato de mútuo firmado em 31 de março de 1998 entre a defendente, como mutuante e sua sócia Hejoassu, como mutuária, do valor de R\$ 56.818.336,62 e cópia do extrato de conta corrente nº 04057-5, agência 0910 do Banco Itaú S/A, demonstrando a movimentação de crédito no valor de R\$ 56.818.336,62. Acredita que desse modo, está definitivamente comprovado a operação de mútuo, sendo improcedente o auto de infração.

4.7 Alega que a exigência da multa isolada é despropositada pois se a impugnante já esta sendo tributada por omissão de

receita, com imposição de multa de ofício, de acordo com o art.44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, que determina a imposição da multa de ofício “I-juntamente com o tributo ou a contribuição quando não houverem sido anteriormente pagos;”, não se pode exigir a mesma multa enfocada noutra hipótese de exigência,. Ou se exigiria a multa com base no inciso I, juntamente com o tributo, ou se exigiria a multa isolada conforme o inciso IV do mesmo artigo 44. Alega que a cumulatividade pretendida é um verdadeiro despautério.

4.8 Por fim, requer a improcedência do auto de infração, com seu conseqüente arquivamento.

5 É o relatório.”

A DRJ, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

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

Ano-calendário: 1999

CONTRATO DE MÚTUO NÃO REGISTRADO. ESCRITURAÇÃO. PROVA A FAVOR DA CONTRIBUINTE. CONDIÇÕES.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, desde que acompanhada de documentação hábil. Documento interbancário registrando informações repassadas unilateralmente pela própria beneficiária do depósito, não é documento hábil suficiente para comprovação da origem, mas sim, apenas da efetiva entrega.

MULTA PROPORCIONAL NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA COM MULTA ISOLADA.

A exigência do lançamento de multa isolada pela falta ou insuficiência do recolhimento de antecipações mensais não constitui impedimento para a exigência concomitante de multa proporcional, na hipótese de se apurar na mesma ação fiscal que houve falta ou insuficiência de recolhimento do tributo devido no ajuste anual.

RETROATIVIDADE BENIGNA:

A edição da MP nº351 de 22/01/2007 reduziu para 50 % a alíquota da multa isolada no caso de falta ou insuficiência do recolhimento de antecipações mensais.”

No caso, o provimento parcial foi para reduzir a multa isolada do patamar de 75% para 50% em função da alteração de legislação superveniente (retroatividade benigna).

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, interpôs recurso voluntário a este Conselho, reafirmando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

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

Trata-se de infração relacionada à falta de comprovação de suprimento de caixa. Foi intimado e reintimado a comprovar a origem e a efetividade do ingresso na conta caixa no valor de R\$ 5.639.554,33 em 1999, tendo logrado apenas êxito parcial nessa tarefa, comprovando R\$ 1.522.497,17.

Assim dispõe o art. 282 do RIR/1999 que trata da matéria :

Art. 229. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro meio de prova, a omissão de receita, 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 (Decretos-lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e 1.648, de 1978, art. 1º, II).

Portanto, trata-se de uma presunção legal relativa de que a falta de comprovação da origem e efetiva entrega do numerário constitui omissão de receita. A presunção legal relativa acarreta a inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado.

A comprovação da origem e da efetiva entrega deve ser detalhada. Deve ficar claro que o numerário teve origem externa à empresa e deve ser provada qual esta origem, o que não foi feito a contento, senão vejamos.

O contribuinte tenta provar a origem e a efetiva entrega através de um contrato de mútuo entre ela (mutuante) e a empresa Hejoassu Administração Ltda em 1998, sua controlada (mutuária).

Para comprovar sua tese, juntou na fase impugnatória a seguinte documentação, nas palavras não refutadas da decisão de piso:

a) Às fls. 206 a 290, a empresa apresenta cópia simples do que seriam as anotações do livro Razão, das duas empresas, demonstrando o recebimento de numerário pela impugnante,

enviado pela empresa Hejoassu, transferências essas descritas como recebimentos parciais de contrato de mútuo. Observa-se que não há qualquer indicação ou identificação de quem foi responsável pelas informações contidas nas páginas.

b) Às fls. 210 a 210, encontra-se, cópia simples de Instrumento Particular de Contrato de Mútuo, firmado em 31/03/1998, entre as duas empresas no qual a contribuinte, Empresa de Transportes CPT Ltda fornecerá recursos financeiros à empresa Hejoassu Administração Ltda, até o limite de R\$ 56.818.336,62, valor esse a ser restituído até 30/12/1999, podendo ser prorrogada mediante simples aditamento. Esse contrato não foi registrado em cartório e não há qualquer identificação nem dos signatários e nem da testemunha, tendo a mesma pessoa assinada por ambas as empresas (fls. 211).

c) Às fls. 212, consta cópia simples do que seria um Extrato de Conta corrente da empresa Hejoassu, onde consta um cheque compensado, em 31/03/1998, no valor de R\$ 56.818.336,62. Não há, porém, nesse extrato, nenhuma identificação do proprietário desse cheque, poderia ser a impugnante, não há dúvida, mas nada nos documentos do apenso, prova ser ela a remetente dos valores.

9 Não foi apresentada também, a movimentação bancária, correspondendo em datas e valores, das duas empresas comprovando a saída do numerário da conta da mutuária e entrada na conta da mutuante, como assinalou a Auditora Autuante. Na fase impugnatória, a empresa também não logrou fazê-lo.(...)

Embora a recorrente tenha logrado êxito em trazer em sede impugnatória algum tipo de documentação, embora diga-se de passagem, totalmente carente de credibilidade em face do desapego total a um mínimo de formalismo exigido, como bem demonstrado pela decisão de piso, não conseguiu provar o que mais importa em situações que envolvam a prova de suprimento de caixa, qual seja, não conseguiu produzir prova que esse dinheiro foi realmente entregue pela mutuária a mutuante pois os depósitos, cujos valores a empresa aponta em extratos bancários da mutuante não têm identificação do depositante.

Também não pode se queixar a recorrente por falta de oportunidade para produzir a prova que estava a seu encargo, pois inúmeros termos de intimação e reintimação requisitaram sem êxito a “Movimentação Financeira do empréstimo da CPT para Hejoassu em 15/05/1998. Comprovar, por meio de extratos bancários esta transferência – saída da CPT e entrada na Hejoassu.”

A DRJ também oportunizou essa possibilidade na medida em que consignou:

10 Por outro lado, embora a empresa proteste energicamente contra a ação fiscal, ela não apresenta qualquer documento além do acima citados.

Mas, em sede de recurso voluntário a recorrente não trouxe mais nenhuma prova que pudesse infirmar o auto de infração, contentou-se a reproduzir a peça impugnatória

nos seus exatos termos, quando bastaria ter trazido um simples extrato de sua conta-corrente demonstrando a saída do dinheiro para a mutuária no ano anterior (1998).

Por outro lado ainda existe um agravante maior, são as inúmeras inconsistências perpetradas pela recorrente desde a fase fiscalizatória até a fase impugnatória na tentativa vã de justificar aquele ingresso financeiro.

Assim, as inconsistências abaixo levantadas pela decisão de piso ficaram também sem respostas:

“Outro aspecto estranho é a impugnante tentar usar o suposto contrato de 31/03/1998, para justificar os valores pagos pela empresa Hejoassu à contribuinte durante o ano-calendário de 1999. Ora, se esse contrato se refere aos valores pagos em 1999, porque então a existência de outro contrato de mútuo datado de 15/05/1998, apresentado pela empresas para justificar o pagamento desse valor em 1999 e, mais ainda, para que o aditamento desse mesmo contrato, aumentando o valor do empréstimo e datado de 30/06/1999, para tentar justificar o valor total de R\$ 5.639.554,33 que foi recebido pela empresa em 1999.

Apura-se assim a contradição nas próprias declarações da empresa, pois esta parece não saber se os pagamentos ditos de mútuo que alega terem ocorrido em 1999 se referem à quitação da dívida do contrato de 30/02/1998 ou se referem ao contrato de 15/05/1998, cujo valor foi aditado em 30/06/1999 para R\$ o total de R\$ 7.162.051,50.

“Não se entende também a alegação da empresa as fls 178, segundo parágrafo, onde ela diz não ser verdadeira a afirmação constante no Termo de Verificação, onde um funcionário da empresa teria confessado não ter havido movimentação de saída de mútuo da CPT e entrada de recursos na Hejoassu.

A empresa tenta descaracterizar essa declaração, alegando que o funcionário estava se referindo a 1999, onde não houve movimentação de numerário da CPT para a Hejoassu. Ora, não há qualquer indicação que o funcionário tenha se referido a 1998 ou a 1999, pois não há data qualquer data indicando a que período se refere e, ao contrário do que afirma a contribuinte, a correspondência enviada pela empresa (fls. 110) faz menção explícita ao Termo de Intimação Fiscal nº 15 e declara estar atendendo às solicitações contidas nesse termo. Além disso respondeu por itens, obedecendo à ordem constante no Termo de Intimação Fiscal nº15. Reproduz-se abaixo, para melhor clareza, a resposta, dada pela contribuinte, ao item 1 do citado termo de intimação fiscal (fls. 110):

“Prezada Senhora,

REF: - TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº15

ITEM 1:



Conforme Razão entregue a esta fiscalização informamos que não houve movimentação de saída da CPT e de entrada na Hejoassu conforme pode-se observar na movimentação da conta contábil nº 12501050019, analisado por esta fiscalização.” (os destaques são do original)

A informação prestada foi assinada pelo Senhor Kazuo Toda, cuja função na empresa consta abaixo do seu nome, identificando-o como diretor da empresa.

Já o item 1. do Termo de Intimação Fiscal nº 15 (fls. 90 a 92), requisita:

*“Movimentação financeira **de todos os valores mutuados**: saída da CPT e entrada na Hejoassu – extratos bancários da CPT e extrato bancários da Hejoassu, comprovando a efetividade da entrega do numerário e a origem dos recursos supridos , que devem se materializar através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores” (grifou-se)*

Desse modo, demonstra-se que a intimação não estava se referindo a 1999 ou a qualquer outro ano especificamente e sim para todos os valores mutuados entre as empresas, dado que o próprio contrato de mútuo, apresentado pela empresa, datava de 15/05/1998 e o aditamento a esse contrato, feito para tentar justificar os valores apurados, era de 30/06/1999, invalidando a alegação da empresa.”

Cabe salientar, por fim, que a alegação genérica de que o ingresso de recursos teria origem em mútuo não tem o condão de afastar a autuação, lastreando-se apenas em registro contábil. Como já foi dito, não foi apresentado qualquer documentação hábil e idônea para amparar tal tese, acrescente-se ainda o fato de que a escrituração somente faz prova a favor do sujeito passivo, se respaldada em documentação comprobatória, a teor do disposto do artigo 223, § 1º, do RIR/1994.

Dessa forma, como a recorrente não comprovou a efetividade da operação registrada quanto à origem dos recursos e entrada destes em caixa por meio de documentação hábil e idônea coincidentes em datas e valores, considera-se o valor de R\$ 4.117.057,16 aportados no caixa como oriundos da própria atividade da empresa e, portanto, uma omissão de receitas.

Portanto, mantenho este item da autuação

Multa Isolada – Estimativas não pagas (IRPJ/CSLL)

A multa isolada foi apurada em face de falta de recolhimento da estimativa do IRPJ/CSLL devida, após recomposição da base de cálculo com o acréscimo da omissão de receitas.

Cabe de início esclarecer que não se confunde a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;
- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretenso direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

Outrossim, como bem colocou a decisão de piso:

“(…) 28 Se a lei não permitisse impor a multa isolada concomitantemente com a exigência do principal mais a multa proporcional, a exigência dos recolhimentos por estimativa estaria ameaçada ou não seria cumprida. A norma legal que determina a antecipação mensal por estimativa tornar-se-ia letra morta, pois seria sempre mais vantajoso aos contribuintes optantes pela apuração anual esperar até o encerramento do período, para calcular o montante do tributo definitivamente devido e só então recolhê-lo. Obviamente, a Fazenda Pública

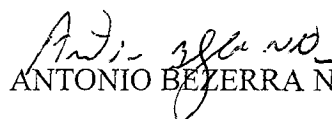


seria lesada e sofreriam concorrência desleal os contribuintes que cumprissem rigorosamente as prescrições legais.”

O não-cumprimento da obrigação tributária estabelecida nos dispositivos legais pelas pessoas jurídicas a elas obrigadas, consubstancia-se em infração tributária e oportuniza o procedimento fiscal de ofício que visa restaurar o ordenamento jurídico violado.

Mantenho, portanto, a multa isolada nos exatos termos prescritos na autuação.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso


ANTONIO BEZERRA NETO