



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº 10120.003121/2006-02
Recurso nº 156.980 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Exs.: 2002,2003,2005
Acórdão nº 108-09.764
Sessão de 13 de novembro de 2008
Recorrente MOINHO DE TRIGO MABEL LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003, 2005

PIS e COFINS - DECADÊNCIA - MULTA QUALIFICADA - APLICAÇÃO - LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL - Incabível a qualificação da multa de lançamento *ex officio* quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem e da efetividade da entrega do numerário relativo a suprimento de caixa não justifica a aplicação da multa exasperada.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DE SUPRIMENTOS DE CAIXA - Os suprimentos de Caixa mediante débito à conta Caixa e crédito à conta Bancos, não se subsumem à hipótese de presunção legal de omissão de receita de que trata o art. 282, do RIR/99, tratando-se de indícios que indicam a necessidade de aprofundamento das investigações e, eventualmente, recomposição da conta Caixa pelo expurgo dos valores dos suprimentos não comprovados, com vistas à identificação de eventual saldo credor caracterizador da presunção legal.

IRPJ - GLOSA DE DESPESAS - É procedente a glosa de dispêndios apropriados como despesas com comissões acobertadas com documentação inidônea, além da falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços, circunstância que justifica a cominação da multa de lançamento *ex officio* qualificada, ao percentual de 150%.

EXIGÊNCIAS REFLEXAS - CSLL, PIS E COFINS - DECORRÊNCIA - As exigências reflexas de contribuições CSLL, PIS e COFINS devem ser ajustadas ao decidido quanto ao

IRPJ, tendo em vista à íntima relação de causa e efeito entre elas existentes, na medida em que possuem suporte fático comum.

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - Encerrado o período de apuração do imposto de renda, é improcedente a exigência de multa isolada, por falta de recolhimento de diferenças de estimativas, afluídas tão somente em virtude da recomposição, pelo fisco, das compensações das estimativas efetuadas pela contribuinte no curso do ano-calendário, cujos créditos compensados foram transferidos para absorção de matéria tributável apuradas em exercícios anteriores.

MULTA AGRAVADA POR FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES - injustificável a exasperação do percentual da multa de ofício em 50%, quando não estiver caracterizada nos autos a recusa ao atendimento de intimações fiscais, nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei nº. 9.430/96.

Preliminar de Decadência Acolhida.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MOINHO DE TRIGO MABEL LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTEs, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para o PIS e COFINS relativos aos fatos geradores ocorridos entre 28/02/2001 e 31/07/2001 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: Excluir o agravamento da multa de ofício; excluir da tributação a verba autuada a título de suprimento de caixa (item 001 do auto de infração); em relação ao item 003 do auto de infração do IRPJ excluir a qualificação da multa reduzindo de 150 % para 75%, e excluir a incidência da multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

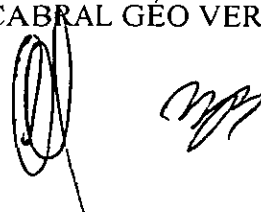


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

Relator

FORMALIZADO EM: **19 DEZ 2008**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA (Suplente Convocado), IRINEU BIANCHI, EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JÚNIOR (Suplente Convocado) e JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado). Ausentes os Conselheiros, momentaneamente, KAREM JUREIDINI DIAS e justificadamente, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e VALÉRIA CABRAL GÊO VERÇOZA.



Relatório

MOINHO DE TRIGO MABEL LTDA., recorre da decisão de primeira instância proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília – DF, assim relatada, *in verbis*:

“Tratam os autos de lançamento de IRPJ e reflexos de CSLL, Cofins e PIS, às fl. 393/442, referentes aos anos-calendário 2001, 2002 e 2004, com crédito tributário total de R\$ 977.764,15 (sendo os juros de mora calculados até 31/07/2006) e redução de CSLL a compensar de R\$ 53.704,90, bem assim lançamento de CSLL às fl. 382/390, referente ao ano-calendário 2004, com crédito tributário total de R\$ 394.103,39 (com os juros calculados até 31/07/2006).

2. *As razões que justificaram os lançamentos constam das descrições dos fatos dos referidos autos de infração, estando resumidas a seguir:*

- *Omissão de receitas – falta de comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega do numerário, nos termos do art. 282 do RIR/99 (enquadramento legal do auto de infração à fl. 402). No Termo de Verificação Fiscal consta que o contribuinte foi intimado e reintimado por diversas vezes (inclusive com dilações de prazos) a comprovar os suprimentos de caixa efetuados em 2001 e 2002, cujos históricos continha a expressão “Outros Fornecedores” e cujos valores superavam a cifra de R\$ 10.000,00; contudo, não apresentou qualquer documento ou esclarecimento, ora alegando ter solicitado informações ao banco Bradesco, ora alegando que as intimações tinham se originado de documentos apreendidos pela Polícia Federal, os quais deveriam ser remetidos à sua Superintendência em Goiânia, com a concomitante paralisação das fiscalizações, haja vista despacho judicial exarado em 23/06/2005 e cópia da decisão nos autos no. 2003.35.00.000093-0. Não restou outra alternativa que considerar como não comprovados os suprimentos de caixa caracterizados pelos respectivos lançamentos contábeis a débito da conta caixa, consolidados nas planilhas às fl. 164/165 caracterizando omissão de receitas. Esta infração gerou reflexos de CSLL, PIS e Cofins. Foi qualificada a multa haja vista que a existência de tais lançamentos contábeis com relevância, em anos seguidos, e acontecendo em várias empresas do mesmo grupo Mabel (Moinho, Cepalço, Cipa, Gama), para os quais não foram apresentados documentos ou esclarecimentos, caracteriza, em tese, sonegação nos termos do art. 71 da Lei no. 4.502/64, pela ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, não declarando a receita presumida por suprimentos de caixa não comprovados, bem assim das condições pessoais do contribuinte, escriturando receitas de forma incompatível com o que determina a legislação, reduzindo o lucro tributável, com inclusão de elementos inexatos na escrituração;*
- *Glosa de despesas referentes a operações não comprovadas – não foram comprovados os valores das despesas (“comissão sobre*



vendas”) referentes a notas fiscais emitidas durante os anos 2001 e 2002 pelas empresas Ligeirinho Representações Ltda, Batista Rabelo Representações Ltda (Dinâmica) e Atenan Lopes dos Santos (fl. 39/61), ou seja, não foram comprovados os efetivos pagamentos e as efetivas prestações de serviços. As referidas notas foram declaradas inidôneas por meio dos Atos Declaratórios Executivos no. 70/2005, 63/2005 e 22/2005, respectivamente. Esta infração acarretou lançamento reflexo de CSLL. Em virtude da apropriação de despesas amparadas em documentos inidôneos, sem a comprovação dos pagamentos e da prestação dos serviços, que majorou ficticiamente as despesas dedutíveis e, por conseguinte, reduziu o lucro sujeito à tributação, a multa de ofício foi qualificada (art. 44, II da Lei no. 9.430/96), estando caracterizada a ocorrência de fraude pela ação dolosa de impedir ou retardar parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido (art. 72 da Lei no. 4.502/64);

- *Falta de recolhimento do IRPJ apurado no ajuste de 2004 - em virtude de glosa de parte das compensações efetuadas em 2004, declaradas em DCTF (fl. 354/361), surgiu uma insuficiência no recolhimento do imposto de renda. A glosa decorreu do lançamento das infrações ocorridas em 2000 e 2001 (omissão de receitas e glosa de despesas – ambas descritas acima), que provocaram a diminuição do saldo de imposto de renda a compensar nos anos seguintes. Os demonstrativos estão às fl. 369/373;*
- *Falta de recolhimento de CSLL apurado no ajuste de 2004 - em virtude de glosa de parte das compensações efetuadas em 2004, declaradas em DCTF (fl. 354/361), surgiu uma insuficiência no recolhimento da CSLL. A glosa decorreu do lançamento das infrações ocorridas em 2000 e 2001 (omissão de receitas e glosa de despesas – ambas descritas acima), que provocaram a diminuição do saldo da CSLL a compensar nos anos seguintes. Os demonstrativos estão às fl. 374/378;*
- *Multa isolada sobre a falta de recolhimento do IR sobre base de cálculo estimada – os lançamentos das infrações relativas à omissão de receitas (suprimento de numerário) e à glosa de despesas acarretaram redução do IRPJ a compensar de 2001 e 2002 e, em consequência, a glosa de compensações efetuadas em 2003/2004, fazendo surgir diferenças mensais de estimativa paga a menor;*
- *Multa isolada sobre a falta de recolhimento de CSLL sobre base de cálculo estimada – os lançamentos das infrações relativas à omissão de receitas (suprimento de numerário) e à glosa de despesas acarretaram redução da CSLL a compensar de 2001 e 2002 e, em consequência, a glosa de compensações efetuadas em 2003/2004, fazendo surgir diferenças mensais de estimativa paga a menor;*

3. *A multa de ofício foi agravada nos termos do art. 44, parágrafo 2º. da Lei no. 9.430/96, tendo em vista o não cumprimento dos prazos das intimações e a falta de prestação de esclarecimentos.*



4. Foi formalizado processo de representação fiscal para fins penais sob o no. 10120.004553/2006-222, consoante informação à fl. 457, apensado a este.

5. Cientificado do lançamento em 21/08/2006, o sujeito passivo apresentou a impugnação às fl. 365/384, em 20/09/2006, acostada dos documentos às fl. 385/1.145, onde alegou em síntese o que segue:

- Preliminar –

- Decadência – No que se refere ao PIS e à Cofins lançados, operou-se decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre 28/02/2001 e 31/07/2001, haja vista o disposto no art. 150, parágrafo 4º., do CTN;

- Mérito –

- Da multa qualificada (nota do julgador: entenda-se agravada) do atendimento às intimações — todas as intimações fiscais foram atendidas na medida do possível, já que grande parte de sua escrituração e de seus documentos estavam apreendidos pela Polícia Federal, conforme Auto de Busca e Apreensão. Dentre os documentos: notas fiscais, mapas de vendas, e-mail, correspondências, folhas de bonificação, Hard Disk etc. Com a privação de seus livros, ficou impossibilitado de realizar confronto e identificação de certos documentos com base nos livros, o que auxiliaria no atendimento às intimações. Tentou junto à Polícia Federal a liberação dos documentos sob sua guarda para atender à intimação, mas o pedido foi indeferido (fl. 397); tal fato demonstra sua boa fé. Houve o atendimento adequado das intimações tendo sido protocoladas pelo menos doze petições como respostas, vez que o auto de infração foi integralmente lavrado com base em documentos fornecidos. Ademais, em virtude do grande volume de documentos, colocou sua sede à disposição das autoridade fiscais, num ato de boa fé, tendo sido, inclusive, lavrados Termos de Retenção de Documentos (o que também é uma forma de atendimento da intimação). Para o enquadramento no dispositivo legal de agravamento da multa, é preciso a comprovação da falta de resposta, sendo irrelevante seu conteúdo. Assim entende o Conselho de Contribuintes. Incabível o agravamento;
- Glosa de despesas com comissões pela intermediação de negócios – todos os pagamentos efetuados a Atenan, Batista Rabelo e Ligeirinho decorreram de relação comercial de intermediação de vendas, decorrentes de acordo verbal (sem contrato escrito). Para fins de comprovar a efetiva prestação dos serviços, elaborou a tabela às fl. 466/467, com a composição detalhada de cada uma das notas fiscais glosadas. Com base na tabela conclui-se que cada uma das notas fiscais é composta por



uma série de comissões, identificáveis através do histórico do pagamento, dos recibos assinados pelos beneficiários dos pagamentos, pelos Darf de retenção do Imposto de Renda e pelo relatório de comissões, que contém dados formadores das comissões, bem como a vinculação dessas com as notas fiscais de vendas e o percentual de comissão acordado (o qual levava em conta diversos fatores, como frete, promoções etc). Os documentos estão anexados às fl. 510/1.067. Não anexou todas as notas por não ter tido tempo hábil para tanto, motivo pelo qual protesta pela posterior juntada. Logo, restam devidamente comprovados a causa e o efetivo pagamento das comissões;

- *Da multa qualificada e da inexistência de fraude – conforme visto, todas as operações realizadas foram devidamente comprovadas, razão pela qual deve ser cancelada a aplicação da multa qualificada. Mesmo que se entenda como não comprovados os pagamentos feitos às empresas Atenan, Batista Rabelo e Ligeririnho, o que se admite para fins de argumentação, ainda assim mostra-se incabível a aplicação de multa qualificada de 150%, pois o elemento subjetivo do tipo (art. 72 da Lei no. 4.502/64) exige a presença do dolo, ou seja, da vontade consciente do agente em realizar a infração. No caso, não está presente a intenção, vez que tomou as precauções necessárias, cuidando de verificar a regularidade fiscal e cadastral das empresas junto aos órgãos da administração pública antes de contratá-las como representantes comerciais. Logo não pode ser responsabilizado pela inidoneidade das notas emitidas por essas empresas. Além disso, à época, as referidas notas fiscais não continham qualquer irregularidade que pudesse ser identificada, tendo sido emitidas com todos os seus requisitos formais (a inidoneidade só foi declarada muito após a efetiva prestação dos serviços e o pagamento das comissões), sendo, pois, hábeis e idôneas;*
- *Omissão de receitas – suprimentos de caixa – todos os valores apontados pela fiscalização decorrem de suprimentos de caixa regularmente contabilizados, conforme tabela elaborada às fl. 472/473. Os documentos estão às fl. 1.068/1.241. Como pode ser visto dos documentos e da tabela, existe uma pequena diferença entre o dia do lançamento contábil do suprimento de caixa e o saque efetuado junto à instituição financeira. Esse lapso decorreu do seguinte: o funcionário do setor contábil responsável pelos registros pertinentes à conta banco, efetua os lançamentos a crédito da conta bancos e a débito da conta caixa quando da emissão do cheque. Outro funcionário, responsável pelo caixa, somente saca o cheque na medida em que os recursos se mostram necessários para o suprimento de caixa. Tal procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao fisco. Para comprovar isto, basta pegar, como exemplo, o período entre 16 e 21/02/2001.*



Percebe-se que o saldo anterior do Caixa existente no dia 16 era suficiente para arcar com as saídas, mesmo excluindo-se o suprimento no montante de R\$ 10.000,00, ou seja, ainda assim haveria saldo devedor. Dessa forma, restando comprovado que os referidos pagamentos não são para beneficiários identificados, mas sim meras transferências de valores da conta banco para a conta caixa, sem qualquer prejuízo ao Erário, o auto deve ser cancelado nesta parte;

- o *Multa isolada (IRPJ e CSLL) – como o recolhimento a menor das estimativas decorreu diretamente da recomposição da base de cálculo do IRPJ feita pela fiscalização, é certo que a comprovação feita nos itens relativos à omissão e à glosa de despesas, que demonstrou que as infrações não ocorreram, também afasta a exigência da multa isolada incidente sobre as estimativas mensais supostamente recolhidas a menor. Pelo exposto, deve ser cancelada a multa de ofício isolada."*

lançamentos tributários sob os fundamentos sintetizados nas seguintes ementas, fls. 1.244/1.245:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. Por presunção legal, quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos recursos debitados na conta Caixa e a sua efetiva entrega, considera-se ocorrida omissão de receitas.

GLOSA DE DESPESAS. A glosa é devida quando não comprovada a efetividade da prestação de serviços.

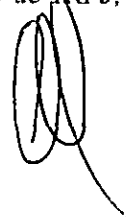
MULTA AGRAVADA. Restou comprovado que o sujeito passivo não atendeu intencionalmente às intimações. Agravamento devido.

MULTA QUALIFICADA. A utilização de documentos inidôneos para deduzir despesas e a escrituração reiterada de suprimento sem comprovação de origem e efetividade, demonstram o intuito de fraude. Qualificação devida.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTIMADO. Mantidas a omissão de receitas e a glosa de despesas que geraram a diferença de imposto estimado mensalmente, é devida a multa isolada sobre o imposto não recolhido.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AJUSTE ANUAL. Matéria não impugnada.

CSLL. OMISSÃO. GLOSA DE DESPESAS. MULTA AGRAVADA. MULTA QUALIFICADA. Segue a sorte do lançamento de IRPJ, por



ser reflexo, ou seja, decorrerem da mesma matéria tributável e mesmos elementos probatórios.

PIS/COFINS. OMISSÃO. MULTA AGRAVADA. MULTA QUALIFICADA. Seguem a sorte do lançamento de IRPJ, por serem reflexos, ou seja, decorrerem da mesma matéria tributável e mesmos elementos probatórios.

PIS/COFINS. DECADÊNCIA. Em havendo o descumprimento do disposto no art. 150, cabe o lançamento de ofício, sendo que a contagem do prazo decadencial é efetuada consoante o inciso I do art. 173 do mesmo código. Ausência de decadência.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2004

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO ESTIMADA. Mantidas a omissão de receitas e a glosa de despesas que geraram a diferença de contribuição estimada mensalmente, é devida a multa isolada sobre o imposto não recolhido.

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL. AJUSTE ANUAL. Matéria não impugnada.

Lançamento Procedente."

Cientificada dessa decisão em 26/12/2006, segundo "A. R." afixado às fls. 1.316, a contribuinte, em 24/01/2007, ingressou com o recurso voluntário de fls. 1.317 a 1.351, instruído com os documentos de fls. 1.352 a 1.576.

Questionou a decisão recorrida, item a item, em síntese, declinando idênticas razões da impugnação, a saber:

- a decadência do direito de constituir o crédito tributário do PIS e da COFINS para os fatos geradores ocorridos entre 28/02/2001 e 31/07/2001;

- é incabível a imposição de multa agravada em virtude de alegado não atendimento de intimações, visto que todas as intimações foram atendidas dentro das possibilidades da recorrente, tendo evocado, nesta parte o entendimento expresso no acórdão nº 101-95.412;

- assevera que comprovou a causa e o efetivo pagamento de comissões às empresas ATENAN LOPES, BATISTA RABELO e LIGEIRINHO, devendo ser cancelada a glosa das referidas despesas;

- ainda que se entenda como não comprovados os pagamentos feitos às referidas empresas deve ser cancelada a multa de ofício qualificada de 150%, visto que não ficou comprovado o dolo da recorrente que, ao contrário, tomou todas as providências ao seu alcance para confirmar a regularidade cadastral de tais empresas, não tendo qualquer responsabilidade pela idoneidade das notas fiscais glosadas;

- quanto às verbas autuadas a título omissão de receita caracterizada por suprimientos de caixa trata-se de meras transferências de valores da *conta* bancos para a *conta*

caixa devendo ser cancelado o auto de infração que não poderia se basear na mera adoção de qualquer procedimento contábil julgado “inadequado”, mas que não resultou em qualquer prejuízo aos cofres públicos;

- o IRPJ e a CSLL supostamente recolhidos a menor no ajuste anual é reflexo da recomposição da base de cálculo feita pelo fisco, sendo certo que a comprovação feita pela recorrente nos “*itens III.2 (glosa de despesas)*”, e “*III.4 (omissão de receitas – suprimimento de caixa)*”, também afasta a exigência de tais tributos, não havendo que se falar em matéria não impugnada;

- deve ser cancelada a multa de ofício isolada tendo em vista que as despesas com comissão sobre vendas intermediadas foram devidamente comprovadas e que não houve a omissão de receitas por parte da recorrente e, ainda que não aceitas essas alegações, seria inaceitável a cobrança de multa isolada sobre diferenças de estimativas, após o término dos respectivos períodos de apuração. Evocou, neste sentido, o entendimento expresso no acórdão nº 103-20.572.

Alfim a recorrente pede seja acolhido e julgado totalmente procedente o recurso voluntário, cancelando-se o crédito tributário nele discutido, bem como a multa de ofício de 225% e os respectivos acréscimos legais.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais e regimentais de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

A análise das razões recursais será efetuada na ordem adotada na impugnação, na decisão recorrida e no recurso voluntário.

PRELIMINAR

A recorrente suscitou preliminar de decadência do direito de constituir os créditos tributários relativos às contribuições ao PIS e COFINS em relação aos fatos geradores ocorridos entre 28/02/2001 e 31/07/2001 sob o argumento de que referidas contribuições sociais sujeitam-se ao lançamento por homologação, cujo prazo decadencial é de 5 (cinco) anos, previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN, cujo termo final seria 31/07/2006, entretanto o lançamento tributário ocorreu em 10/08/2006, cientificado em 21/08/2006, fls. 393.

Como se vê do auto de infração do PIS e da COFINS, fls. 418 e 427, a matéria aqui discutida refere-se às verbas autuadas no item “001 – OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADA A ORIGEM E/OU A EFETIVIDADE DA ENTREGA”, do auto de infração do IRPJ, fls. 401/402.

No caso presente foi aplicada a multa de lançamento *ex officio* qualificada e agravada, no percentual total de 225%, cujas razões recursais serão analisadas detalhadamente nos itens seguintes deste voto.

A acusação fiscal de ocorrência de ação dolosa por parte da contribuinte é relevante para a definição do percentual da multa de lançamento *ex officio*, que repercute na contagem do prazo decadencial, se pela regra do art. 150, § 4º, ou do art. 173, do CTN, em face da ressalva contida no final § 4º, do art. 150 do CTN.

No caso presente, com a ressalva do meu ponto de vista pessoal sobre a contagem do prazo decadencial em se tratando de lançamento *ex officio*, em face das disposições do art. 149 e 173 do CTN, entendimento, porém, não adotado pelas diversas Câmaras deste Conselho e nem pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, na hipótese de não comprovada a ocorrência da situação qualificadora, considera o prazo decadencial de 5 (cinco) anos contado da data da ocorrência do fato gerador, cujo entendimento adoto neste voto.

Com efeito, como a exigência do IRPJ e, por conseguinte, do PIS e da COFINS, em relação ao item 001 do auto de infração do IRPJ, foi efetuada com base em *presunção de omissão de receita* com fulcro nas disposições dos arts. 281 e 282 do RIR/99 citados no auto de infração, não se admite a *presunção* da situação qualificadora da multa de lançamento *ex*

officio, circunstância em que a referida multa haveria de ser reduzida ao seu percentual normal de 75%, e o prazo decadencial contado pela regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Quando a tributação resulte de presunção legal relativa, *iuris tantum*, as circunstâncias que possam autorizar a exasperação da penalidade devem ser minuciosamente justificadas e comprovadas nos autos, pois, caso contrário, além de se tratar de tributação com base em presunção legal, estar-se-ia também presumindo a ocorrência da situação qualificadora.

Neste sentido é a jurisprudência desta Câmara como se vê do acórdão nº 108-07.390, de 28/05/2003, encimado pela seguinte ementa:

"MULTA AGRAVADA – APLICAÇÃO – LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL – Incabível o agravamento da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada."

No mesmo sentido o acórdão nº 104-19.666, de 03/12/2003, sob a seguinte ementa:

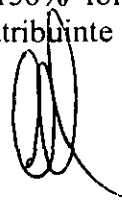
"PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA - Se o contribuinte é autuado por infração material a determinado dispositivo legal, incabível a exacerbação da penalidade de ofício, sob o argumento de fraude em situação legal e materialmente distinta da autuação."

No presente caso verifico que não foi comprovada a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, razão pela qual não se justifica a aplicação da penalidade exasperada prevista no inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, em relação às verbas autuadas a título de "001 – OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADA A ORIGEM E/OU A EFETIVIDADE DA ENTREGA", visto que os fundamentos do fisco descritos às fls. 400, *in fine*, e início das fls. 401, *"Entendemos que a existência de tais lançamentos na contabilidade, com a relevância citada, em anos seguidos, e acontecendo em várias empresas do mesmo grupo MABEL (MOINHO, CEPALGO, CIPA e GAMA), para os quais não foram apresentados documentos ou esclarecimentos, a despeito dos prazos e dilações concedidos, e a falta do recolhimento dos tributos devidos inerentes à real operação, caracteriza, em tese, sonegação nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64, ..."*, não é suficiente para caracterizar e nem comprova ação dolosa por parte da recorrente, até porque a alegada *"... falta do recolhimento dos tributos devidos inerentes à real operação ..."* refere-se ao presente lançamento tributário, questão de mérito a ser analisada.

Assim, acolho a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário das contribuições ao PIS e COFINS, relativas aos fatos geradores ocorridos entre 28/02/2001 e 31/07/2001.

MULTA AGRAVADA POR FALTA DE ATENDIMENTO E DE ESCLARECIMENTOS.

A multa de lançamento *ex officio* qualificada de 150% foi exasperada para 225%, e mantida na decisão *a quo* sob o fundamento de a contribuinte não ter atendido



adequadamente as intimações fiscais e nem prestado os devidos esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal lançadora, com fulcro nas disposições do art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

O agravamento da multa de lançamento *ex officio*, no presente caso, é improcedente.

O fisco expediu várias intimações à contribuinte que as respondeu, ou pediu dilação do prazo para atendimento, entregou ao fisco vários documentos de sua escrituração e os livros comerciais e fiscais. Deixou de entregar determinados comprovantes da escrituração sob a alegação de não tê-los encontrado ou se encontrarem apreendidos pela Polícia Federal. Como se vê das intimações e das respostas da contribuinte, bem como da vasta documentação juntada aos autos pelo fisco, colhidas no estabelecimento da contribuinte, fls. 12 a 264, toda a auditoria fiscal se processou no âmbito da escrituração comercial e fiscal da contribuinte (livros Diário e LALUR), além de algumas diligências junto a outros contribuintes (item 002 do auto de infração do IRPJ).

No auto de infração do IRPJ, fls. 394 a 407, como se constata pela leitura da extensa “descrição dos fatos”, e nos diversos termos de intimações são descritas ou feitas referências a folhas de livros Razão, Diário Geral e LALUR, a declarações de rendimentos, títulos e códigos de contas contábeis são amplamente citados, bem como são indicados valores, números de documentos fiscais, notas fiscais, duplicatas, faturas, cheques, etc., tudo a indicar que as autoridades lançadoras tiveram acesso à empresa, à sua escrituração comercial e fiscal e a grande parte dos documentos solicitados.

Outro aspecto é que o Fisco não se viu na obrigação/dever de arbitrar os lucros da empresa quer seja por inexistência ou por recusa de apresentação da escrituração, ou pela sua imprestabilidade por não se encontrar lastreada em documentação que lhe desse suporte.

O fato de o contribuinte não ter apresentado parte dos documentos que deveriam estar em boa guarda, posto que sustentavam sua contabilidade, não constitui motivo para agravar a multa de lançamento *ex officio*.

Diante da impossibilidade de a fiscalizada apresentar parte dos documentos relativos aos negócios contabilizados o procedimento natural é a glosa, no caso de custo/despesas, ou a tributação de eventuais receitas omitidas, procedimentos que foram adotados pelo fisco.

Ademais, inexistente nos autos prova de que a contribuinte realmente procurou obstruir a fiscalização deixando de apresentar documentos que estavam em seu poder, pelo contrário, parece crível que de fato se viu em dificuldades para atender, prontamente, às solicitações fiscais.

Não se tem notícia nos autos de nenhum termo de recusa de apresentação de documentos bem como de nenhum auto de infração por embaraço à fiscalização.

Sem dúvida a fiscalização não foi atendida como gostaria ou com a presteza com que deveria ter sido atendida, todavia, esse fato, pelas razões e constatações acima alinhavadas, não justifica a exacerbação da custosa penalidade tributária aplicada.



A seguir as ementas de dois acórdãos oriundos da Primeira e da Terceira Câmara deste Conselho de Contribuintes, na parte em trataram desse tema, cujo entendimento corrobora os fundamentos deste voto, como se vê:

Acórdão nº 101-95.412, de 23/02/2006:

“MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – a conduta punível com o agravamento da multa de ofício prevista no parágrafo 2º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996 é a falta de resposta às intimações para prestação de informações e não o conteúdo da resposta. Havendo resposta, mesmo destinada a solicitação de prorrogação de prazos, não há fato a ser punível.”

Acórdão nº 103-19.522, de 16/07/1998:

“MULTA AGRAVADA POR FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES - injustificável a exasperação do percentual da multa de ofício em 50%, quando não estiver caracterizada nos autos a recusa ao atendimento de intimações fiscais, nos termos do artigo 4º., § 1º. da Lei nº. 8.218/91.”

Concluo que não estão suficientemente caracterizados nos autos os pressupostos para o agravamento da multa de lançamento *ex officio* em 50% nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, devendo ser restabelecidos os percentuais previstos nos incisos I e II do referido art. 44, se for o caso.

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS – GLOSA DE DESPESAS

Refere-se ao item 002 do auto de infração do IRPJ, fls. 402.

O fisco glosou determinados dispêndios apropriados como despesas de comissões de intermediações de venda que teriam sido prestados pelas empresas LIGEIRINHO REPRESENTAÇÕES LTDA, BATISTA RABELO REPRESENTAÇÕES LTDA (DINÂMICA) e ATENAN LOPES DOS SANTOS, fls. 39 a 61, referentes a notas fiscais emitidas durante os anos 2001 e 2002, conforme extensa “descrição dos fatos” no item 002 do auto de infração, fls. 397 a 399 e fls. 402/403, sob os fundamentos sintetizados no seguinte excerto transcrito das fls. 404: “... *apropriação de despesas, tendo em vista a inidoneidade e/ou ineficácia dos documentos emitidos pelas empresas prestadoras, a falta de comprovação dos efetivos pagamentos a tais empresas e da efetiva prestação dos serviços, por parte da fiscalizada, majorando ficticiamente despesas dedutíveis e reduzindo artificialmente o lucro sujeito à tributação, caracteriza, em tese, fraude, pela ação dolosa de impedir ou retardar parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento (art. 72 da lei nº 4.502/64).*”

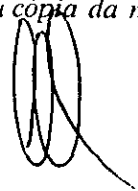
Na decisão recorrida, as razões e documentação apresentadas pela autuada foram analisadas detalhadamente, pelo que se transcreve os fundamentos do voto do acórdão recorrido, em relação a essa questão, fls. 1.252 a 1.254, *in verbis*:

“[...]



24. O sujeito passivo anexou aos autos documentação relativa às quatorze notas fiscais que serviram de base para o lançamento, conforme segue:

- a) fl. 510/553 – anexou cópia de duas notas fiscais emitidas pela empresa Atenan Lopes Santos de comissão recebida em julho de 2001, nos valores de R\$ 2.107,84 e R\$ 4.204,82 (vide fl. 365); histórico de pagamento com indicação de comissão sobre vendas; cópia de recibo emitido pela Atenan no valor da soma das notas; cópia de dois Darf das retenções do imposto na fonte e a composição do valor da comissão (mediante relatório de comissões);
- b) fl. 554/666 – para os montante lançado de R\$ 5.355,14 e R\$ 13.549,36 (vide fl. 365), referentes às notas no. 103 e 104 (não anexadas) emitidas em agosto de 2001 pela Atenan, o sujeito passivo anexou o histórico de pagamento, relatório de comissão referente, recibos emitidos pela beneficiária e dois Darf com recolhimento do IRRF;
- c) fl. 667/732 – para os montantes lançados de R\$ 13.173,83 e R\$ 821,30 (vide fl. 365), referentes às notas fiscais 65 (Dinâmica – Batista Rabelo) e 176 (Ligeirinho) emitidas em setembro de 2001, o sujeito passivo anexou os históricos de pagamento, duas cópias de Darf das retenções do imposto na fonte, e cópias de recibos devidamente assinados pelo responsável das beneficiárias. Apresentou também a nota fiscal emitida pela Ligeirinho. Não apresentou relatório de comissão;
- d) fl. 733/736 – para os montantes lançados de R\$ 843,26 e R\$ 28.104,72 (vide fl. 365), referentes às notas fiscais no. 110 e 111 emitidas pela Atenan em outubro de 2001, o sujeito passivo anexou o histórico de pagamento, duas cópias de Darf das retenções do imposto na fonte e cópias de recibos devidamente assinados pelo responsável da beneficiária. Não apresentou relatório de comissão e as notas;
- e) fl. 737/740 – para o montante lançado de R\$ 13.862,86 (vide fl. 365), referente à nota fiscal no. 114 emitida pela Atenan em novembro de 2001, o sujeito passivo anexou cópia da nota fiscal, o histórico de pagamento, cópia do Darf da retenção do imposto na fonte e cópia do recibo devidamente assinado pelo responsável da beneficiária. Não apresentou relatório de comissão;
- f) fl. 741/743 – para o montante lançado de R\$ 9.460,21 (vide fl. 365), referente à nota fiscal no. 118 emitida pela Atenan em dezembro de 2001, o sujeito passivo anexou o histórico de pagamento, cópia do Darf da retenção do imposto na fonte e cópia do recibo devidamente assinado pelo responsável da beneficiária. Não apresentou relatório de comissão e nota fiscal;
- g) fl. 744/861 – para o montante lançado de R\$ 12.468,26 (vide fl. 365), referente à nota fiscal no. 82 emitida pela Dinâmica (Batista Rabelo) em maio de 2002, o sujeito passivo anexou cópia da nota



fiscal, o histórico de pagamento, cópia do Darf da retenção do imposto na fonte e cópia do recibo devidamente assinado pelo responsável da beneficiária. Apresentou relatório de comissão;

- h) fl. 862/933 - para o montante lançado de R\$ 6.840,53 (vide fl. 365), referente à nota fiscal no. 203 emitida pela Ligeirinho em junho de 2002, o sujeito passivo anexou cópia da nota fiscal, o histórico de pagamento, cópia do Darf da retenção do imposto na fonte e o relatório de comissão. Não apresentou recibo emitido pelo beneficiário;*
- i) fl. 934/1001 - para o montante lançado de R\$ 9.567,18 (vide fl. 365), referente à nota fiscal no. 154 emitida pela Atenan em julho de 2002, o sujeito passivo anexou o histórico de pagamento, cópia do Darf da retenção do imposto na fonte e o relatório de comissão. Não apresentou o recibo emitido pelo beneficiário e a nota fiscal;*
- j) fl. 1004/1067 - para o montante lançado de R\$ 19.236,35 (vide fl. 365), referente à nota fiscal no. 92 emitida pela Dinâmica (Batista Rabelo) em novembro de 2002, o sujeito passivo anexou cópia da nota fiscal, o histórico de pagamento, cópia do recibo emitido pela beneficiária e o relatório de comissão. Não apresentou o Darf de retenção;*

25. Analisando a documentação do item "a" acima, verifica-se que o relatório de comissões apresentado faz referência a outra empresa, qual seja a Fokus Representação Ltda, motivo pelo qual não serve como prova das supostas operações efetuadas com empresa Atenan. Saliento que, ainda que o relatório fizesse referência à empresa correta, o mesmo serviria apenas como indício, mas não como prova, justificando apenas a realização de diligência para aprofundamento das investigações.

26. Quanto aos Darf e o recibo, entendo que os mesmos servem com forte indício de que houve algum pagamento à empresa Atenan, mas não como prova de que o pagamento decorreu de prestação de serviços de intermediação em vendas.

27. Por fim, quanto ao histórico de pagamento, este também não serve como prova da existência da operação, vez que trata-se de um extrato emitido pelo próprio contribuinte.

28. Resta considerar não comprovada a existência de prestação de serviços como causa dos pagamentos indicados no item "a".

29. Para a documentação do item "b" acima, verifica-se que o relatório de comissões apresentado faz referência a outra empresa, qual seja a Fokus Representação Ltda, motivo pelo qual não serve como prova das supostas operações efetuadas com a empresa Atenan.

30. Quanto aos Darf e o recibo, entendo que os mesmos servem com forte indício de que houve algum pagamento à empresa Atenan, mas não como prova de que o pagamento decorreu de prestação de serviços de intermediação em vendas.



31. *Por fim, quanto ao histórico de pagamento, conforme já mencionado, este também não serve como prova da existência da operação, vez que trata-se de um extrato emitido pelo próprio contribuinte.*

32. *No que se refere aos itens “c”, “d”, “e”, “f”, resta considerar, pelos mesmos motivos antes expostos, que os Darf, os recibos e os históricos de pagamento não servem como prova de que o pagamento decorreu de prestação de serviços de intermediação em vendas.*

33. *Para a documentação dos itens “g”, “h” e “i” acima, verifica-se que o relatório de comissões apresentado faz referência a outra empresa, qual seja a Fokus Representação Ltda, motivo pelo qual não serve como prova das supostas operações efetuadas pela empresa Ligeirinho.*

34. *Pelos mesmos motivos antes expostos, os Darf, os históricos de pagamento e o recibo (item “g”) não servem como prova de que o pagamento decorreu de prestação de serviços de intermediação em vendas.*

35. *Para concluir, com base na documentação do item “j” verifica-se o relatório de comissões apresentado faz referência a outra empresa, qual seja a Fokus Representação Ltda, motivo pelo qual não serve como prova das supostas operações efetuadas pela empresa Batista Rabelo.*

36. *Pelos mesmos motivos antes expostos, o recibo e o histórico de pagamento não servem como prova de que o pagamento decorreu de prestação de serviços de intermediação em vendas.*

37. *Diante de todo o exposto, resta considerar que o sujeito passivo comprovou que efetivamente efetuou os pagamentos representados pelas notas fiscais declaradas inidôneas, porém não obteve sucesso na demonstração de que tais pagamentos decorreram de serviços prestados na intermediação de vendas.*

38. *Então, resta considerar procedente a glosa das despesas efetuadas, haja vista a inidoneidade das notas fiscais apresentadas, cumulativamente com a falta de comprovação da efetiva prestação de serviços de intermediação em vendas. [...]”*

Em grau de recurso voluntário, itens 28 a 40, fls. 1.334 a 1.341, a recorrente transcreveu a planilha constante do item 21 da impugnação acrescida de documentos (doc. 01, doc. 02 e doc. 03), relativos às verbas constantes das linhas 2, 3 e 4 da planilha, não apresentados na impugnação, fls. 1.336, e insiste na efetiva prestação dos serviços de intermediação de seus produtos pelas empresas LIGEIRINHO REPRESENTAÇÕES LTDA, BATISTA RABELO REPRESENTAÇÕES LTDA (DINÂMICA) e ATENAN LOPES DOS SANTOS, que assevera serem representantes comerciais integrantes do chamado “GRUPO FOKUS”.

A documentação aportada aos autos com o recurso voluntário é consubstanciada pelos:



- “doc. 01”, fls. 1.361, “Relatório de Comissões”, instruído com os “Relatório de Comissões” de fls. 1.362 a 1.402 e fls. 1.405 a 1.443;

- “doc. 02”, fls. 1.444, “Relatório de Comissões”, instruído com os “Relatório de Comissões” de fls. 1.445 a 1.474 e;

- “doc. 03”, fls. 1.475, “Relatório de Comissões”, instruído com os “Relatório de Comissões” de fls. 1.476 a 1.576.

A análise dessa documentação, fls. 1.361; 1.444; e 1.474, bem como dos referidos “Relatório de Comissões” que as instruem, indica que os serviços de intermediação foram todos efetuados pela empresa “FOKUS REPR. LTDA.”, não havendo qualquer menção da participação das empresas LIGEIRINHO REPRESENTAÇÕES LTDA, BATISTA RABELO REPRESENTAÇÕES LTDA (DINÂMICA) e ATENAN LOPES DOS SANTOS nas intermediações, registradas nos referidos “Relatório de Comissões”.

Ou seja, a situação probante oposta pela contribuinte, na sua parte nuclear, continua inalterada, isto é, consiste apenas em insistir que os serviços de intermediação glosados teriam sido prestados por aquelas empresas, argumentação, porém, não arrimada em qualquer prova.

Aqui vale relembrar a posição jurisprudencial a respeito deste tema, expressa na ementa do vetusto acórdão nº 101-92.706, de 09/06/1999:

“DESPESAS OPERACIONAIS – PROVA DO DESEMBOLSO E DA CONTRAPARTIDA – Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.”

Desse modo, mantenho a tributação relativa a este item.

MULTA QUALIFICADA

Este item está intimamente ligado ao item anterior relativo à glosa de despesas não comprovadas com comissões às empresas LIGEIRINHO REPRESENTAÇÕES LTDA, BATISTA RABELO REPRESENTAÇÕES LTDA (DINÂMICA) e ATENAN LOPES DOS SANTOS.

A discussão a respeito da qualificação da multa de lançamento *ex officio*, nesta parte, é importante no sentido de suportar a manutenção da exigência tratada no item anterior, na medida em que, nos anos calendários de 2001 e 2002, os tributos apurados foram compensados com créditos existentes a favor da contribuinte, motivo pelo qual inexistente multa de lançamento *ex officio* a ser cobrada nos referidos anos-calendário de 2001 e 2002.

Insiste a recorrente que os fatos noticiados pelo fisco não caracterizam fraude.

A razão não lhe assiste.



Os elementos de provas acostados aos autos indicam que fisco atuou com bastante correção quanto a essa matéria. Diligenciou junto às referidas empresas e terceiros na busca de informações sobre elas e na tentativa de localizá-las, cuja documentação probante constitui o “Anexo I” a estes autos, com 88 folhas.

Verificou-se uma série de irregularidade em relação às referidas empresas, indicativas de elas não prestaram ou não tinham condições de prestar os serviços de intermediação a que se referem as notas fiscais glosadas, conforme extensamente consignado na “Descrição dos Fatos” do auto de infração do IRPJ, fls. 397 a 399. Como exemplo descrito no auto de infração e no indigitado “Anexo I”: empresa inexistente no endereço cadastrado; os sócios à época dos fatos não prestaram os esclarecimentos solicitados pelo fisco; bloco de notas fiscais da empresa Batista Rabelo encontrado e retido no estabelecimento da empresa Fokus Logística Ltda; movimentação financeira dos sócios irrisória ou inexistente; estabelecimento inexistente; ligação entre Batista Rabelo e a empresa, inexistente de fato, Atenan Lopes dos Santos, com os recibos de pagamentos a essas empresas assinados por uma mesma pessoa, no mesmo local e data quando o endereço de Atenan Lopes é no estado de Tocantins; a empresa Ligeirinho e seus sócios intimados a prestar esclarecimentos deixaram de atender às intimações fiscais; notas fiscais das empresa Atenan Lopes, Batista Rabelo e Ligeirinho preenchidas com as mesmas caligrafias; a empresa Atenan Lopes com o nome e fantasia Lopes Construtora cuja atividade seria edificação residenciais, comerciais e de serviços emitiu notas fiscais de comissões de vendas; referida empresa nos anos calendários de 2000 e 2003 apresentou declaração de inatividade e deixou de apresentar declarações de rendimentos relativas aos anos de 2001 e 2002, inexistindo registros de movimentação financeira nesse anos; a empresa Atenan Lopes e seu titular não foram encontrados nos endereços cadastrados junto à Receita Federal; todas essas empresas foram declaradas inaptas por atos declaratórios expedidos pela Administração Tributária, publicados no D. O U. que consideraram inidôneos, não produzindo efeitos a favor de terceiros, as notas fiscais por elas emitidas ou supostamente emitidas, tudo isto aliado ao fato de os relatórios de comissões sobre vendas indicarem que os serviços de intermediação foram prestados pela empresa FOKUS.

Assim, com base nesses elementos formei convicção de que a recorrente, efetivamente, se valeu de documentação inidônea consubstanciada nas notas fiscais glosadas, objetivando majorar indevidamente custos ou despesas operacionais, apequenando, assim, o lucro tributável nos anos-calendário de 2001 e 2002, fato que caracteriza o evidente intuito de fraude e justifica a cominação da multa de lançamento *ex officio* qualificada, de 150%.

OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADA A ORIGEM E/OU A EFETIVIDADE DA ENTREGA

Refere-se ao item 001 do auto de infração do IRPJ, fls. 399.

Como se vê na “Descrição dos Fatos” do auto de infração, fls. 401 e 402, o fisco relacionou 10 (dez) suprimentos de caixa no ano-calendário de 2001 e 9 (nove) suprimentos no ano-calendário de 2002.

Às fls. 400, o fisco descreveu, *in verbis*:

“Após todos os prazos concedidos nas intimações, nas reintimações e nas prorrogações, nenhum documento ou esclarecimento foi apresentado. Não restou outra alternativa a esta fiscalização senão considerar não comprovados todos os suprimentos de caixa,



caracterizados pelos respectivos lançamentos contábeis a débito da conta caixa, efetuados nos anos-calendário 2001 e 2002, constantes dos Termos de Intimação citados, consolidados nas planilhas de folhas 164 a 165, e que caracterizam OMISSÃO DE RECEITAS nos termos do art. 281 do RIR/99." (Destaquei).

No enquadramento legal, às fls. 402, o fisco arrimou-se, especifica e principalmente, no **art. 282, do RIR/99**, dentre outros dispositivos legais citados, estes de natureza genérica.

O art. 281, do RIR/99 trata da presunção legal de omissão de receita quando caracterizado saldo credor de caixa, falta de escrituração de pagamentos efetuados e manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Seguramente, os fatos descritos não se enquadram em nenhuma das hipóteses de presunção de omissão de receitas previstas no art. 281, do RIR/99, podendo-se afirmar que se trata de erro de enquadramento legal.

Já o art. 282, do RIR/99, autoriza a presunção legal de omissão de receitas na hipótese de suprimento 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.

É provável que o fisco tenha, na verdade, querido se valer da presunção legal prevista no art. 282, do RIR/99 ao invés do art. 281, porém os fatos descritos no auto de infração também não se subsumem à hipótese de presunção legal do art. 282, do RIR/99, visto que os suprimentos de caixa autuados não foram efetuados por aquelas pessoas indicadas no referido dispositivo legal, tratando-se de suprimentos escriturados como oriundos de conta bancária mantida pela empresa junto ao BRADESCO, que o fisco, à míngua de esclarecimentos ou falta de apresentação de comprovantes das correspondentes operações bancárias, as considerou como suprimentos de caixa de origem e efetividade da entrega não comprovadas.

Verifica-se também que a contribuinte procurou comprovar a existência de coincidência entre datas e valores supridos com os de determinados cheques, alguns emitidos e sacados no mesmo dia, outros sacados entre dois ou três e até seis dias após a emissão, alegando que os valores dos cheques eram contabilizados como suprimentos nas datas em que emitidos pelo departamento financeiro, mas sacados, senão no mesmo dia, alguns dias após a emissão quando o responsável pelo caixa necessitasse dos recursos, como se vê na planilha de fls. 1.344/1.345 inserta no recurso voluntário e também presente na impugnação. Entretanto, ao revisar a documentação que a contribuinte indicou na planilha para comprovar essas alegações verifiquei que os históricos dos lançamentos contábeis do Razão não indicam os números dos cheques que teriam sido utilizados para os suprimentos de modo que se pudesse confrontá-los com os números dos cheques que aparecem nos extratos bancários aportados, aspectos estes que acredito, contudo, não influenciar na solução do litígio.

Outro aspecto relevante é que tendo o fisco estranhado os lançamentos contábeis sob rubrica "OUTROS FORNECEDORES", segundo os "Termos de Intimação" de fls. 63/64; fls. 76 a 80; e fls. 121, onde em diversas operações, indicadas nas planilhas de fls. 64 e 77 a 80, as contas contábeis creditadas eram sempre a conta 111.02.00237, correspondente à conta corrente bancária junto à agência 140-6 do BRADESCO; e a conta 111.02.00479,

correspondente à conta corrente bancária junto ao BANK BOSTON, estes fatos recomendariam o aprofundamento dos trabalhos de investigação junto aos referidos estabelecimentos bancários e à empresa GAMA, conta 222.01.00001, beneficiárias de alguns repasses, mediante exame de extratos bancários, contratos de mútuos, fichas de depósitos, cópias de cheques objetivando identificar seus beneficiários, dentre outros exames possíveis com vistas a se aferir a verdadeira natureza das operações agasalhadas sob a nomenclatura "OUTROS FORNECEDORES", em busca da prova direta de eventual irregularidade fiscal, ao invés da utilização da prova indireta, de caracterização mais restritiva, em se tratando de presunção legal.

O certo é que não se enquadrando os fatos descritos no art. 281 e nem no art. 282, do RIR/99, a falta de apresentação dos solicitados comprovantes das indigitadas operações de suprimentos de caixa, em situações quejandas, o fisco recompõe a conta caixa mediante expurgo dos suprimentos não comprovados, com vistas a identificar eventual saldo credor de caixa, circunstância em que poderia, aí sim, utilizar-se da presunção legal do art. 281, do RIR/99, tal qual enunciado na jurisprudência administrativa ilustrada pelas ementas dos seguintes acórdãos:

Acórdão nº 105-13.058, de 25/01/2000:

"SALDO CREDOR DE CAIXA – RECOMPOSIÇÃO – Constatado o registro de operação de venda realizada a prazo, como se fosse a vista, é legítimo o procedimento fiscal de recompor o saldo da conta 'Caixa', pelo expurgo do valor nela debitado indevidamente, e o conseqüente arrolamento do saldo credor resultante, como receita omitida ao crivo da tributação."

Acórdão nº 103-20.276, de 12/04/2000:

"SALDO CREDOR DE CAIXA – O saldo credor de caixa evidenciado com a exclusão de suprimentos não comprovados por documentação hábil e idônea, se o contribuinte não logra afastar a apuração do saldo credor, justifica a presunção de receitas omitidas em valor equivalente."

Acórdão nº 108-06.720, de 17/10/2001:

"SUPRIMENTO DE RECURSOS POR ACIONISTA PESSOA JURÍDICA – Não comprovado o efetivo ingresso dos recursos que teriam sido aportados pelo acionista majoritário, pessoa jurídica, justifica-se seu expurgo do saldo da conta Caixa, e o saldo credor assim apurado autoriza a presunção de omissão de receita."

Dessarte, nesta linha de raciocínio, excluo da tributação as verbas autuadas a título de suprimento de caixa, item 001 do auto de infração do IRPJ.

IRPJ E CSLL –RECOLHIMENTO A MENOR NO AJUSTE ANUAL



Refere-se às diferenças de IRPJ e CSLL afluídas no ano-calendário de 2004 em virtude dos ajustes efetuados pelo fisco mediante compensações de tributos recolhidos a maior, oriundos do ano-calendário de 2000, item 003 do auto de infração do IRPJ, fls. 369 a 372.

A exigência tributária referente a este item quando da execução deste acórdão deverá ajustada tendo em vista a exclusão da verba autuada a título de “suprimentos de caixa”, item 001 do auto de infração do IRPJ.

Entretanto, neste item a multa de lançamento *ex officio* de 225% deverá ser reduzida para o percentual normal de 75%. Primeiro em virtude de já ter sido votada a improcedência do agravamento da multa em 50%, por alegada falta esclarecimentos ou de atendimento às intimações fiscais. Depois porque, segundo entendo, não restou caracterizado nos autos que a conduta dolosa da contribuinte, noticiada no item 002 do auto de infração do IRPJ, consistente na utilização de documentação inidônea que resultou na majoração indevida de despesas de comissões, objetivava promover compensações indevidas no futuro, não se estendendo e nem se comunicando a ação dolosa praticada nos anos-calendário 2001 e 2002, para o ano de 2004, em virtude de meros ajustes de compensações efetuados pelo fisco nos anos-calendário de 2003 e 2004, em face da utilização de créditos com pensáveis utilizados pela contribuinte terem sido utilizados pelo fisco para absorver os valores dos impostos autuados nos anos de 2001 e 2002, inexistindo provas de ação dolosa por parte da contribuinte quanto às compensações no ano de 2004.

MULTA ISOLADA – IRPJ E CSLL RECOLHIDOS POR ESTIMATIVA.

As multas isoladas a que se refere o item 004 do auto de infração do IRPJ, fls. 405 a 407, também foram apuradas em função da recomposição das compensações das estimativas mensais efetuadas pelo fisco em face do aproveitamento pela contribuinte de parte dos seus créditos utilizados nos anos de 2003 e 2004, em virtude das irregularidades indicadas nos itens 001 e 002 do auto de infração do IRPJ, fls. 369 a 373, que fez aflorar as diferenças utilizadas para cálculo das multas isoladas relacionadas no item 004 do auto de infração fls. 407.

Referida exigência é improcedente, pois a contribuinte à época, no curso do ano de 2004 já havia recolhido as estimativas devidas sem desconfiar que no futuro seria fiscalizada e que os cálculos das estimativas seriam ajustados pelo fisco em virtude das irregularidades apuradas em anos anteriores. Ademais quando realizado o procedimento fiscal a contribuinte já havia apurado os resultados do ano de 2004 e recolhido o imposto devido. Assim, uma vez encerrado o exercício social e apurado e pago o imposto devido não há mais que se falar em aplicar penalidade por alegado recolhimento a menor de estimativas, que aflorou tão somente por repercussões dos ajustes efetuados pelo fisco, não se podendo afirmar que, antes dos ajustes fiscais, houvera insuficiência de recolhimentos de estimativas, que pudesse vir a ser punida com a multa isolada no ano de 2004.

Voto pela exclusão da multa de lançamento *ex officio* isolada.

EXIGÊNCIAS REFLEXAS - CSLL, PIS E COFINS - DECORRÊNCIA

As exigências reflexas de contribuições CSLL, PIS e COFINS devem ser ajustadas ao decidido neste acórdão quanto ao IRPJ, tendo em vista a íntima relação de causa e efeito entre elas existentes, na medida em que possuem suporte fático comum.



Assim, devem ser excluídas integralmente as exigências das contribuições ao PIS e COFINS eis que incidiram apenas sobre as verbas descritas no item 001 do auto de infração do IRPJ, “suprimentos de caixa”. Já da base de cálculo da CSLL também devem ser excluídas as verbas correspondentes ao item 001 do auto de infração do IRPJ, “suprimentos de caixa” mantida a exigência remanescente incidente sobre a verba autuada a título de “glosa de despesas”, item 002 do auto de infração do IRPJ.

CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário das contribuições ao PIS e COFINS, relativas aos fatos geradores ocorridos entre 28/02/2001 e 31/07/2001, suscitada pela recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para: excluir o agravamento da multa de lançamento *ex officio* de 50%; excluir da tributação a verba autuada a título de “suprimento de caixa” (item 001 do auto de infração); em relação ao item 003 do auto de infração do IRPJ excluir a qualificação da multa de lançamento *ex officio* de 150% ao seu percentual normal de 75%; e excluir a incidência da multa de lançamento *ex officio* isolada (item 004 do auto de infração).

Sala das Sessões-DF, em 13 de novembro de 2008.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER