



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

Processo n° 10166.721050/2013-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.145 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2014
Matéria Auto de Infração
Recorrente ATACADISTA E DISTRIBUIDORA SANTA LUZIA LTDA. - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante a oferta de provas hábeis e idôneas. A ausência de tal providência valida o lançamento regularmente efetuado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

CUSTOS. CONTABILIZAÇÃO IRREGULAR. GLOSA.

É correta a glosa dos custos de mercadorias vendidas contabilizados em valores superiores aos das notas fiscais de compra ou, ainda, sem documento comprobatório da operação.

SALDO CREDOR DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITA. ALEGAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

O saldo credor de caixa caracteriza a presunção de omissão de receitas em montante equivalente, quando o contribuinte não apresenta documentos ou justificativas hábeis, mormente quando o lançamento baseia-se em sua própria contabilidade.

DESPESAS OPERACIONAIS. GLOSA.

Somente são dedutíveis como despesas operacionais aquelas comprovadas e necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS E CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se ao PIS, à COFINS e à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. NECESSIDADE.

A perícia só se faz necessária quando o procedimento for essencial para a compreensão dos fatos e o convencimento dos julgadores. Quando ausentes tais requisitos, ante a comprovação de que constam dos autos elementos suficientes para a resolução da controvérsia, deve o pedido ser indeferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo, Marcelo Cuba Neto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, André Almeida Blanco e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ e reflexos do ano-calendário de 2009, decorrentes de diversas infrações, a seguir reproduzidas:

1. Omissão de receitas de vendas e serviços, não contabilizadas;

2. Omissão de receitas decorrente de saldos credores de Caixa;
3. Omissão de receitas por presunção legal caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, cuja origem não foi comprovada;
4. Glosa de despesas operacionais;
5. Glosa de custos;
6. Exclusão indevida da base de cálculo ajustada da CSLL.

A ação fiscal solicitou ao Contribuinte toda a documentação relativa às operações do ano-calendário de 2009.

Em razão das muitas divergências constatadas, o Contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários da conta movimentada no período, bem como documentos em meio digital.

No intuito de confirmar os custos incorridos pela fiscalizada em suas operações com terceiros, foram emitidos Termos de Intimação Fiscal, em 15/06/2012, para seus quatro maiores fornecedores de mercadorias no ano de 2009, a saber: Laticínios Bela Vista Ltda. (CNPJ sob o nº 02.089.969/0001-06), Kraft Foods Brasil Ltda. (CNPJ sob o nº 33.033.028/0001-84), Nestlé Brasil Ltda. (CNPJ sob o nº 60.409.075/0001-52) e Unilever Brasil Ltda. (CNPJ sob o nº 61.068.276/0001-04). Os elementos solicitados nos referidos termos - relação das notas fiscais de vendas emitidas em nome da fiscalizada no ano de 2009 – foram apresentados em 28/06/2012 (Nestlé), 03/07/2012 (Kraft e Unilever) e em 05/07/2012 (Laticínios Bela Vista).

Sobre os documentos colacionados, assim se manifestou a autoridade fiscal:

Analisando-se as informações apresentadas pela empresa em resposta ao Termo de Início da Ação Fiscal, verificou-se (1) que os valores informados, referentes às Outras Despesas Operacionais, não coincidiam com aqueles demonstrados na DIPJ 2010 da fiscalizada e (2) que os registros fiscais apresentados em meio magnético, referentes às notas fiscais de entrada, estavam visivelmente incompletos, não refletindo, portanto, o conjunto de operações com terceiros registrados na conta Compras de Mercadorias, presente nos registros contábeis da empresa (dados da Escrituração Contábil Digital obtida mediante acesso ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED).

Dessa forma, passou-se a considerar – para fins de confirmação dos custos e despesas incorridos pela empresa – tão-somente as informações constantes de seus registros contábeis.

Como resultado da análise conjugada dos registros contábeis, das declarações e dos extratos bancários, a empresa foi intimada por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 001, de 09/07/2012, a apresentar os seguintes esclarecimentos / elementos:

- *Divergências entre os valores totais de lançamentos a crédito nos seus extratos bancários e aqueles lançados a débito na conta Banco BRB S/A constante dos seus registros contábeis;*
- *Divergências entre valores de impostos e contribuições registrados na sua contabilidade e aqueles informados nas declarações por ela apresentadas;*
- *Documentação comprovando as transações (vendas) relacionadas com os depósitos bancários mais relevantes presentes nos seus extratos bancários, e não contabilizados (Anexo I);*
- *Documentação comprovando as transações (compras) relacionadas com os suprimentos de caixa - lançamentos a débito na conta Caixa-Movimento tendo como contrapartida a conta Banco BRB S/A - mais relevantes presentes na sua contabilidade (Anexo II);*
- *Informações sobre os lançamentos que foram objeto de estornos na conta Caixa-Movimento em 23/05/2009 e 21/12/2009;*
- *Apresentação de notas fiscais de entrada, e respectivos comprovantes de pagamento, selecionadas – por critérios de relevância e amostragem – a partir das informações constantes dos lançamentos registrados na conta Compras de Mercadorias, presente na sua contabilidade (Anexo III);*
- *Apresentação de documentação que amparasse determinadas despesas relevantes registradas na conta Despesas Operacionais, constante de sua contabilidade (Anexo IV);*
- *Informações sobre empréstimo contraído pela empresa.*

Como a empresa não apresentou a documentação completa solicitada, foram emitidos vários outros termos de intimação ao longo dos trabalhos de auditoria.

Segundo a fiscalização, a análise dos documentos, o cruzamento das informações de terceiros e a verificação dos registros contábeis demonstrou a ocorrência de diversas infrações à legislação tributária, que redundaram nos autos de infração ora debatidos.

Com a ciência das infrações a interessada apresentou impugnação, cujos termos, em síntese, podem ser assim relatados:

1 - Socorre-se de autores diversos para afirmar que a legislação brasileira filiou a definição de renda tributável à teoria do acréscimo patrimonial, conforme define o Código Tributário Nacional;

2 - Discute a definição de despesas e gastos necessários, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL a fim de apurar o acréscimo patrimonial e o lucro; transcreve Parecer Normativo SRF nº 32, de 1981, e cita autor no sentido de que é inconstitucional a lei que define como base de cálculo a receita

bruta ou percentual dessa receita ou que prescreva vedação à dedução de custos necessários para auferir a receita que permite apurar o lucro real, ou seja, se necessária a despesa, ela é dedutível;

3 - Acusa que, além disso, o lançamento se baseia em presunção da ocorrência do fato gerador, que afirma ser mecanismo odioso (por legitimar a conclusão fiscal de fraude ou sonegação, sem prova concreta) e covarde (por autorizar o lançamento a partir do nada), e transferir o ônus probante para o contribuinte fiscalizado; destaca que o ônus da prova é do fisco que lança e não do contribuinte que se defende.

4 - Sobre os depósitos bancários afirma que três operações bancárias no total de R\$ 1.152.090,03 foram corretamente imputadas ao resultado, a crédito da receita, o que importou, necessariamente, a incidência dos tributos sobre o lucro;

5 - Acerca dos saldos credores de Caixa (Anexo I), afirma, sobre o 1º trimestre, que está corretamente registrado saldo devedor e não credor; sobre o 4º trimestre, que o autuante registrou, indevidamente, vendas a prazo que, na realidade, foram à vista, assim valores a receber passam para o Caixa, recompondo o saldo devedor; acusa que este lançamento padece de ilegalidade, devendo ser anulado;

6 - Classifica de indevida a glosa de custos porque a simples não apresentação da nota fiscal é insuficiente para presumir que o custo não existiu; diz que os seus fornecedores entregaram à fiscalização documentos hábeis e planilhas comprobatórias das operações de aquisição de mercadorias junto a eles; assim, a regular contabilização das operações e consideração desses custos torna sem sentido a glosa, já que as operações existiram, sendo que a base de cálculo do IRPJ é o lucro líquido ajustado conforme a legislação tributária, a partir do lucro contábil apurado;

7 - No que tange a glosa de despesas operacionais, reclama que, não obstante a efetiva existência dos gastos, consubstanciados nos extratos bancários e recibos emitidos em seu nome, a fiscalização simplesmente optou por desconsiderar todos os elementos de prova e glosou aproximadamente R\$ 3 milhões; destaca que se o gasto é necessário à atividade e à manutenção da respectiva fonte pagadora, deve ser reconhecido;

8 - Reclama da aplicação de multa de ofício de 75% sobre R\$ 2.619.700,99 que o contribuinte fez constar na linha 53 (Outras exclusões) da Ficha 17 da DIPJ 2010/2009 e que, intimado, confessou ter sido erro material; reclama que erro de informação não pode ser considerado como infração à legislação tributária, a teor do art. 136 do CTN; diz que a multa aplicada a essa infração é ilegal e deve ser anulada.

9 - Requer perícia da sua movimentação contábil e fiscal.

Em sessão de 26 de setembro de 2013 a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento de Curitiba, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, de forma a aceitar como despesas necessárias aquelas relativas a comprovantes de pagamento e e DANFE's acostados aos autos, por se tratarem de gastos com empresas de transporte e combustível. As demais despesas não foram aceitas, por falta de documentos comprobatórios.

Com a ciência da decisão, a empresa interpôs Recurso Voluntário, no qual repete, basicamente, os argumentos formulados na impugnação. Não apresentou, junto com o recurso, qualquer documento ou prova do alegado.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

De plano, ressalta-se que a Recorrente reproduz no voluntário os termos aduzidos na impugnação, sem qualquer alteração nos argumentos ou apresentação de documentos complementares.

Nesse contexto, passamos a analisar, por tópicos, as alegações formuladas pela defesa, na ordem em que apresentadas.

1. Pedido de perícia

Pretende a Recorrente a produção de prova pericial contábil, para que seja avaliado o fechamento das notas fiscais emitidas no exercício de 2009 com as movimentações bancárias e seu respectivo cruzamento com as apurações do IRPJ e da CSLL.

É cediço que a perícia só se faz necessária quando o procedimento for essencial para a compreensão dos fatos e o convencimento dos julgadores. Quando ausentes tais requisitos, ante a comprovação de que constam dos autos elementos suficientes para a resolução da controvérsia, deve o pedido ser indeferido, conforme autoriza o artigo 18, do Decreto n. 70.235/72, com a redação dada pela Lei n. 8.748/93:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (grifamos)*

A análise do processo nos permite concluir que a autoridade fiscal já verificou os registros contábeis da empresa e os cotejou com as notas fiscais emitidas, de forma que não há qualquer motivo ou necessidade para a realização de perícias, dado que todos os elementos necessários para o deslinde da questão constam dos autos, razão pela qual indefiro a solicitação.

2. Depósitos não comprovados

A Recorrente assevera que os três depósitos autuados, de pág. 1.972 e 2.008 teriam sido contabilizados como receitas declaradas e submetidas à tributação.

Todavia, como já apontado pela decisão recorrida, percebe-se que, embora tais créditos constem dos extratos do Banco de Brasília – BRB, a análise do Razão da conta bancária, de fls. 502 a 551 demonstra que nenhum deles foi escriturado.

Como bem destacou a decisão de 1ª instância:

No Razão da conta Venda de Mercadorias em Geral, em que pesem registros de inúmeras notas fiscais de venda, não há como estabelecer nexos entre as notas fiscais escrituradas e esses depósitos, pois nenhuma coincide em valor; tampouco o contribuinte cita ou apresenta registros ou as notas fiscais que, alegadamente, corresponderiam a estes recebimentos.

Assim, ante a ausência de documentos comprobatórios ou de indícios que pudessem estabelecer a correlação entre os depósitos e eventuais vendas faturadas, não há como aceitar as alegações da Recorrente.

3. Saldo credor de caixa

A Recorrente afirma que para o 1º trimestre de 2009 o saldo registrado seria devedor (e não credor), o que afastaria a imputação fiscal. Contudo, a análise do Anexo I, mencionado pela interessada, indica que trata-se de extratos bancários, que em nada permitem confirmar tal alegação. No mesmo sentido, a empresa não indica ou anexa ao processo qualquer documento capaz de confirmar suas alegações, de forma que os seus argumentos, neste ponto, não podem prosperar.

Quanto ao 4º trimestre de 2009, aduz a Recorrente que a autoridade fiscal registrou indevidamente vendas a prazo que teriam sido realizadas à vista, circunstância que recomporia o saldo devedor, pois os valores migrariam das “contas a receber” para o “caixa”.

Ocorre que a fiscalização efetivamente intimou a empresa a justificar os saldos credores apurados, a fim de que esta comprovasse a origem dos recursos financeiros constantes da *Tabela 1 – Saldo Credor de Caixa*. A interessada, à época, apenas se limitou a responder que houve equívoco no lançamento de aproximadamente seis milhões de reais, que teria sido objeto de estorno.

Contudo, em relação aos argumentos expendidos pelo Contribuinte, assim concluiu a autoridade fiscal:

Em sua resposta, a empresa se limitou a informar – sem apresentar qualquer documentação comprobatória – que a ocorrência de saldos credores no mês de dezembro/2009 teria sido motivada por ter havido um equívoco no estorno ocorrido na conta Caixa-Movimento em 21/12/2009 – uma vez que as vendas teriam realmente sido feitas à vista –, e demonstrou ainda como seria a composição dos saldos da referida conta, até o dia 30/12/2009, após a desconsideração, tanto do aludido estorno quanto do lançamento ora mencionado.

Percebe-se claramente que a empresa se contradiz nas respostas encaminhadas a esta fiscalização.

Num primeiro momento, quando questionada no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 001 sobre os estornos ocorridos na conta Caixa-Movimento em 23/05/2009 e 21/12/2009, ela informa, em 24/08/2012, que foram decorrentes de vendas efetuadas a prazo, porém contabilizadas indevidamente como sendo à vista, e relaciona cada um dos lançamentos correspondentes aos aludidos estornos. Frise-se que todos esses lançamentos encontram-se devidamente escriturados na contabilidade da empresa, nos exatos valores indicados por ela.

Momento seguinte, quando da resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 002, ocorrida em 21/11/2012, a empresa sustenta exatamente o oposto do que havia antes informado: que as vendas, cujos lançamentos indevidos ocasionaram o estorno ocorrido em 21/12/2009, foram efetuadas realmente à vista e não a prazo, o que tornaria o estorno indevido.

Ou seja, num espaço de pouco menos de três meses a empresa presta uma determinada informação – amparada em sua contabilidade – e logo após a desfaz, sem apresentar qualquer tipo de documentação comprobatória que sustente sua nova versão dos fatos.

Diante da contradição demonstrada pela fiscalizada, e considerando a completa ausência de documentação hábil e idônea que justifique a ocorrência de saldos credores na conta Caixa-Movimento na contabilidade da empresa, e que comprove a origem dos recursos envolvidos nessas operações, os referidos saldos credores serão considerados como omissão de receitas por presunção legal, com fundamento nos arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso I, e 288 do RIR/99, sendo adicionadas ao lucro real (IRPJ) e à base de cálculo da CSLL apurados trimestralmente.

Quanto ao lançamento a débito na conta Caixa-Movimento, tendo como contrapartida a conta Créditos com Clientes–Vendas, ocorrido no dia 31/12/2009 – objeto do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 002 – a empresa também o

considera como um estorno, que estaria associado ao estorno – este sim escriturado como tal - ocorrido em 21/12/2009. Em resumo, na argumentação da fiscalizada, ambos os lançamentos (tanto o estorno ocorrido em 21/12/2009, quanto o lançamento ocorrido em 31/12/2009) estariam relacionados com aquelas vendas escrituradas indevidamente à vista, posteriormente estornadas na contabilidade por terem sido efetuadas a prazo, e novamente consideradas como sendo à vista, na resposta à mencionada intimação.

Enfim, novamente a fiscalizada somente traz informações desacompanhadas de documentação hábil e idônea que possa sustentá-las. Ressalte-se, inclusive, que a composição do saldo em caixa demonstrada pela empresa em resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 002 sequer traz o dia 31/12/2009, data do lançamento objeto desta intimação.

Diante do exposto, e mais uma vez considerando a contradição demonstrada pela empresa, bem como a ausência de documentação comprobatória, o lançamento ocorrido em 31/12/2009 será glosado, o que implicará na recomposição do saldo da conta Caixa-Movimento.

A Tabela Única constante do Anexo III ao presente TVF, demonstra, por trimestre, os saldos credores diários da conta Caixa-Movimento - retirados da contabilidade da empresa –, com a recomposição decorrente da glosa do lançamento ocorrido em 31/12/2009, bem como os valores considerados como omissão de receitas. Cumpre registrar que os saldos credores foram tributados no momento de sua apuração, sendo que foram excluídos dos saldos seguintes os valores já tributados nos momentos anteriores.

Percebe-se, portanto, que os lançamentos tributários decorrentes do saldo credor de caixa foram devidamente fundamentados pela fiscalização. Ademais, a Recorrente não apresentou qualquer documento capaz de comprovar suas alegações, do mesmo modo que não o fizera ao tempo dos trabalhos de auditoria, de sorte que os valores autuados devem ser mantidos.

4. Glosa de custos

Alega a Recorrente que a “simples ausência de apresentação da nota fiscal não pode ser subsidio bastante para a presunção de que o custo atribuído não existiu”.

Entretanto, a autoridade lançadora demonstrou claramente as divergências apuradas entre as notas fiscais de entrada e os registros contábeis da empresa, bem como indicou os critérios para a mensuração dos valores glosados:

Como resultado da análise da documentação apresentada, foi elaborada a Tabela Única constante do Anexo IV ao presente TVF, onde encontram-se demonstrados a situação e o tipo de

divergência dos documentos fiscais (notas fiscais de entrada) relacionados aos lançamentos que os referenciam.

Cumpra esclarecer que, para fins de glosa dos valores dos mencionados lançamentos, serão aplicados os seguintes critérios:

- Nota fiscal pendente: Glosa total do valor lançado;*
- Nota fiscal entregue, porém com valor inferior ao lançado: Glosa da parcela do valor lançado que excedeu ao da nota fiscal;*
- Nota fiscal entregue, porém referente a destinatário diverso: Glosa total do valor lançado;*
- Nota fiscal entregue, porém sem comprovação do respectivo pagamento, e cujos valor e fornecedor divergem dos constantes do lançamento correspondente: Glosa total do valor lançado.*

Também como já mencionado, identificadas divergências entre as informações prestadas pelos quatro maiores fornecedores da fiscalizada e os lançamentos referentes às notas fiscais de entrada (compras) presentes na sua contabilidade, a empresa foi intimada, mediante o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 002, a apresentar determinadas notas fiscais e respectivos comprovantes de pagamento que sustentassem os referidos lançamentos.

Finalmente, aplicando-se os critérios mencionados para glosa dos valores dos lançamentos relacionados nos Anexos IV e V, elaborou-se a Tabela Única constante do Anexo VI ao presente TVF, que consolida, por trimestre, os valores dos custos (compras) efetivamente glosados, com fundamento nos arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 289, 290, 292 e 300 do RIR/99, que serão adicionados ao lucro real (IRPJ) e à base de cálculo da CSLL apurados trimestralmente.

A análise dos documentos e das tabelas elaboradas pela fiscalização, constantes dos Anexos mencionados, nos permite concluir pela correção das glosas de custos efetuadas.

5. Glosa de despesas operacionais

Neste passo, conforme já relatado, a decisão de 1ª instância considerou parcialmente procedente a pretensão da interessada, para excluir as glosas relativas a despesas com transportes e aquisição de combustíveis, relacionadas, portanto, à atividade da empresa e devidamente comprovadas pelos documentos acostados ao processo.

As demais despesas, relativas à ocupação e à aquisição de materiais, não estão, como já anotado na decisão recorrida, adequadamente comprovadas nos autos. Como a Recorrente não apresentou qualquer novo documento ou informação acerca disso, pugnando

apenas genericamente pela improcedência dos lançamentos, não há como subsistir sua pretensão.

Por fim, quanto à cominação da multa de 75%, é cediço que o gravame deve necessariamente acompanhar os lançamentos de ofício, conforme determinação do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, sendo irrelevante o argumento da Recorrente de que houve erro, até porque o alegado artigo 136 do Código Tributário Nacional justamente ressalta que a responsabilidade por infrações é objetiva, visto que independe da vontade do agente.

Assim, a dedução indevida de montantes da base de cálculo da CSLL enseja a aplicação da multa de ofício.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator