



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.008574/2009-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-003.925 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2019
Recorrente TROPICAL VIAGENS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004, 2005

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.PRESCINDIBILIDADE.

A conversão do julgamento em diligência ou perícia só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Comprovada a insuficiência de recursos no disponível para efetuar os desencaixes havidos, estampada está a presunção de omissão de receitas prevista no artigo 281, I, do RIR/1999, cabendo à contribuinte o ônus da prova de forma a desconstituir os lançamentos.

OMISSÃO DE RECEITAS .PIS/COFINS. APURAÇÃO ANUAL. VÍCIO NA APURAÇÃO.

Nos termos da legislação aplicável aos fatos geradores colhidos, a apuração e o vencimento da Contribuição ao PIS e da COFINS é mensal. Procedendo a Autoridade Fiscal à sua apuração anual em lançamento de ofício, revela-se viciada tal porção da exação, inclusive em confronto com o art. 142 do CTN, devendo ser integralmente cancelado o crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. REQUISITOS.**

Sendo possível ao Fisco obter os informes e documentos necessário junto ao BACEN e estando as operações, ainda que parcialmente, devidamente registradas na escrituração da empresa, possibilitando a confecção dos lançamentos, não se mostra presente a tentativa de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento, de modo que incabível a exasperação da multa de ofício, mais não fosse, pelos próprios dizeres das Súmulas CARF nºs 14 e 25.

Assim, não comprovado o evidente intuito de fraude, reduz-se a multa de ofício ao patamar de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) afastar as preliminares de nulidade e decadência; i.ii) reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 75%; ii) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir dos lançamentos de IRPJ e de CSLL nos montantes de R\$ 127.327,00 e R\$ 558.324,83 (valores tributáveis), anos-calendário de 2004 e 2005, respectivamente, vencidos os Conselheiros Evandro Correa Dias e Murillo Lo Visco, que davam provimento integral; iii) cancelar os lançamentos de PIS e de COFINS, vencidos o Relator e os Conselheiros Marco Rogério Borges e Junia Roberta Gouveia Sampaio que os mantinham relativamente aos meses de dezembro de 2004 e dezembro de 2005. Designado para redigir o voto vencedor em relação à matéria em que o Relator restou vencido, o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Murillo Lo Visco, Barbara Santos Guedes (Suplente Convocada), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (Suplente Convocada para eventuais substituições) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves, substituído pela Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada em face de decisão exarada pela 4ª Turma da DRJ/FOR em sessão de 30 de setembro de 2010 (fls. 405/412)¹, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada perante aquele Colegiado de 1º Piso, afastando parte dos lançamentos de IRPJ e CSLL e manteve integralmente as imputações de PIS e COFINS perpetrados pelo Fisco, identificando a infração como Omissão de Receitas - Saldo Credor de Caixa, anos-calendário 2004/2005, conforme cópia do AI abaixo (fls. 5)²:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS			
SALDO CREDOR DE CAIXA			
O contribuinte devidamente intimado a justificar a origem dos recursos pelos quais adquiriu moedas estrangeiras, conforme informação prestada pelo Banco Central do Brasil (demonstrativo em anexo), e ainda, a demonstrar em que contas de seus livros contábeis (Diário e Razão) essas aquisições achavam-se contabilizadas, não logrou fazê-lo, tendo alegado não ter localizado os elementos solicitados.			
Isto posto, considerando que os valores utilizados para aquisição das moedas estrangeiras, convertidos em moeda nacional, conforme demonstrativo anexo, não resultou comprovado que se encontravam devidamente contabilizados nos livros contábeis do contribuinte, efetuamos a reconstituição do saldo da conta Caixa, resultando nos seguintes saldos credores, caracterizadores de omissão de receita.			
Ano de 2004 - 3.311.439,92			
Ano de 2005 - 1.321.686,52			
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)	
31/12/2004	R\$ 3.311.439,92	150,00	
31/12/2005	R\$ 1.321.686,52	150,00	
ENQUADRAMENTO LEGAL			
Art. 24 da Lei n.º 9.249/95;			
Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso I, e 288, do RIR/99.			

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo o TVF (fls. 30/32) a contribuinte, submetida ao regime de tributação com base no Lucro Real anual, cometeu a infração fiscal de omissão de receita decorrente da apuração de saldo credor de caixa, conforme Demonstrativos elaborados pela Autoridade Fiscal

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

² O AI reproduzido é o do IRPJ. Os de CSLL, PIS e COFINS (reflexos) têm a mesma conformação, com suas respectivas tipificações legais (fls. 24, 12 e 18).

(fls. 33/35). Ainda de acordo com o descrito no TVF, mesmo intimado a justificar a origem dos recursos com os quais adquiriu moedas estrangeiras, conforme informação prestada pelo Banco Central do Brasil (fls. 44/60), bem como a demonstrar em que contas de seus livros contábeis (Diário e Razão) essas aquisições foram contabilizadas, o sujeito passivo simplesmente alegou não ter localizado os elementos solicitados (fls. 40) e, na sequência, em resposta a uma segunda intimação, informou que os livros e documentos solicitados tinham sido apreendidos pela Polícia Federal (fls. 43).

Como consequência desta omissão da contribuinte em prestar os esclarecimentos requisitados, a Autoridade Fiscal considerou que os valores utilizados na aquisição de moedas estrangeiras, convertidos em moeda nacional pela taxa de câmbio de “compra” nas datas de cada uma das entradas, não se encontravam registrados nos livros contábeis da empresa, implicando a reconstituição do saldo da conta Caixa, que terminou por revelar “saldo credor” da referida conta, originando, conseqüentemente, o surgimento da presunção de omissão de receitas (artigo 281, I, do RIR/1999).

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte acostou impugnação (fls. 113/119), alegando:

- i) não se justificar o arbitramento do lucro como decorrência do não atendimento das intimações da fiscalização para apresentar livros e documentos contábeis, uma vez que estes se encontravam em poder da Polícia Federal, a quem a autoridade fiscal poderia ter solicitado;
- ii) todas as operações de câmbio foram regularmente registradas no Banco Central e realizadas por intermédio do Banco do Brasil S/A, conforme exame da contabilidade e documentos que junta aos autos;
- iii) em sua escrita contábil e fiscal registrou todas as operações praticadas, bem como declarou ao Fisco os tributos devidos;
- iv) não prestou os esclarecimentos solicitados pela Fiscalização porque os livros e documentos se encontravam em poder da Polícia Federal;
- v) seu lucro resume-se à diferença entre o valor que paga pelas moedas estrangeiras e aquele pelo qual vende essas moedas para o Banco do Brasil S/A, sendo tal resultado tributado junto ao próprio banco;
- vi) a Fiscalização, ao aplicar a multa qualificada, deixou de explicitar com clareza os motivos e as provas que fundamentaram tal penalidade, sendo certo, de outra parte, a impugnante não atuou com intuito de fraude, até porque não houve omissão de receita;

- vii) a única possível explicação para tal multa é a tentativa dos agentes fiscais autuantes de fugirem da decadência, que, até a data de notificação do auto de infração (07.06.2009), atingiu o direito de a Fazenda Nacional lançar os tributos relativos a fatos geradores anteriores a junho de 2004.

Como rol probatório anexou à peça de defesa, demonstrativo de compra e venda de moeda estrangeira (só de abril de 2004), cópia do Razão Analítico (contas Banco Real, Banco do Brasil S/A, Euro, Caixa, Dólar, Libra Esterlina — fls. 150/394) e extrato do Banco do Brasil (só de abril de 2004 fls. 148/149).

Além disso, requereu a realização de perícia, indicando o nome e a qualificação do seu assistente técnico e os quesitos a serem respondidos, protestando, ainda, pela produção de outras provas e juntada posterior de documentos e requisição de informações.

DA DECISÃO RECORRIDA

Apreciando a lide (fls. 405/412), a 4ª Turma da DRJ/FOR, inicialmente afastou o protesto genérico de juntada posterior de documentos e de realização de perícia em razão de que, i) “*em primeiro lugar, porque a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos em caso de impossibilidade de apresentação por motivo de força maior, ou se refira a direito ou fato superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. §4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, inserido pela Lei n.º 9.532/97) — o que não é o caso. De fato, o impugnante não comprova que houve apreensão dos livros e documentos contábeis pela Polícia Federal (cópia do mandado de apreensão, da relação do material apreendido, ou de que tenha requerido à Polícia Federal os livros e documentos), os quais seriam indispensáveis ao atendimento das intimações da Fiscalização, ou não comprova que deles já não dispunha ao tempo da fiscalização, tendo em vista que esta foi realizada mais de um ano e meio depois da alegada apreensão, em 25 de abril de 2007*”; e, ii) “*em segundo lugar, embora o pedido de realização de perícia atenda aos pressupostos do inc. IV do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, no seu mérito, testifica-se que os exames desejados prescindem de conhecimento técnico específico, de modo que dispensável é a atuação de um perito. Ademais, estão presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da controvérsia, já que o impugnante juntou livros e documentos (parte final do volume I e volume II)*”.

No mérito, assentou (fls. 408/411):

“11. Quanto à alegação de improcedência do arbitramento, é patente o seu incabimento na espécie, uma vez que não se apurou a base de cálculo do IRPJ ou da CSLL com base no lucro arbitrado. Com efeito, a receita omitida foi tributada com base na forma de tributação adotada pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos, qual seja, a do lucro real anual, sendo nesse caso exigível o reajustamento da base de cálculo dos tributos, levando-se em conta o lucro ou prejuízo declarado. Esse reajustamento não foi feito pela autoridade fiscal, o que, de modo algum, vulnera os lançamentos, pois tão-somente se vai subtrair da omissão de receita apurada o prejuízo declarado às fls 394/399, resultando daí um lucro tributável a menor, a saber:

Tributo	Fato Gerador	Omissão de Receita (R\$)	Prejuízo Declarado (R\$)	Base Cálculo (R\$)	Valor do Tributo (R\$)	Adicional (R\$)	Total Devido (R\$)
IRPJ	31.12.2004	3.311.439,92	7.211,13	3.304.228,79	495.634,32	306.422,88	802.057,20
CSLL	31.12.2004	3.311.439,92	7.211,13	3.304.228,79	297.380,59	0,00	297.380,59
IRPJ	31.12.2005	1.321.686,52	53.680,06	1.268.006,46	190.200,97	102.800,65	293.001,62
CSLL	31.12.2005	1.321.686,52	53.680,06	1.268.006,46	114.120,58	0,00	114.120,58

12. O impugnante alega que não existem operações à margem da contabilidade. No normal exercício de sua atividade de agência de turismo, compra moeda estrangeira de seus clientes, operação essa devidamente autorizada pelo Bacen, e depois vende essa mesma moeda para o Banco do Brasil. Tudo estaria rigorosamente registrado, declarado e tributado perante os órgãos competentes, como demonstram os livros e documentos em poder da Polícia Federal.

13. Em primeiro lugar, é mister assinalar que caberia ao fiscalizado ou impugnante demonstrar a apreensão pela Polícia Federal dos livros e documentos indispensáveis à presente defesa administrativa, bem como, sendo o caso, a negativa da autoridade em fornecer-lhos. Se não fez, o ônus dessa inércia recai sobre o impugnante.

14. Mas tal fato pode ser ultrapassado, na medida em que o impugnante juntou, com a impugnação, livros e documentos que permitem constatar que as operações de aquisição de moeda estrangeira transcorreram à margem da contabilidade.

15. O extrato da conta no Banco Brasil e a cópia do Razão Analítico, juntados pelo impugnante, demonstra que Euros (conta: 1.1.2.02.013) eram trocados no Banco do Brasil e o valor obtido em moeda nacional era, no mesmo dia, sacado (1.1.1.02.005), por meio de cheque, e transferido contabilmente para a conta caixa (1.1.1.01.001).

16. Para ilustrar a sequência dessas operações; tomam-se os seguintes fatos financeiros e contábeis: (i) câmbio de Euros para Reais, realizado no dia 01.04.2004, resultando num crédito na conta do Banco do Brasil no valor de R\$ 17.550,00 (fls 148/149); (ii) no mesmo dia, o valor de R\$ 17.500,00 foi sacado da conta bancária, mediante emissão do cheque n.º 850022 (fls 148 e 60); (iii) em seguida, o valor sacado foi transferido contabilmente para o Caixa Geral da empresa (fl 164).

17. Nesse mesmo dia, o relatório do Bacen registra a aquisição, `por intermédio do Banco do Brasil, de moeda estrangeira 'da Alemanha num valor em US\$ 6.147,90 (fl. 45), correspondente à quantia de R\$ 17.764,97, segundo demonstrativo elaborado pela autoridade fiscal (fl 32). Trata -se, em verdade, de recursos utilizados na operação de câmbio descrita no parágrafo anterior, consoante afirmado pelo próprio impugnante;

18. O mesmo procedimento se repete em relação às demais aquisições de moedas estrangeiras, registradas no relatório do Bacen (fls 44/59).

19. A essa altura, cabe fazer as seguintes, indagações: com. que recursos teria adquirido moeda estrangeira e se tais aquisições teriam sido registradas na contabilidade.

20. A resposta à segunda pergunta é negativa (com reflexo direto na resposta da primeira), consoante se verifica do exame da conta Euro; cuja movimentação nos anos de 2004 (fls 75/84, com o lançamento) e 2005 (fls 333/340, com a impugnação) foi trazida pelo interessado aos autos.

21. Com efeito, a conta Euro, às fls 149/150, registra as seguintes vendas dessa moeda no mês de abril de 2004, conforme demonstrativo elaborado pelo próprio impugnante à fl 146:

Data	1	6	8	15	19	23	26	29
Valor (R\$)	17.550,00	34.000,00	13.600,00	33.700,00	41.040,00	26.960,00	30.333,00	34.300,00

22. Confrontando datas e valores das operações identificadas pelo Bacen e lançadas na conta Euro, não se registra lançamento contábil da operação de aquisição de moeda estrangeira, mas tão-somente da sua venda ao Banco do Brasil, com já assinalado acima.

23. Para demonstrar tal assertiva, é suficiente citar alguns exemplos de aquisições de moeda estrangeira que não encontram registro na contabilidade (conta Euro - 1.1.2.02.013), em valor e data compatíveis com os retratados no relatório:

(i) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 01.04.2004, em valor equivalente a R\$ 17.764,97, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 17.550,00; observa-se um registro de compra de Euros no próprio dia, mas no valor de R\$ 22.892,50 (fl 77);

(ii) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 08.04.2004, em valor equivalente a R\$ 13.989,23, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 13.600,00; observa-se um registro de compra de Euros no próprio dia, mas no valor de R\$ 9.083,75 (fl 77);

(iii) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 24.01.2005, em valor equivalente a R\$ 52.408,20, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 52.200,00; observa-se um registro de compra de Euros no próprio dia, mas no valor de R\$ 44.027,00 (fl 333);

(iv) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 11.02.2005, em valor equivalente a R\$ 33.702,09, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 33.200,00; observa-se um registro de compra de Euros no próprio dia, mas no valor de R\$ 23.928,00 (fl 334);

(v) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 23.12.2005, em valor equivalente a R\$ 13.829,33, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 13.574,00; observam-se três registros de compra de Euros no próprio dia, mas em valor total de R\$ 9.672,50 (fl. 340).

24. Igualmente não se revela possível estabelecer uma correspondência entre as demais operações de aquisição de moeda estrangeira, consignadas no relatório do Bacen, e as outras compras de Euro registradas na contabilidade, nem o impugnante cuidou de demonstrar tal correlação, o que poderia ter sido feito por ele.

25. Tendo em vista que as operações de aquisição de moeda estrangeira correram à margem da contabilidade, os recursos utilizados nessas compras devem (re)compor o caixa do impugnante, de modo que acertada a reconstrução do livro caixa realizada pela Fiscalização.

26. Por conseguinte, tem-se por confirmada a omissão de receita fundada em saldo credor de caixa, demonstrado com base na sua reconstrução.

27. Resta, portanto, afastada a alegação de que o lucro do impugnante se resume à diferença entre o valor que ele paga pelas moedas estrangeiras e aquele pelo qual vende essas moedas para o Banco do Brasil”.

Na sequência, a decisão recorrida cuidou de apreciar a qualificação da multa e os argumentos de defesa, assentando (fls. 411/412):

“28. Por fim, o interessado se insurge contra a aplicação da multa qualificada, já que a autoridade fiscal deixara de explicitar com clareza os motivos e as provas que fundamentam a exasperação da penalidade.

29. Alegação não encontra respaldo nas provas contidas nos autos. No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade deixa explícitos os motivos e as provas utilizadas para fundamentar o ilícito fiscal, como se verifica nas seguintes passagens:

Considerando, ainda, que o Banco Central do Brasil através de seu Ofício Decic/Codep-2006/273 remeteu ao Departamento de Polícia Federal, atendendo ao Pedido Judicial, os registros das operações financeira realizadas pela a empresa com o exterior (Ingressos Financeiros),- segundo encontra-se devidamente demonstrados no levantamento anexo, foi novamente a empresa intimada em 07/05/2009 a nos apresentar os, seguintes elementos e ou documentos:

1) O contribuinte deveria identificar em seus livros contábeis (Diário e Razão) a(s) conta(s) na(s) qual(is) foram contabilizados as entradas (compras) de moedas estrangeiras conforme consta do relatório fornecido pelo Banco Central do Brasil, cópia que se anexou ao Termo.

2) O contribuinte deveria identificar em que conta(s) dos seus livros contábeis encontravam-se registrados a origem dos recursos que foram utilizados para compra das moedas acima citadas.

Em resposta ao nosso Termo de Intimação veio o contribuinte alegar simplesmente não ter localizado os documentos solicitados.

Em vista disso foi novamente o contribuinte reintimado em 19/05/2009 a apresentar os mesmos elementos solicitados anteriormente.

Em resposta a nossa intimação veio o contribuinte, desta feita, alegar que parte/dos documentos da empresa, inclusive contábeis estão em poder da Polícia Federal, conforme auto de busca e apreensão número 0011000587-1/2007 de 25 de abril de 2007.

Desta feita foi elaborado o demonstrativo anexo denominado "Reconstituição do Saldo do Caixa Mediante Aquisição de Moedas Estrangeiras". Para tal foram utilizados dados extraídos do Demonstrativo/Relatório de Ingressos de Moedas Estrangeiras do Banco Central, em anexo, quais sejam: data de aquisição, valor em US\$ e número da operação.

A quantidade de moeda estrangeira (US\$), dólar americano, foi convertida a cada data, pela taxa de câmbio utilizado para compra, conforme informado pelo Banco Central, daí se efetuou o somatório das aquisições diárias ocorridas durante todo ano, no final comparou-se com o saldo do caixa existente, quando apurou-se a existência dos saldos credores devidamente demonstrados no referido demonstrativo.

Este demonstrativo (reconstituição de saldo de caixa), foi elaborado a partir da não justificativa, por parte do contribuinte, que devidamente intimado a nos apresentar e indicar em que contas de seus livros contábeis achavam-se registradas as compras das moedas estrangeiras consignadas no demonstrativo do Banco Central, não logrou fazê-lo durante a presente ação fiscal, caracterizando assim operações efetuadas à margem da contabilidade. Esse fato constituiu no ilícito fiscal, tipificado através do levantamento do saldo credor de caixa que está sendo utilizado como base de cálculo para cobrança dos impostos e contribuições administrados nela RFB (...) (grifo nosso)

30. Como se verifica, não restou demonstrado que as mais de cem operações de aquisição de moeda estrangeira, relacionadas no relatório do Bacen, foram registradas na contabilidade do impugnante. E isso se deu de forma reiterada durante os anos de 2004 e 2005. Esses elementos demonstram a presença do intuito de ilaquear o Fisco, fundamentando, por conseguinte, a exasperação da multa de ofício.

31. Por essa razão, não se justifica a alegação de que a qualificação da multa teria sido um artifício utilizado pela Fiscalização para afastar a decadência em relação aos tributos com fatos geradores ocorridos há mais de cinco da data dos lançamentos”.

Para concluir o voto condutor:

“32. Quanto aos tributos considerados reflexos (CSLL, PIS e Cofins), é suficiente dizer que, tratando-se da mesma matéria fática e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aos lançamentos decorrentes aplica-se a mesma decisão do principal (IRPJ).

33. Por todo o exposto, voto por considerar procedentes os lançamentos da Cofins e do PIS e procedentes em parte os lançamentos do IRPJ e da CSLL, conforme tabela abaixo”:

Tributo	Fato Gerador	Total Devido (R\$)	Tributo	Fato Gerador	Total Devido (R\$)
IRPJ	31.12.2004	802.057,20	Cofins	31.12.2004	251.669,43
CSLL	31.12.2004	297.380,59	PIS	31.12.2004	54.638,75
IRPJ	31.12.2005	293.001,62	Cofins	31.12.2005	100.448,17
CSLL	31.12.2005	114.120,58	PIS	31.12.2005	21.807,82

A decisão recorrida está assim ementada:

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

Ano-calendário: 2004, 2005

FALTA DE REGISTRO DE MOEDA ESTRANGEIRA. SALDO CREDOR DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITA.

Caracteriza omissão de receitas o saldo credor de caixa revelado a partir da consideração de valores não registrados na contabilidade e utilizados na aquisição de moeda estrangeira sem origem comprovada.

TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL. HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO AFASTADA.

Apurada a omissão de receita, deve ser reconstituída a base de cálculo apurada e declarada pelo contribuinte. A tributação do valor integral da receita omitida está em conformidade com o regime de tributação com base no lucro real, e não com a sistemática do lucro arbitrado, devendo, naquela hipótese, ser reajustada a base de cálculo apurada.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004, 2005

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

A aquisição de moeda estrangeira totalmente à margem da contabilidade, materializada em mais de uma centena de operações realizadas ao longo de dois anos, caracteriza conduta reiterada do contribuinte com intuito de ilaquear o Fisco, sendo, portanto, passível da reprimenda qualificada.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2004, 2005

CSLL. PIS/PASEP. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aos lançamentos decorrentes aplica-se a mesma decisão do principal.

*Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte*

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão *a quo* em 19/10/2010 (fls. 419), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 427/438) rebatendo as conclusões do Acórdão da DRJ naquilo que lhe foi desfavorável e, no mais, dividiu sua peça recursal em vários itens, a saber:

5. Da prova pericial

“5.3 Na tentativa de analisar os documentos colacionados pela Recorrente, contudo, os julgadores de primeiro grau deixaram claro, data vênia, que lhes falta o conhecimento técnico específico e necessário para compreender noções básicas de contabilidade e dar a correta solução ao caso.

5.4 De fato, no item 23 da decisão recorrida constam cinco indicações de exemplos de aquisição de moeda estrangeira que não encontrariam registro na contabilidade da Recorrente. Em todos os cinco casos, contudo, existe o registro contábil de compra de moeda estrangeira, sendo fácil constatar o equívoco cometido pelos julgadores, como será demonstrado ao se tratar do mérito da exigência. Aqui é feita a referência a tais erros apenas e tão somente para destacar que os exames desejados não prescindem de conhecimento técnico específico, de modo que é indispensável a atuação de um perito.

5.5 Vale ressaltar, ainda, que os julgadores de primeiro grau não podem dizer que uma prova é desnecessária e depois negar o direito da parte que requereu tal prova, sobretudo quando fundado em matéria de fato.

5.6 De fato, a prova desnecessária e aquela que não inviabiliza o atendimento da pretensão de quem a requer. É a prova de um fato que — mesmo admitido provado — não altera o convencimento do juiz.

5.7 No caso, a prova pericial requerida não era, e não é, desnecessária, pois o resultado dela decorrente pode inverter o resultado da decisão recorrida. Provada a regularidade da escrituração da conta caixa, ou seja, provada a regularidade dos registros das operações de compra e venda de moeda estrangeira, evidentemente o sentido da decisão recorrida terá de ser invertido.

5.8 Lembre-se, ainda, que na mesma medida em que os órgãos de julgamento administrativo têm entendido que todo o ônus da prova que for necessária para afastar um lançamento tributário cabe ao contribuinte, somente e possível considerar-se desnecessária a produção de uma prova por ele requerida se as provas já existentes nos autos produzirem o convencimento de que a ação fiscal é improcedente, independentemente da prova requerida. Não pode ser de outra forma.

5.9 Além disso, é importante a consideração de que junto ao CARF são apreciadas tanto as questões de direito, como também as questões de fato. Assim, quando um contribuinte (no caso a Recorrente) pretende produzir provas, e estas não são impertinentes (como no caso não o são), é recomendável a produção de tais provas, possibilitando que se tenha nos autos não apenas aquela que foi considerada necessária pelo julgador singular, mas também todas as demais provas que razoavelmente possam ser produzidas, de sorte a tomar viável a apreciação em segunda instância das questões de fato objeto da controvérsia. Por isso mesmo, é recomendável a produção de todas as provas que não sejam impertinentes e possam ter alguma relevância no convencimento do julgador.

5.10 Por fim, a exigência fiscal em causa busca fundamento na ausência de comprovação do registro contábil de aquisição de moedas estrangeiras. Não é possível, portanto, que a decisão recorrida mantenha a exigência fiscal procurando fundamento na mesma afirmação de que não teria sido comprovada

a escrituração contábil da aquisição de moedas estrangeiras e, ao mesmo tempo, negue a realização da prova pericial dizendo que a mesma seria desnecessária. A contradição -e gritante e injustificável. Tal situação remete ao O Processo de Franz Kafka, pelo seu absurdo, e identifica-se com posturas fascistas, pela sua truculência.

(...)

5.12 A liberdade da autoridade julgadora na apreciação do pedido de realização de diligências não se pode confundir com o arbítrio que restou manifestado na decisão recorrida. Há de ser exercida em harmonia com os princípios de Direito e sem criar conflito com as demais normas do ordenamento jurídico, especialmente com os princípios da ampla defesa e da legalidade tributária. A decisão recorrida, por isso mesmo, é nula de pleno direito.

6. Do arbitramento motivado pela apreensão dos livros

6.1 Tentando afastar os vícios do arbitramento do valor da receita, para manter a exigência fiscal formulada em razão da presunção do seu registro na contabilidade da Recorrente, a decisão recorrida adota o seguinte fundamento:

(...)

6.2 Primeiro é importante esclarecer que a Recorrente não disse que o lançamento em causa teria sido realizado com base no arbitramento do lucro, mas sim que a forma de o agente fiscal apurar o valor da imputada omissão de receita implica em arbitramento sem respaldo em lei, até porque realizado ao arrepio do que determina o art. 284, do RIR/99.

6.3 A ausência dos livros e documentos contábeis — por sua vez — também não justifica o arbitramento da receita realizado pelo auditor fiscal, pois tais livros e documentos estavam e estão — por conta de uma denúncia infundada — em poder da Polícia Federal, conforme já demonstrado nos autos às fls. 42 e 43, e está claramente indicado no Auto Circunstanciado de Busca e Apreensão (docs. 02 e 03).

6.4 É de todo inadmissível que o braço policial do Estado apreenda os livros e documentos contábeis do contribuinte e o braço fiscal cobre desse mesmo contribuinte o pagamento de tributos calculados sobre uma receita arbitrada com base unicamente na ausência de tais livros e documentos. Tal atitude não condiz com um Estado Democrático de Direito.

6.5 Os julgadores de primeiro grau chegaram ao ponto de dizer que a Recorrente não teria comprovado a apreensão ou mesmo que já não dispunha dos livros e documentos ao tempo da fiscalização (item 9, fls. 401 v.). A apreensão ocorreu, foi informada ao auditor fiscal inclusive com a indicação do respectivo inquérito policial (fls. 42 e 43) e está provada com a cópia do auto de apreensão. Quanto à prova de que ainda não dispõe dos livros é a chamada prova diabólica ou prova impossível. Não pode a Requerente provar que não recebeu de volta os livros que foram apreendidos pela Polícia Federal.

6.6 A decisão recorrida afirma, ainda, que a Recorrente teria a obrigação de solicitar à Polícia Federal a devolução dos seus livros e documentos apreendidos

e se não o fez o ônus dessa inércia recairia sobre ela, justificando a presunção de omissão de receita e o arbitramento do valor respectivo. Data vênia, isso não faz o menor sentido. Se a Polícia Federal entendesse que a Recorrente poderia ficar com tais livros e documentos não os teria apreendido.

6.7 Em casos assim é o agente fiscal quem deve se dirigir à Polícia Federal, verificar a apreensão e examinar os livros e documentos em causa, até porque com certeza terá acesso muito mais fácil a tais documentos que a Recorrente, que sofreu a apreensão.

6.8 Na verdade, os livros e documentos contábeis não foram apresentados pela Recorrente por absoluta impossibilidade material. Isso — por si só — é o que basta para afastar a presunção de omissão de receita e o respectivo arbitramento de seu valor. No caso absolutamente descabido.

6.9 Além disso, no caso presente a reconstituição de saldo de caixa mediante aquisição de moedas estrangeiras não guarda a boa técnica contábil e não está amparada em fatos concretos, mas tão somente na fértil imaginação do agente fiscal.

6.10 Na ânsia de exigir da Recorrente o pagamento de tributos que a mesma não deve, o agente fiscal deixou de considerar que toda a moeda estrangeira adquirida pela Recorrente era vendida ao Banco do Brasil e os valores que recebia provenientes dessa operação utilizava para adquirir moedas estrangeiras de clientes diversos, o que se sucedia mês a mês, como adiante será demonstrado quando da análise do mérito da causa.

6.11 Por fim, as compras — de uma maneira geral — são consideradas como custo na apuração do lucro. Quando uma compra não está registrada, ao mesmo tempo em que o recurso necessário para essa compra não foi computado como receita o seu custo também não foi registrado. No caso, o mesmo valor da compra de moedas estrangeiras que foi considerado pela fiscalização como receita teria que ser também considerado como custo, não havendo lucro para efeito de tributação. Isso é elementar.

(...)

6.13 No caso, o agente fiscal simplesmente somou os valores das vendas de moedas estrangeiras que a Recorrente fez ao Banco do Brasil e considerou que a compra dessas moedas (obtido mediante uma incorreta aferição da taxa de câmbio) teria deixado de ser registrado. Esqueceu de considerar, contudo, a condição de custo dessas compras que imaginou não escrituradas, assim como também não levou em conta o fluxo financeiro gerado pela venda dessas moedas junto ao Banco do Brasil. Mais uma razão, portanto, para a total invalidade da exigência de que se cuida.

6.14 Não há como se manter a presunção de omissão de receita e o arbitramento realizado pelos auditores fiscais.

7. Do mérito

7.1 A Recorrente reafirma que não omitiu receitas e os elementos constantes dos autos bastam para deixar inquestionada essa afirmação.

7.2 Desde logo deve ser deixado bem claro que a Recorrente não comprou moeda estrangeira do Banco do Brasil S/A. As operações de câmbio com aquele banco se limitaram à venda de moeda, que são exatamente as operações que estão discriminadas no relatório do Banco Central utilizado pela fiscalização (fls. 44 a 59).

7.3 O relatório do Banco Central, utilizado pela fiscalização, demonstra apenas as vendas de moeda estrangeira para o Banco do Brasil, e não as compras realizadas pela Recorrente.

7.4 As moedas estrangeiras que a Recorrente vendeu ao BB, por sua vez, foram adquiridas de diversos clientes seus — na grande maioria turistas — em pequenas e repetidas operações, tudo rigorosamente registrado em sua contabilidade. Note-se que a Recorrente comprou moeda estrangeira por um determinado valor e vendeu ao Banco do Brasil por valor maior. Não existe e nem poderia existir, portanto, correspondência entre as datas e os valores de compra e de venda de moeda, que são necessariamente distintos. O que importa saber e que existe na contabilidade o registro de compra de moeda estrangeira em volume compatível com aquele vendido ao BB. Nada mais.

(...)

7.7 Diante da escrituração das compras de euros constatada pelos próprios julgadores de primeiro grau, o valor dessas compras deveria — mesmo sem a exigida correspondência de data e valor — deveria ser diminuído do montante das compras posto no levantamento feito pelo auditor fiscal. Isso é o mínimo de coerência que se pode exigir de quem se propõe a julgar demandas tributárias.

7.8 É importante destacar, ainda, que o valor das compras de moedas estrangeiras que a Recorrente faz em um determinado mês normalmente não corresponde ao valor das vendas de moedas que faz ao BB nesse mesmo mês. Isso porque a venda sempre é feita por valor bem maior que a compra. É assim que funciona o mercado.

7.9 A decisão recorrida, data vênua, transpira parcialidade no firme propósito de manter a cobrança a qualquer custo. De fato, nada justifica a desatenção ao fato de a Polícia Federal estar de posse dos livros e documentos contábeis da Recorrente. Assim como não poderia ter sido negado o pedido de perícia, que muito bem poderia ter sido realizada no âmbito da própria Polícia Federal. Não poderia ter dito que não existiria a prova de que os livros estariam em posse da Polícia Federal, pois a apreensão foi informada à fiscalização e a posse de tais documentos poderia ser facilmente verificada com um simples ofício dirigido à Polícia Federal. Não há, por fim, qualquer indicação do motivo pelo qual foi desconsiderado o registro contábil das compras de Euros que a própria decisão recorrida reconhece existir.

7.10 Decisões assim, data vênua, nos remetem aos atos praticados nos regimes fascistas.

7.11 Destaque-se, ainda, que o Sr. Salomão Mussolini Pinheiro Maia, sócio proprietário da Impugnante e seu único administrador na época dos fatos em causa, faleceu e deixou seus herdeiros sem conhecer os detalhes das operações da empresa e com grande dificuldade para localizar documentos.

7.12 A Impugnante insiste que seus livros e registros contábeis ainda estão em poder da Polícia Federal e podem — uma vez disponibilizados por aquela instituição — afastar qualquer dúvida sobre os fatos postos em discussão.

8. Da indevida multa de 150%

8.1 A decisão recorrida manteve o indevido agravamento da multa para 150%, sob o fundamento de que: "não restou demonstrado que as mais de cem operações de aquisição de moeda estrangeira, relacionadas no relatório do Bacen, foram registradas na contabilidade do impugnante. E isso se deu de forma reiterada durante os anos de 2004 e 2005. Esses elementos mostram a presença do intuito de ilaquear o Fisco..." (item 30 — fls. 403 v.)

8.2 É curioso notar que foram os julgadores de primeiro grau que impediram a produção da prova pericial através da qual seria cabalmente demonstrado que todas as operações de compra de moeda estrangeira estão sim registradas na contabilidade da Recorrente. Não pode, portanto, a falta dessa demonstração ser motivo para o agravamento da multa.

8.3 Da mesma forma, o fato dessas operações cambiais terem ocorrido de forma reiterada nos anos de 2004 e 2005 é fato absolutamente normal para uma agência de viagens autorizada a negociar com moeda estrangeira, como é o caso dos autos.

8.4 Na verdade, não houve e não há o menor indício de dolo ou fraude por parte da Recorrente. O agravamento da multa é absurdo e injustificado.

9. Da decadência

9.1 A única explicação para o agravamento da multa para 150% está na tentativa de se fugir da decadência invocando uma suposta fraude.

9.2 Realmente, além das gravíssimas ilegalidades antes apontadas, a exigência em causa está em grande parte atingida pela decadência, nos termos do art. 150, §4.º, do CTN. De fato, contado o prazo decadencial a partir de cada fato até a data da notificação do auto de infração em causa — 07.06.2009 — decaiu o direito de a Fazenda Nacional lançar tributos relativos a fatos ocorridos antes de junho de 2004, o que implica na nulidade do lançamento nessa parte.

10. Dos pedidos

10.1 Reitera o seu pedido para provar suas afirmações através da realização de perícia técnica que deverá responder aos mesmos quesitos apresentados em momento de Impugnação.

10.2 Face ao exposto, pede a Vossas Excelências que conheçam e dêem provimento ao presente Recurso Voluntário, para:

a) reconhecer a nulidade da decisão anterior, por cerceamento do direito de defesa da Recorrente, determinando a realização da prova pericial e posterior novo julgamento do caso; ou

b) reformar a decisão recorrida e no mérito julgar no todo IMPROCEDENTE a ação fiscal, com a extinção do crédito tributário em causa, ou seja, decorrente do lançamento do IRPJ e dos lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS, com o

arquivamento do respectivo processo administrativo, por ser de DIREITO e JUSTIÇA”.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 19/10/2010 – fls. 419 – protocolização do RV em 12/11/2010 – fls. 427), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 439/440) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Há duas preliminares de nulidade:

1. por desatendimento, pela decisão de 1º Piso, de pedido de “prova pericial”;
e,
2. de possível arbitramento motivado pela apreensão de livros.

Também há arguição de decadência, tema que será apreciado com o mérito, assim como a qualificação da multa, elevando-a ao patamar de 150%.

Passo às preliminares, adotando a nomenclatura da recorrente em seu RV:

5. Da prova pericial

De pronto, afasto a preliminar de nulidade aventada no recurso voluntário, tendo em vista que não se verificam nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Comprovadamente, o Auditor que presidiu o procedimento é servidor de carreira, integrante dos quadros da Receita Federal do Brasil e **competente**, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções.

Ora, sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Igualmente foram atendidos os preceitos do artigo 10 do PAF³ (Decreto n.º 70.235, de 1972), ratificando a inexistência da nulidade pretendida, pelo que se indefere o pleito.

Ademais, especificamente no que tange a uma possível nulidade por desatendimento ao pedido da recorrente (em sua impugnação) para a realização de perícia, há que se ter em conta que esta, assim como diligências, prestam-se a municiar o Relator e os Julgadores de informações e esclarecimentos técnicos que lhes permitam firmar convicção ao prolatar seus votos.

É o dizer do artigo 29, do PAF:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Se os Julgadores de 1º Grau entenderam desnecessário tal procedimento, em nada restou maculada a decisão *a quo*, mas, apenas, foi a visão pragmática daquela Turma de Julgamento que entendeu despendiend a tal perícia.

Preliminar rejeitada.

6. Do arbitramento motivado pela apreensão dos livros

³ Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Em outro ponto, a recorrente, igualmente em preliminar, alerta não ter dito “*que o lançamento em causa teria sido realizado com base no arbitramento do lucro*”, mas que, na verdade, sua irresignação volta-se contra o que chamou de “*forma de o agente fiscal apurar o valor da imputada omissão de receita implica em arbitramento sem respaldo em lei, até porque realizado ao arrepio do que determina o art. 284, do RIR/99*”.

Em suma, não teria reclamado de um possível “arbitramento do lucro” (que efetivamente não existiu, já que os lançamentos obedeceram ao regime de tributação adotado pela recorrente – Lucro Real – a teor do artigo 24, da Lei n.º 9.249, de 1995), mas que a forma assumida pelo Fisco para apurar a omissão de receitas imputada aplicaria em “arbitramento”, ao arrepio do artigo 284, do RIR/1999.

Ora, o que o artigo 284 cuida é de permitir à Autoridade Fiscal, quando verificados “indícios” de omissão de receitas, que, para efeito de determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, “*seja procedido ao arbitramento da receita, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações*”⁴. A base legal deste dispositivo regulamentar é o artigo 6.º, da Lei n.º 8.846, de 1994.

Já os autos tratam de omissão de receitas por “**saldo credor de caixa**”, imputação que se faz com fulcro no artigo 281, I, do diploma regulamentar⁵, cujo fundamento legal é o art. 12, § 2.º, do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977.

Portanto, dispositivos com fundamentações legais diferentes e de aplicação prática totalmente diversa, no caso do saldo credor de caixa, uma presunção legal que inverte o ônus da prova ao contribuinte, cabendo ao Fisco tão somente a indicação do referido saldo credor e ao sujeito passivo elidir tal presunção mediante provas que refutem o trabalho fiscal, estando-se, portanto, diante de uma presunção relativa (*juris tantum*); já no que diz respeito ao artigo 284, impõe-se ao Fisco, ao verificar indícios de omissão de receitas que não os listados nos artigos que tratam de “presunção”, compor todo um painel demonstrativo baseado nas premissas trazidas pelos §§ 1.º a 7.º do referido dispositivo⁶, sob pena de seu trabalho se mostrar insubsistente.

⁴ Art. 284. Verificada por indícios a omissão de receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, arbitrar a receita do contribuinte, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações ([Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º](#)).

⁵ Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º](#), e [Lei nº 9.430, de 1996, art. 40](#)):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

⁶ § 1.º Para efeito de arbitramento da receita mínima do mês, serão identificados pela autoridade tributária os valores efetivos das receitas auferidas pelo contribuinte em três dias alternados desse

Assim, afasto a arguição de nulidade tratada neste tópico.

Repelidas as preliminares, passo ao mérito.

Há apenas uma infração imputada à contribuinte: “omissão de receitas” por “saldo credor de caixa”.

Nesse painel, verificada a situação nele prevista, é permitido à fiscalização presumir a omissão de receita com base no saldo credor de caixa apurado a partir da análise da escrita contábil da contribuinte, na forma do art. 281, I, do RIR/1999 (vigente à época). O dispositivo prevê, também, a inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte demonstrar a improcedência da presunção.

O fato determinante dessa presunção é a comprovação de saldo credor na conta Caixa indicando (presunção relativa) que a interessada utilizou recursos mantidos à margem da escrituração, oriundos de receita não escriturada, para cumprimento de suas obrigações. Portanto, havendo mais saídas do que entradas, são fortes os indícios da utilização de numerário à margem da escrituração, sendo admissível à contribuinte (justamente por se tratar de presunção *juris tantum*) provar que não ocorreu o saldo credor, destruindo o trabalho fiscal.

Concretamente, de acordo com o TVF (fls. 30), a motivação que levou à seleção da contribuinte para a ação fiscal que culminou com os lançamentos aqui apreciados, deu-se “*em virtude da notitia criminis discriminada no processo no 2006.81.00.015401-3 da Justiça Federal de Primeira Instância da 5ª Região — 11ª Vara, segundo o qual foi “veiculada queixa-crime formulada pelo alienígena ALFRED JOSEF NIEDERMAIER, Sacerdote membro da Congregação dos Missionários do Sagrado Coração de Jesus, em nome do qual, segundo alega, percebia periodicamente, a título de doação, recursos financeiros provenientes de instituições filantrópicas e de amigos pessoais da*

mesmo mês, necessariamente representativos das variações de funcionamento do estabelecimento ou da atividade ([Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 1º](#)).

§ 2º A renda mensal arbitrada corresponderá à multiplicação do valor correspondente à média das receitas apuradas na forma do § 1º pelo número de dias de funcionamento do estabelecimento naquele mês ([Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 2º](#)).

§ 3º O critério estabelecido no § 1º poderá ser aplicado a, pelo menos, três meses do mesmo ano-calendário ([Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 3º](#)).

§ 4º No caso do parágrafo anterior, a receita média mensal das vendas, da prestação de serviços e de outras operações correspondentes aos meses arbitrados será considerada suficientemente representativa das receitas auferidas pelo contribuinte naquele estabelecimento, podendo ser utilizada, para efeitos fiscais, por até doze meses contados a partir do último mês submetido às disposições previstas no § 1º ([Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 4º](#)).

§ 5º A diferença positiva entre a receita arbitrada e a escriturada no mês será considerada na determinação da base de cálculo do imposto ([Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 6º](#)).

§ 6º O disposto neste artigo não dispensa o contribuinte da emissão de documentário fiscal, bem como da escrituração a que estiver obrigado pela legislação comercial e fiscal ([Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 7º](#)).

§ 7º A diferença positiva a que se refere o § 5º não integrará a base de cálculo de quaisquer incentivos fiscais previstos na legislação tributária ([Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º, § 8º](#)).

Alemanha, Áustria e Espanha, destinada ao custeio de obras sociais da mencionada Congregação e para o seu próprio sustento”. Mais: “segundo se infere da dita queixa-crime, o referido Sacerdote alemão, ante a necessidade de efetuar o câmbio dos recursos por ele recebidos a título de doação através de cheques nominais, em moeda estrangeira, passou a se relacionar com SALOMÃO MUSSOLINI PINHEIRO MAIA, proprietário da empresa Tropical Viagens Ltda., tendo sido por este convidado a realizar a abertura de uma espécie de conta poupança em sua empresa, propondo, na ocasião, a remuneração de juros de 2% (dois por cento) ao mês sobre os valores depositados, que à época totalizavam cerca de US\$ 150.600,00 (cento e cinquenta mil e seiscentos dólares americanos)”.

No curso do procedimento, houve duas intimações feitas pelo Fisco, sendo que em relação à primeira delas a fiscalizada respondeu simplesmente não ter localizado os documentos solicitados e, para atendimento à segunda, aduziu que parte dos documentos da empresa, inclusive contábeis, estariam em poder da Polícia Federal, conforme auto de busca e apreensão número 0011000587-112007 de 25 de abril de 2007.

Com isso, a Fiscalização, fincada estritamente nos dados extraídos do Demonstrativo/Relatório de Ingressos de Moedas Estrangeiras do Banco Central, contendo data de aquisição, valor em US\$ e número da operação, elaborou o demonstrativo denominado “Reconstituição do Saldo do Caixa Mediante Aquisição de Moedas Estrangeiras” (fls. 33/35) que terminou por apontar “Saldo Credor de Caixa” nos anos-calendário/2004 e 2005 nos montantes de R\$ 3.311.439,92 e R\$ 1.321.686,52, respectivamente, fixando os lançamentos com base no mês de dezembro de cada um dos períodos citados para o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Em suma, em face das respostas da fiscalizada às intimações e não sendo juntados documentos (porque estariam com a Polícia Federal) a Fiscalização, à vista dos dados de que dispunha, perpetrou os lançamentos.

Porém, quando da apresentação da impugnação, a recorrente destacou (fls. 116/117):

“6.3 Como antes ficou demonstrado, a Impugnante não apresentou os seus livros contábeis porque tais livros estão em poder da Polícia Federal, o que, por si só, esvazia a razão para o arbitramento e a presunção de omissão de receita. Deve ser considerado, ainda, o fato de que o Sr. Salomão Mussolini Pinheiro Maia, sócio proprietário da Impugnante, faleceu e deixou seus herdeiros sem conhecer os detalhes das operações da empresa e co grande dificuldade para localizar documentos.

6.4 De todo modo, depois de muito esforço a Impugnante conseguiu localizar cópias de seus livros contábeis nos arquivos eletrônicos do escritório de seu contador, que foram impressos e orientam o demonstrativo anexo, apresentado por amostragem, referente ao período de abril de 2004 — deixando fora de qualquer dúvida que todas as operações de compra de moedas estrangeiras relacionadas pela fiscalização estão sim devidamente contabilizadas e foram consideradas na apuração dos tributos devidos (doc. 02). Nesta oportunidade apresenta também todo o seu balancete analítico e razão analítico referente a todo o período de 2004 e 2005.

6.5 Insiste a Impugnante que seus livros e registros contábeis estão em poder da Polícia Federal e podem — uma vez disponibilizados por aquela instituição — ser objeto da verificação que se fizer necessária, o que e aqui desde logo requerido”. (negrito neste voto)

Vale dizer, mesmo os originais ainda permanecendo apreendidos pela Autoridade Policial, em cumprimento ao quanto demandado judicialmente, fato é que a contribuinte, “**depois de muito esforço**”, como alertou em sua impugnação, “**conseguiu localizar cópias de seus livros contábeis nos arquivos eletrônicos do escritório de seu contador, que foram impressos e orientam o demonstrativo anexo**”, ou seja, acostou sua escrituração que, cotejada com o contido nos autos e trazido pela Fiscalização, acabou por compor um rol probatório que necessita e merece ser analisado.

De outro lado, destaque-se, sobre tal escrituração a Turma Julgadora de 1º Piso teve oportunidade de se manifestar (fls. 409), não lhe impondo qualquer restrição:

“13. Em primeiro lugar, é mister assinalar que caberia ao fiscalizado ou impugnante demonstrar a apreensão pela Polícia Federal dos livros e documentos indispensáveis à presente defesa administrativa, bem como, sendo o caso, a negativa da autoridade em fornecer-lhos. Se não fez, o ônus dessa inércia recai sobre o impugnante.

14. Mas tal fato pode ser ultrapassado, na medida em que o impugnante juntou, com a impugnação, livros e documentos que permitem constatar que as operações de aquisição de moeda estrangeira transcorreram à margem da contabilidade”. (destaquei).

Antes de passar à análise do rol probatório trazido pela recorrente, imperioso mostrar que os valores informados pelo Banco Central do Brasil (fls. 45/60), ainda que a recorrente disserte faltar, aos julgadores de 1º Grau, “*conhecimento técnico específico e necessário para compreender noções básicas de contabilidade e dar a correta solução ao caso*” (RV – fls. 429); que “*o relatório do Banco Central, utilizado pela fiscalização, demonstra apenas as vendas de moeda estrangeira para o Banco do Brasil, e não as compras realizadas pela Recorrente*” (RV – fls. 434); que, “*as moedas estrangeiras que a Recorrente vendeu ao BB, por sua vez, foram adquiridas de diversos clientes seus — na grande maioria turistas — em pequenas e repetidas operações, tudo rigorosamente registrado em sua contabilidade. Note-se que a Recorrente comprou moeda estrangeira por um determinado valor e vendeu ao Banco do Brasil por valor maior. Não existe e nem poderia existir, portanto, correspondência entre as datas e os valores de compra e de venda de moeda, que são necessariamente distintos. O que importa saber e que existe na contabilidade o registro de compra de moeda estrangeira em volume compatível com aquele vendido ao BB*” (ibidem); que “*a decisão recorrida, data vênua, transpira parcialidade no firme propósito de manter a cobrança a qualquer custo*” (ibidem – fls. 435) e que, “*decisões assim, data vênua, nos remetem aos atos praticados nos regimes fascistas*”, fato é que, parcimoniosa e detalhadamente a decisão a quo mostrou que as operações referidas, “*identificadas pelo Bacen e lançadas na conta Euro*”, não têm suporte contábil a lhes dar lastro, “*mas tão-somente sua venda ao Banco do Brasil*”. (Ac. DRJ – fls. 410).

Nesse cenário, a decisão recorrida mostrou, ainda que em forma de amostragem, mas com pleno detalhamento, o *modus operandi* da recorrente em relação a citados valores.

Pelo aprofundamento do trabalho e concatenação lógica do pensamento, peço vênia para reproduzir e adotar como se minhas fossem, as palavras da Relatoria de 1º Grau, expressa no Acórdão da DRJ (fls. 410), tudo conforme expressa previsão legal do artigo 50, § 1º, da Lei n.º 9.784/1999⁷:

“O impugnante alega que não existem operações à margem da contabilidade.

(...)

O extrato da conta no Banco Brasil e a cópia do Razão Analítico, juntados pelo impugnante, demonstra que Euros (conta: 1.1.2.02.013) eram trocados no Banco do Brasil e o valor obtido em moeda nacional era, no mesmo dia, sacado (1.1.1.02.005), por meio de cheque, e transferido contabilmente para a conta caixa (1.1.1.01.001).

Para ilustrar a sequência dessas operações; tomam-se os seguintes fatos financeiros e contábeis: (i) câmbio de Euros para Reais, realizado no dia 01.04.2004, resultando num crédito na conta do Banco do Brasil no valor de R\$ 17.550,00 (fls 148/149); (ii) no mesmo dia, o valor de R\$ 17.500,00 foi sacado da conta bancária, mediante emissão do cheque n.º 850022 (fls 148 e 60); (iii) em seguida, o valor sacado foi transferido contabilmente para o Caixa Geral da empresa (fl 164).

Nesse mesmo dia, o relatório do Bacen registra a aquisição, `por intermédio do Banco do Brasil, de moeda estrangeira `da Alemanha num valor em US\$ 6.147,90 (fl. 45), correspondente à quantia de R\$ 17.764,97, segundo demonstrativo elaborado pela autoridade fiscal (fl 32). Trata -se, em verdade, de recursos utilizados na operação de câmbio descrita no parágrafo anterior, consoante afirmado pelo próprio impugnante;

O mesmo procedimento se repete em relação às demais aquisições de moedas estrangeiras, registradas no relatório do Bacen (fls 44/59).

A essa altura, cabe fazer as seguintes, indagações: com. que recursos teria adquirido moeda estrangeira e se tais aquisições teriam sido registradas na contabilidade.

A resposta à segunda pergunta é negativa (com reflexo direto na resposta da primeira), consoante se verifica do exame da conta Euro; cuja movimentação nos anos de 2004 (fls 75/84, com o lançamento) e 2005 (fls 333/340, com a impugnação) foi trazida pelo interessado aos autos.

⁷ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

Confrontando datas e valores das operações identificadas pelo Bacen e lançadas na conta Euro, não se registra lançamento contábil da operação de aquisição de moeda estrangeira, mas tão-somente da sua venda ao Banco do Brasil, com já assinalado acima.

Para demonstrar tal assertiva, é suficiente citar alguns exemplos de aquisições de moeda estrangeira que não encontram registro na contabilidade (conta Euro - 1.1.2.02.013), em valor e data compatíveis com os retratados no relatório:

- (i) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 01.04.2004, em valor equivalente a R\$ 17.764,97, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 17.550,00; observa-se um registro de compra de Euros no próprio dia, mas no valor de R\$ 22.892,50 (fl 77);*
- (ii) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 08.04.2004, em valor equivalente a R\$ 13.989,23, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 13.600,00; observa-se um registro de compra de Euros no próprio dia, mas no valor de R\$ 9.083,75 (fl 77);*
- (iii) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 24.01.2005, em valor equivalente a R\$ 52.408,20, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 52.200,00; observa-se um registro de compra de Euros no próprio dia, mas no valor de R\$ 44.027,00 (fl 333);*
- (iv) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 11.02.2005, em valor equivalente a R\$ 33.702,09, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 33.200,00; observa-se um registro de compra de Euros no próprio dia, mas no valor de R\$ 23.928,00 (fl 334);*
- (v) O relatório do Bacen registra a aquisição de moeda estrangeira no dia 23.12.2005, em valor equivalente a R\$ 13.829,33, ao passo que a contabilidade consigna apenas a venda, no mesmo dia, de Euros em valor correspondente a R\$ 13.574,00; observam-se três registros de compra de Euros no próprio dia, mas em valor total de R\$ 9.672,50 (fl 340).*

Igualmente não se revela possível estabelecer uma correspondência entre as demais operações de aquisição de moeda estrangeira, consignadas no relatório do Bacen, e as outras compras de Euro registradas na contabilidade, nem o impugnante cuidou de demonstrar tal correlação, o que poderia ter sido feito por ele.

Tendo em vista que as operações de aquisição de moeda estrangeira correram à margem da contabilidade, os recursos utilizados nessas compras devem (re)compor o caixa do impugnante, de modo que acertada a reconstrução do livro caixa realizada pela Fiscalização.

Por conseguinte, tem-se por confirmada a omissão de receita fundada em saldo credor de caixa, demonstrado com base na sua reconstrução". (Ac. DRJ – fls. 409/411 – negritou-se)

Assim, confirmada a não escrituração e registro das operações em moeda estrangeira informadas pelo Banco Central, mister verificar se o “Caixa” da contribuinte teria suporte para absorver referidas operações ou se, como entende o Fisco, mencionada rubrica contábil, após os ajustes, mostraria saldo insuficiente, gerando a presunção de omissão de receitas por indicação de “saldo credor de Caixa”, na forma do artigo 281, I, do RIR/1999, então em vigência.

Inicialmente, parece-me claro que qualquer tentativa de se apurar “**saldo credor de caixa**” não pode se ater única e exclusivamente à conta contábil assim nominada, desprezando as demais que compõem o ativo disponível.

Dizendo de modo diverso, nos dias atuais a conta “Caixa” – salvo em raríssimas e microcósmicas entidades econômicas – serve tão somente para registrar valores residuais em moeda cursiva, geralmente um pequeno “fundo” para fazer frente a pequenas despesas diárias de uma empresa. Ou seja, a conta “Caixa” hodiernamente não tem maior representatividade no dia a dia empresarial, ficando a esmagadora maioria dos recursos vinculada a outras contas do disponível, especialmente a rubrica Bancos C/ Movimento (ou de semelhante nomenclatura).

Bem a propósito, a definição da Resolução CFC nº 686/1990:

(a) Disponível: são os recursos financeiros que se encontram à disposição imediata da entidade, compreendendo os meios de pagamento em moeda corrente nacional e em outras espécies, os depósitos bancários à vista e os títulos de liquidez imediata;

Nessa linha, quando o artigo 281, I, do RIR/1999, adotado pelo Fisco para dar sustentáculo aos lançamentos preconiza caracterizar-se como omissão de receitas a indicação, na escrituração, de saldo credor de caixa, não consigo deixar de ver a expressão devidamente alargada para envolver as demais contas do disponível, mais não fosse, pela fragilidade de se tomar tão somente a conta “Caixa” em razão de sua restrita utilização nos dias atuais, como dito antes.


Além disso, convenhamos, a assunção literal, restrita e exclusiva da mencionada rubrica contábil poderia levar ao absurdo de se ter saldo positivo (devedor) na conta Caixa e um saldo negativo (credor, inexistente) na conta Bancos C/ Movimento pelo simples manejo de um lançamento contábil debitando a primeira e creditando a segunda.


Com isso, uma eventual omissão de receitas seria “encoberta” porque o “Caixa” estaria com saldo devedor, mas a conta Bancos (que tem a mesma finalidade de registrar os recursos financeiros da entidade) mostraria um saldo “credor” não detectado porque a análise teria se restringido à primeira conta.

De outro lado, o inverso também se mostra verdadeiro, ou seja, ignorar-se os recursos presentes nas demais rubricas do disponível poderia levar a uma acusação de omissão de receitas por saldo credor de caixa quando a análise das outras contas daria suporte a eventuais operações questionadas pelo Fisco.

É exatamente o que aqui ocorre.

Como fartamente visto, a Fiscalização – certamente por não dispor, à época, dos livros e documentos da fiscalizada em razão de sua apreensão pela Polícia Federal -, perpetrou os lançamentos de omissão de receitas partindo dos desenhos feitos pela recorrente e denunciados pelo BACEN (fls. 45/60) e a eles contrapôs unicamente o saldo da conta “Caixa” em 31 de dezembro de 2004 (R\$ 4.263,65 – fls. 34) e 31 de dezembro de 2005 (R\$ 10.359,73 – fls. 35), descarregando a diferença (omissão de receitas) integralmente nestas duas datas, como abaixo (TVF – fls. 33/35):

 Receita Federal do Brasil Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza-Ce Serviço de Fiscalização TRIOICAL VIAGENS LTDA. CNPJ nº 07.283.666/0001-43 RECONSTITUIÇÃO DO SALDO DO CAIXA MEDIANTE AQUISIÇÃO DE MOEDAS ESTRANGEIRAS							
Data da Aquisição	Quantidade de Moeda Adquirida US\$	Nº da Operação	Tx. Cam. US\$ compra	Valor da Aq. em Moeda Estrangeira	Valor Total das Aquisições	Saldo do Caixa Escriturado	Saldo Credor de Caixa Verificado
28/12/2004	20.418,30	4011369	2,6887	54.898,68	3.315.703,57	4.263,65	(3.311.439,92)

 Receita Federal do Brasil Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza-Ce Serviço de Fiscalização TRIOICAL VIAGENS LTDA. CNPJ nº 07.283.666/0001-43 RECONSTITUIÇÃO DO SALDO DO CAIXA MEDIANTE AQUISIÇÃO DE MOEDAS ESTRANGEIRAS							
Data da Aquisição	Quantidade de Moeda Adquirida US\$	Nº da Operação	Tx. Cam. US\$ compra	Valor da Aq. em Moeda Estrangeira	Valor Total das Aquisições	Saldo do Caixa Escriturado	Saldo Credor de Caixa Verificado
23/12/2005	5.930,50	010913	2,3319	13.829,33	1.332.046,25	10.359,73	(1.321.686,52)

Valores que se repetem nos AI de IRPJ/CSLL/PIS e COFINS.

Exemplificativamente (IRPJ – fls. 5):

001 - OMISSÃO DE RECEITAS		
SALDO CREDOR DE CAIXA		
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2004	R\$ 3.311.439,92	150,00
31/12/2005	R\$ 1.321.686,52	150,00

Pois bem, ainda que a linha de trabalho desenvolvida pelo Fisco esteja coerente com a legislação que trata da matéria e com ela este Relator concorde, é inquestionável que, em função do que antes se discorreu neste voto e tendo em conta os documentos aportados aos autos, há que se verificar se referidas provas contrapostas pela recorrente podem ou não afetar a mensuração das bases de cálculo encontradas pelo Fisco para consecução dos lançamentos.

Assim, este Relator compulsou os registros contábeis juntados na impugnação (fls. 150/394) e, a partir desta análise elaborou nova planilha a fim de apurar a efetiva ou possível omissão de receitas por existência de saldo credor de caixa, tomado este termo na forma discorrida neste voto, ou seja, assumindo não apenas a conta "Caixa", mas as demais do "disponível", no caso, Banco Real e Banco do Brasil S/A, conforme constante dos Balanços Patrimoniais juntados pela recorrente:

CONTA	NOME DA CONTA
1	ATIVO
1.1	CIRCULANTE
1.1.1	DISPONIVEL
1.1.1.01	CAIXA
1.1.1.01.001	Caixa Geral
1.1.1.02	BANCOS C/MOVIMENTO
1.1.1.02.002	Banco Real Ag.0132 c/c 5703472-2
1.1.1.02.005	Banco do Brasil Ag. 3515-7 c/c 5607-3

➤ **A) DOS LANÇAMENTOS DE IRPJ E CSLL**

1. ANO-CALENDÁRIO 2004

RECOMPOSIÇÃO DAS CONTAS DO DISPONÍVEL (CAIXA E BANCOS) - ANO-CALENDÁRIO 2004						
SALDO ANTERIOR	SAÍDAS DE RECURSOS		SALDOS CONTAS DO DISPONÍVEL NA DATA OPERAÇÃO			
1	2	3	4	5	6	7 = (1-3+4+5+6)
CTAS.DISPONÍVEL	DATA	VLRS. EM REAIS	CAIXA	BCO. REAL	BCO. BRASIL	SALDO DISPONÍVEL
- 2.621,45	29/mar	35.592,13	1.097,07	4.098,60	655,57	- 34.556,48
- 34.556,48	01/abr	17.764,97	17.281,19	3.444,56	662,07	- 30.933,63
- 30.933,63	06/abr	48.488,47	22.771,80	6.547,25	489,42	- 49.613,63
- 49.613,63	15/abr	34.739,35	10.239,23	6.547,25	457,01	- 67.109,49
- 67.109,49	19/abr	41.841,55	14.733,91	6.784,40	453,27	- 86.979,46

-	86.979,46	23/abr	27.772,08	22.324,39	6.784,40	83,97	-	85.558,78
-	85.558,78	26/abr	30.974,25	54.887,44	7.042,55	- 33.951,86	-	88.554,90
-	88.554,90	29/abr	34.915,36	43.739,42	7.042,55	303,64	-	72.384,65
-	72.384,65	03/mai	42.461,42	21.572,32	6.379,77	201,12	-	86.692,86
-	86.692,86	04/mai	21.866,25	30.926,28	6.379,77	596,84	-	70.656,22
-	70.656,22	06/mai	29.082,51	31.460,70	6.658,02	872,35	-	60.747,66
-	60.747,66	07/mai	15.248,00	48.807,21	6.655,46	261,71	-	20.271,28
-	20.271,28	10/mai	37.117,74	53.611,62	6.631,46	814,31	-	3.668,37
	3.668,37	17/mai	70.434,53	20.782,64	5.166,54	483,14	-	40.333,84
-	40.333,84	19/mai	31.051,00	21.226,10	7.351,94	636,01	-	42.170,79
-	42.170,79	24/mai	36.183,22	18.300,23	4.376,29	271,17	-	55.406,32
-	55.406,32	27/mai	30.494,63	19.454,53	5.679,44	201,22	-	60.565,76
-	60.565,76	31/mai	30.574,50	10.419,04	2.346,53	81,31	-	78.293,38
-	78.293,38	04/jun	34.444,69	19.708,13	2.332,04	376,40	-	90.321,50
-	90.321,50	07/jun	30.555,73	19.561,16	2.332,04	89,54	-	98.894,49
-	98.894,49	14/jun	64.573,24	3.552,44	3.423,81	302,26	-	156.189,22
-	156.189,22	17/jun	37.532,65	2.447,71	2.915,02	239,95	-	188.119,19
-	188.119,19	22/jun	45.521,46	10.877,11	3.637,42	539,49	-	218.586,63
-	218.586,63	28/jun	45.598,57	2.098,03	5.369,15	399,21	-	260.514,87
-	260.514,87	30/jun	64.304,96	5.928,35	4.691,13	424,25	-	313.776,10
-	313.776,10	02/jul	40.761,60	3.077,20	6.587,98	340,26	-	350.686,66
-	350.686,66	05/jul	29.854,11	11.314,79	6.587,98	293,48	-	384.974,10
-	384.974,10	06/jul	37.334,05	13.736,64	7.200,48	446,70	-	428.397,61
-	428.397,61	14/jul	74.623,07	17.333,15	7.176,48	577,45	-	512.599,90
-	512.599,90	20/jul	37.324,41	10.581,39	7.176,48	452,57	-	531.713,87
-	531.713,87	22/jul	55.839,26	15.955,17	7.176,48	856,61	-	563.564,87
-	563.564,87	26/jul	36.962,25	7.402,07	3.559,73	1.062,67	-	588.502,65
-	588.502,65	29/jul	62.168,62	7.616,80	3.559,73	876,71	-	638.618,03
-	638.618,03	30/jul	54.626,87	6.738,39	3.132,08	490,23	-	682.884,20
-	682.884,20	03/ago	55.076,39	280,85	4.790,00	444,20	-	733.007,24
-	733.007,24	04/ago	36.813,60	3.904,41	4.790,00	598,09	-	760.528,34
-	760.528,34	09/ago	55.937,77	216,34	6.131,43	- 2.623,22	-	812.741,56
-	812.741,56	13/ago	55.478,18	20.560,97	1.969,43	- 2.388,59	-	889.199,87
-	889.199,87	16/ago	37.268,05	19.621,76	1.968,61	- 2.449,17	-	946.570,24
-	946.570,24	17/ago	44.431,12	20.343,36	1.968,61	- 2.674,68	-	1.012.050,79
-	1.012.050,79	23/ago	18.259,71	23.726,53	1.954,42	- 3.079,51	-	1.055.162,12
-	1.055.162,12	25/ago	21.372,11	24.383,08	5.809,72	- 2.961,27	-	1.098.068,86
-	1.098.068,86	31/ago	141.288,48	37.570,64	7.351,74	1.001,60	-	1.268.574,64
-	1.268.574,64	08/set	104.917,60	25.515,03	7.563,23	425,54	-	1.391.018,50
-	1.391.018,50	15/set	81.722,49	24.672,17	9.710,53	713,59	-	1.486.989,04

-	1.486.989,04	07/out	70.054,20	44.877,69	2.407,90	644,47	-	1.598.868,56
-	1.598.868,56	08/out	72.781,65	42.727,79	3.551,26	941,05	-	1.709.885,69
-	1.709.885,69	14/out	70.663,32	30.368,48	3.527,26	298,09	-	1.807.092,14
-	1.807.092,14	15/out	70.878,21	28.471,35	3.527,26	15,35	-	1.902.899,09
-	1.902.899,09	19/out	35.857,29	33.366,79	3.527,26	383,17	-	1.968.212,74
-	1.968.212,74	22/out	35.927,93	28.079,85	3.527,26	341,82	-	2.028.351,44
-	2.028.351,44	26/out	69.438,67	33.695,86	3.527,26	539,06	-	2.127.419,65
-	2.127.419,65	27/out	41.935,86	33.168,41	3.527,26	858,80	-	2.198.137,86
-	2.198.137,86	29/out	29.095,24	24.582,31	2.817,22	265,40	-	2.248.732,79
-	2.248.732,79	03/nov	36.059,29	25.473,50	2.817,22	222,29	-	2.307.226,07
-	2.307.226,07	04/nov	36.155,12	30.378,39	2.817,22	479,41	-	2.370.462,95
-	2.370.462,95	08/nov	36.604,31	21.686,46	2.814,45	390,23	-	2.425.549,04
-	2.425.549,04	10/nov	36.352,78	20.261,21	2.790,45	447,35	-	2.478.925,23
-	2.478.925,23	16/nov	36.139,74	18.735,13	5.071,10	394,34	-	2.528.334,66
-	2.528.334,66	23/nov	35.761,32	13.595,11	6.765,66	1.617,63	-	2.569.307,80
-	2.569.307,80	26/nov	36.175,34	9.097,67	7.551,29	1.123,64	-	2.605.905,88
-	2.605.905,88	29/nov	72.815,44	5.902,47	7.551,29	1.082,21	-	2.675.990,29
-	2.675.990,29	02/dez	72.528,68	4.229,45	9.076,32	601,08	-	2.743.071,02
-	2.743.071,02	03/dez	71.874,81	16.389,29	9.073,62	447,96	-	2.821.813,54
-	2.821.813,54	06/dez	58.492,71	12.779,40	10.093,62	426,94	-	2.882.565,09
-	2.882.565,09	10/dez	25.968,52	3.771,88	11.221,25	331,58	-	2.900.752,66
-	2.900.752,66	13/dez	62.239,56	10.045,30	12.538,94	376,42	-	2.960.122,16
-	2.960.122,16	20/dez	71.466,71	11.489,65	12.642,55	486,35	-	3.029.949,62
-	3.029.949,62	23/dez	54.345,16	39.008,68	13.365,84	595,55	-	3.109.342,07
-	3.109.342,07	28/dez	54.898,68	42.545,68	19.640,25	411,81	-	3.186.734,37
	TOTAIS		- 3.315.703,54	253.031,55	402.553,54	- 17.931,37		- 3.184.112,92
			fls. 33/34	fls. 156/192	fls. 192/196	fls. 196/205		

2. ANO-CALENDÁRIO 2005

RECOMPOSIÇÃO DAS CONTAS DO DISPONÍVEL (CAIXA E BANCOS) - ANO-CALENDÁRIO 2005						
SALDO ANTERIOR	SAÍDAS DE RECURSOS		SALDOS CONTAS DO DISPONÍVEL NA DATA OPERAÇÃO			
1	2	3	4	5	6	7 = (1-3+4+5+6)
CTAS.DISPONÍVEL	DATA	VLRS. EM REAIS	CAIXA	BCO. REAL	BCO. BRASIL	SALDO DISPONÍVEL
	03/jan	36.309,18	7.237,35	9.241,19	456,60	- 19.830,64
- 19.830,64	04/jan	36.201,44	7.125,35	9.241,19	416,00	- 39.665,54
- 39.665,54	05/jan	35.954,99		8.267,09	574,80	- 57.161,07

			10.192,37				
-	57.161,07	06/jan	36.058,80	10.302,37	8.267,09	533,79	- 74.650,41
-	74.650,41	10/jan	88.064,32	15.606,87	1.929,21	1.046,60	- 145.178,65
-	145.178,65	11/jan	35.450,96	51.814,22	3.297,21	- 50.894,33	- 125.518,18
-	125.518,18	12/jan	42.672,16	52.201,77	6.390,21	- 50.935,64	- 109.598,36
-	109.598,36	13/jan	35.831,36	46.002,64	7.019,21	- 51.338,02	- 92.407,87
-	92.407,87	18/jan	53.163,87	38.653,70	9.099,16	- 51.028,88	- 97.818,88
-	97.818,88	24/jan	52.408,20	56.386,31	12,16	- 51.201,63	- 93.828,61
-	93.828,61	25/jan	52.443,64	3.177,91	6.013,66	632,83	- 137.080,68
-	137.080,68	26/jan	51.968,52	1.727,86	8.547,81	1.142,21	- 178.773,53
-	178.773,53	28/jan	34.641,74	6.190,03	8.498,41	1.101,89	- 198.726,83
-	198.726,83	31/jan	102.607,58	2.882,04	8.899,44	532,44	- 289.552,93
-	289.552,93	11/fev	33.702,09	16.676,20	10.788,02	175,47	- 295.790,80
-	295.790,80	14/fev	99.695,58	16.794,83	788,02	557,45	- 377.903,53
-	377.903,53	18/fev	33.477,47	37.748,77	5.714,87	316,44	- 367.917,36
-	367.917,36	21/fev	50.450,15	38.996,01	6.439,42	277,47	- 372.932,08
-	372.932,08	22/fev	101.593,73	1.178,86	6.439,42	34.499,53	- 466.907,53
-	466.907,53	02/mar	34.738,26	40.653,47	5.304,15	371,79	- 455.688,17
-	455.688,17	03/mar	35.050,38	32.548,35	5.743,94	531,92	- 452.446,26
-	452.446,26	07/mar	70.444,03	33.704,47	4.792,45	459,64	- 484.393,37
-	484.393,37	10/mar	72.288,41	30.752,62	8.732,45	918,65	- 517.196,71
-	517.196,71	14/mar	73.983,98	24.365,37	6.091,03	484,43	- 560.724,29
-	560.724,29	14/dez	19.016,06	19.469,09	3.192,33	909,50	- 557.078,93
-	557.078,93	23/dez	13.829,33	15.517,26	1.261,80	226,56	- 554.129,20
	TOTAIS		- 1.332.046,23	617.906,09	160.010,94	- 209.232,49	- 763.361,69
			fls. 34/35	fls. 281/319	fls. 319/326	fls. 326/330	

Considerando que o regime de tributação assumido pela recorrente nos anos-calendário objeto dos lançamentos (2004 e 2005) foi o Lucro Real anual (cf. DIPJ – fls. 396/401), as bases de cálculo a serem consideradas para o IRPJ e a CSLL são as seguintes, após os ajustes aqui procedidos:

<u>Data do Fato Gerador</u>	<u>Valor</u>	<u>Data do Fato Gerador</u>	<u>Valor</u>
31/12/2004	<u>3.184.112,92</u>	31/12/2005	<u>763.361,69</u>

Como a Fiscalização tomou os valores respectivos de R\$ 3.311.439,92 e R\$ 1.321.686,52, há que se DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário em relação ao

IRPJ e CSLL para afastar da tributação os montantes de R\$ 127.327,00 e R\$ 558.324,83, anos-calendário de 2004 e 2005, respectivamente.

➤ **B) DOS LANÇAMENTOS DE PIS E COFINS**

Diferentemente do IRPJ e CSLL, as duas contribuições acima têm fatos geradores mensais, de modo que não poderia a Fiscalização ter imputado integralmente nos meses de dezembro de 2004 e 2005 a omissão de receitas que entendeu existir, ou seja, deveria ter pesquisado e se aprofundado na análise de forma a detectar os saldos credores mês a mês. Como não o fez e em sede de julgamento não é possível retificar o lançamento de forma imputar os valores omitidos a cada um dos períodos, só cabe manter (se confirmada a omissão) a acusação para os meses de dezembro de 2004 e 2005, partindo dos dados das planilhas antes reproduzidas:

1. **ANO-CALENDÁRIO 2004**

RECOMPOSIÇÃO DAS CONTAS DO DISPONÍVEL (CAIXA E BANCOS) - ANO-CALENDÁRIO 2004						
SALDO ANTERIOR	SAÍDAS DE RECURSOS		SALDOS CONTAS DO DISPONÍVEL NA DATA OPERAÇÃO			
1	2	3	4	5	6	7 = (1-3+4+5+6)
CTAS.DISPONÍVEL	DATA	VLRS. EM REAIS	CAIXA	BCO. REAL	BCO. BRASIL	SALDO DISPONÍVEL
	02/dez	72.528,68	- 4.229,45	9.076,32	601,08	- 67.080,73
- 67.080,73	03/dez	71.874,81	- 16.389,29	9.073,62	447,96	- 145.823,25
- 145.823,25	06/dez	58.492,71	- 12.779,40	10.093,62	426,94	- 206.574,80
- 206.574,80	10/dez	25.968,52	- 3.771,88	11.221,25	331,58	- 224.762,37
- 224.762,37	13/dez	62.239,56	- 10.045,30	12.538,94	376,42	- 284.131,87
- 284.131,87	20/dez	71.466,71	- 11.489,65	12.642,55	486,35	- 353.959,33
- 353.959,33	23/dez	54.345,16	- 39.008,68	13.365,84	595,55	- 433.351,78
- 433.351,78	28/dez	54.898,68	- 42.545,68	19.640,25	411,81	- 510.744,08

2. **ANO-CALENDÁRIO 2005**

RECOMPOSIÇÃO DAS CONTAS DO DISPONÍVEL (CAIXA E BANCOS) - ANO-CALENDÁRIO 2005						
SALDO ANTERIOR	SAÍDAS DE RECURSOS		SALDOS CONTAS DO DISPONÍVEL NA DATA OPERAÇÃO			
1	2	3	4	5	6	7 = (1-3+4+5+6)
CTAS.DISPONÍVEL	DATA	VLRS. EM REAIS	CAIXA	BCO. REAL	BCO. BRASIL	SALDO DISPONÍVEL
	14/dez	19.016,06	19.469,09	3.192,33	909,50	3.645,36
3.645,36	23/dez	13.829,33	15.517,26	1.261,80	226,56	6.595,09

Considerando, como citado, que o regime de tributação do PIS e da COFINS é mensal, as bases de cálculo a serem consideradas para ambas as contribuições são as seguintes, após os ajustes aqui procedidos:

Data do Fato Gerador	Valor	Data do Fato Gerador	Valor
-----------------------------	--------------	-----------------------------	--------------

31/12/2004	<u>510.744,08</u>	31/12/2005	<u>NIHIL</u>
------------	--------------------------	------------	---------------------

Como a Fiscalização tomou os valores respectivos de R\$ 3.311.439,92 e R\$ 1.321.686,52, há que se DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário em relação ao PIS e à COFINS para afastar da tributação os montantes de R\$ 2.800.695,84 e R\$ 1.321.686,52 (integral), meses de dezembro de 2004 e 2005, respectivamente.

Neste ponto, já é possível enfrentar o questionamento da recorrente acerca de possível decadência.

Pois bem, sem necessidade de maiores digressões, tendo a ciência dos autos de infração ocorrida em 08/07/2009 (fls. 112), evidentemente não há decadência em relação ao IRPJ e CSLL, posto que o regime de tributação assumido pela recorrente foi o Lucro Real anual (fls. 396/401).

Já no que tange ao PIS e à COFINS, cujos fatos geradores são mensais, como foi dado provimento ao recurso voluntário para manter a tributação apenas dos meses de dezembro/2004 e dezembro/2005, não há que se cogitar em decadência.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

A acusação do Fisco para imputar a qualificação da multa é extremamente singela (TVF – fls. 31):

“Este demonstrativo (reconstituição de saldo de caixa), foi elaborado a partir da não justificativa, por parte do contribuinte, que devidamente intimado a nos apresentar e indicar em que contas de seus livros contábeis achavam-se registradas as compras das moedas estrangeiras consignadas no demonstrativo do Banco Central, não logrou fazê-lo durante a presente ação fiscal, caracterizando assim operações efetuadas à margem da contabilidade. Esse fato constituiu no ilícito fiscal, tipificado através do levantamento do saldo credor de caixa, que esta sendo utilizado como base de cálculo para cobrança dos tributos e contribuições administrados pela RFB, ou seja: IRPJ, PIS, COFINS e CSLL consignados nos auto de infrações que compõem o presente processo administrativo”.

Não há referência a qualquer dispositivo legal, apenas no auto de infração consta o artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996, que, por sua vez, remete aos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964.

De qualquer modo, a insuficiência na descrição da infração e a falta de melhor explicitação da motivação da exasperação da multa poderiam ser relevadas se a omissão de receitas não se fincasse em “presunção”.

E, nesse aspecto, salvo quando os atos do contribuinte revelem desmedido e sistemático comportamento doloso e que retirem da contabilidade informações e elementos que

possam mascarar fatos de modo a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, as condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou evitar ou diferir o seu pagamento, a acusação perde a substância.

Claro, os valores informados pelo BACEN apontam para a utilização de recursos à margem da contabilidade, e por isso, tributados de ofício pelo Fisco, mas não vejo a presença de sonegação, fraude ou conluio, posto que acusação quedou-se silente, não citando nenhum dos dispositivos da Lei n.º 4.502/1964, deixando a interpretação vaga e ao sabor de quem a aprecia.

Vale exprimir, ou se está diante de sonegação, pelos motivos “x” e “y”, ou se está diante de fraude, pelas razões “w” e “z”, ou frente a conluio, em face de “tal” e “qual” ocorrência, não sendo plausível, ainda mais quando há imputação penal, de que tais acusações fiquem imprecisas.

Porém, mais que isso, o que me leva a pensar que, **apesar de entender ter havido a omissão de receita pelo aproveitamento indevido de valores não contabilizados, refletindo em omissão de receitas, por presunção**, a qualificação da multa não se sustenta é o fato de que os valores tinham registro de sua tramitação pelo BACEN e todos os demais elementos poderiam e puderam ser obtidos pelo Fisco, não me parecendo aflorar um cenário no qual se buscou *“impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”*.

Da análise dos autos do processo é cristalina a conclusão de que a multa qualificada foi aplicada em decorrência de a autoridade fiscal ter entendido restar caracterizado o evidente intuito de fraude, já que a contribuinte teria se utilizado de meios escusos para deixar a margem da tributação rendimentos recebidos, deixando, desta forma, de oferecê-los à tributação. Em suma, que a contribuinte prestou informações divergentes ao Fisco quando observada sua Declaração de Ajuste Anual e em respostas às intimações, isso com intuito de reduzir o seu imposto de renda.

Efetivamente, isso ocorreu, porém, penso, o máximo que poderia ter acontecido é a autoridade lançadora desconsiderar os dados e provas apresentadas (matéria de prova) e constituir o lançamento do crédito tributário respectivo a título de omissão de receitas, o que a meu ver caracteriza irregularidade simples penalizada pela aplicação da multa de lançamento de ofício normal de 75%, mais, não fosse, repita-se, pelo próprio fato de que o presente lançamento foi efetuado por presunção de omissão de receitas (saldo credor de caixa).

Ademais, patente nos autos, os elementos de prova que serviram para subsidiar o procedimento fiscal em curso foram obtidos junto ao Banco Central do Brasil, ou seja, estavam disponíveis em órgão público. Se não conseguiu provar a origem dos recursos e por isso o “Caixa” ficou a descoberto, a penalização, além dos lançamentos de ofício pertinentes, é a imposição da multa de 75%.

Deveras, a multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, deve ser cautelosamente aplicada e tão somente nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente dolo de modo que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150%, sempre e sempre tendo em conta que, por princípio de direito, “fraude não se presume”.

A respeito, sirvo-me do voto elaborado pelo ex-Conselheiro Nelson Mallmann no Ac. n.º 3402-00.145 — 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária/3ª Sessão, em tudo aplicável à espécie aqui tratada:

“Nos casos de lançamentos tributários tendo por base a presunção legal de omissão de rendimentos, vislumbra-se um lamentável equívoco por parte da autoridade lançadora. Nestes lançamentos, acumula-se a premissa que a simples falta de inclusão destes rendimentos omitidos na Declaração de Ajuste Anual, em razão da expressividade, estariam a evidenciar o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Quando a autoridade lançadora age deste modo, aplica, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, tais inflações não possuem o essencial, qual seja, o evidente intuito de fraudar. A prova, neste aspecto, deve ser material; evidente como diz a lei Matéria de prova apresentada pelo contribuinte, a declaração inexata ou a movimentação de recursos financeiros no exterior, jamais seriam motivo para qualificar a multa de ofício.

Com efeito, a qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma infração fiscal de omissão de rendimentos, detectável pela fiscalização através da análise de suas contas bancárias, às infrações mais graves, em que seu responsável sursurupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática identificada de omissão de rendimentos, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc.”.

Para prosseguir:

“O fato de alguém, pessoa jurídica, não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado, de plano, com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.

Ora, se nestas circunstâncias, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar é evidente

que no caso em discussão é semelhante, já que a princípio, a autoridade lançadora tem o dever legal de cobrar o imposto sobre a omissão de rendimentos, já que o contribuinte está pagando imposto a menor, ou seja, deixou de declarar rendimentos auferidos e não trouxe provas para ilidir a acusação ou as provas apresentadas não convencem a autoridade lançadora. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples omissão de rendimentos por presunção legal.

Por que não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos / receitas, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não comprovado, saldo credor de caixa, suprimento de numerário não comprovado ou créditos bancários cuja origem não foi comprovada tratar-se de rendimentos / receitas já tributadas ou não tributáveis, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc.”. (destaquei)

Nessa linha de raciocínio, ainda de acordo com o bem elaborado voto aqui reproduzido parcialmente, **“se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas / rendimentos na Declaração de Ajuste Anual; a falta de inclusão de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, a inclusão indevida de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, a simples glosa de despesas por falta de comprovação ou a falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de receitas, omissão de rendimentos relativo ganho de capital, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado e glosa de despesas, etc.”.** (destacado).

Por fim e concluindo, há ainda as posições firmadas nas Súmulas CARF n.º 14 e 25, que não podem ser ignoradas:

Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF n.º 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. (Vinculante, conforme [Portaria MF n.º 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Precedentes deste Colegiado bem informam:

MULTA QUALIFICADA. NÃO OCORRÊNCIA. PRESUNÇÃO
Não cabe a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, quando a
omissão foi constatada por presunção. Súmula 14 CARF. (Ac. 1301-003.722
– Rel. Amélia Wakako Moorishita Yamamoto – Sessão de 19/02/2019).

MULTA QUALIFICADA. LEI 9.430, ART. 44. SALDO CREDOR DE
CAIXA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. SÚMULA CARF 25.
A presunção de omissão de receita, pela constatação de saldo credor de
caixa, não autoriza a qualificação da multa de ofício, aplicando-se a
Súmula CARF n.º 25: "A presunção legal de omissão de receita ou de
rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício,
sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73
da Lei n.º 4.502/64." (Ac. 9101-003.582 – Rel. Cristiane Silva Costa –
Sessão de 09/05/2018).

Assim por entender não comprovado o dolo e por se tratar de lançamento fundado em presunção legal, DOU PROVIMENTO PARCIAL neste tópico e reformo a decisão recorrida neste aspecto reduzindo a multa de ofício lançada de 150% para 75%.

CONCLUSÃO

Por tudo o que se expôs e relatou, encaminho meu voto no sentido de, i) afastar as preliminares de nulidade e decadência; ii) no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para, ii.i) cancelar os lançamentos de IRPJ e de CSLL nos montantes de R\$ 127.327,00 e R\$ 558.324,83 (valores tributáveis), anos-calendário de 2004 e 2005, respectivamente; ii.ii) cancelar os lançamentos (valores tributáveis) de PIS e de COFINS nos montantes de R\$ 2.800.695,84 e R\$ 1.321.686,52 (integral), meses de dezembro de 2004 e 2005, respectivamente; ii.iii) afastar a qualificação da multa de ofício lançada, reduzindo seu percentual de 150% para 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Redator Designado.

Com a devida vênia, ousou discordar do entendimento adotado pelo I. Conselheiro Presidente e Relator, Paulo Mateus Ciccone, em seu profundo e preciso voto - como de costume - especificamente no que tange à manutenção das exigências de Contribuição para o PIS e COFINS referentes aos meses de dezembro de 2004 e 2005.

Como consta de seu voto, já fora devidamente reconhecido pelo I. Relator o *lapso* na confecção do lançamento de ofício referente à apuração da Contribuição para o PIS e COFINS, procedida de maneira *anual*, quando a legislação vigente prevê seu vencimento e correspondente exigência pelo Fisco em sazonalidade mensal.

De fato, tal ocorrência conflita-se com o teor do art. 142 do CTN, especificamente no que tange ao dever da Autoridade Fiscal *verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido*.

Posto isso, é certo que quando na Autuação a Autoridade Fiscal aponta os meses de dezembro de 2004 e 2005 como *momento* (critério temporal) do vencimento do tributo exigido o faz de maneira apenas formal, concentrando todas as Contribuições devidas ao longo dos anos-calendário fiscalizado, no final do período anual.

Assim, é *mera* coincidência, fruto da técnica adotada para a exigência (equivocada) da Contribuição para o PIS e COFINS em período anual, a referencia nos Autos de Infração dos meses de dezembro dos anos de 2004 e 2005.

Tal fato não é capaz de elidir, nem *parcialmente*, o vício na eleição critério temporal anual para a apuração da base de cálculo dos tributos devidos, a qual é totalmente viciada.

Uma vez que o critério empregado pela Fiscalização contraria a legislação que regula a incidência e a arrecadação de tais Contribuições, a exação tributária como um todo apresenta-se maculada.

Diante disso, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para cancelar integralmente as exigências de PIS e COFINS.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella