



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

Processo nº 10384.003040/2005-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1003-000.132 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 09 de agosto de 2018
Matéria SIMPLES FEDERAL
Recorrente CARVALHO E SOBRAL LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003

DÉBITOS NA CONTA CAIXA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Não há previsão legal para presumir que débitos de origem não comprovada na conta contábil Caixa, de histórico "cheque", correspondam a receita da empresa.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para:

I - excluir a tributação, a título de omissão de receitas, dos lançamentos contábeis efetuados a débito da conta caixa, exceto aqueles em cujo histórico consta “vendas”;

II - manter o crédito tributário relativo à omissão de receitas apurada com base no cotejamento das receitas declaradas pela interessada com as vendas por meio de cartões (de débito e crédito) apuradas pela autoridade fiscal;

III - manter o crédito tributário relativo à infração “Insuficiência de Recolhimento” (item 002 do auto de infração), a ser recalculado na medida em que haja mudança de alíquotas das receitas declaradas decorrentes dos valores de diferença de base de cálculo apurados em relação aos valores originalmente declarados.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson, Bárbara Santos Guedes e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão de primeira instância (folhas 139/145, numeração em papel) que julgou improcedente a impugnação apresentada contra os Autos de Infração às folhas 12/52, relativos a IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e INSS incluídos no SIMPLES Federal, perfazendo um montante de crédito tributário total de R\$ 43.192,92.

A autuação apurou (1) diferença na base de cálculo correspondente ao *"resultado algébrico da soma das receitas totais (ingressos não justificados na conta caixa, outras receitas, mais receitas de vendas Redecard e Visanet) subtraídas as receitas declaradas"* e (2) insuficiência de recolhimento, correspondente a mudança de alíquotas das receitas declaradas decorrentes dos valores de diferença de base de cálculo apurados.

Na apuração da diferença de base de cálculo, o Auditor Fiscal considerou como *"ingressos não justificados na conta caixa"* todos os lançamentos a débito na referida conta contábil com histórico correspondente a *"cheque"*, em relação aos quais a contribuinte foi intimada a comprovar quais deles não se referiam a receitas inerentes a sua atividade operacional, não tendo a fiscalizada apresentado resposta especificando a origem de cada um dos cheques, mas oferecendo esclarecimentos em relação à forma como contabiliza os lançamentos na referida conta, argumentando, em resumo, que valores que saíam das contas bancárias (crédito na conta contábil correspondente a bancos) eram registrados, em contrapartida, na conta caixa como débito, correspondendo tais débitos a pagamentos de despesas da empresa, cheques devolvidos e débitos em contas correntes bancárias.

A recorrente, em síntese, alega que a omissão foi apurada com base exclusivamente em valores transitados pela *"conta-corrente"* da empresa e que esclareceu que *"o caixa da empresa centraliza todos os pagamentos e recebimentos, sejam eles em dinheiro, em cheque, ou outras formas"*, mencionando acórdãos do CARF que consideraram incabível com base em depósitos bancários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sérgio Abelson, Relator

O Recurso voluntário é tempestivo, portanto dele conheço.

A recorrente se defende da autuação como se esta tivesse sido baseada na comprovação de depósitos bancários efetuados na conta da empresa. No entanto, o lançamento teve por base a existência de lançamentos a débito na conta contábil caixa, cuja origem de recursos a contribuinte não logrou comprovar, quando intimada pela fiscalização.

A matéria foi analisada com bastante pertinência na Declaração de Voto constante do acórdão de primeira instância. Assim, transcrevo-a, nas partes relevantes, a seguir, e adoto seu teor como minhas razões de decidir:

(...)

A matéria fática que lastreia o auto de infração ora sob exame são lançamentos contábeis efetuados a débito da conta Caixa, em relação aos quais a efetividade da operação econômica representada não restou comprovada. Ou seja, a interessada não conseguiu provar, documentalmente, as operações econômicas que teriam lastreado os ditos lançamentos.

No meu entendimento, a ausência dessa comprovação impõe a desconsideração do lançamento contábil, não se podendo admitir que a autoridade fiscal “aproveite” uma parte dele (o valor) e “ignore” a outra (a origem, ou o fato econômico subjacente alegado pela interessada). Se não há documentação apta a comprovar o fato contábil pretensamente representado pelo lançamento, a única conclusão legalmente admissível é a da inocorrência do fato que se pretendeu representar.

Por conseguinte, caberia à autoridade fiscal expurgar ditos lançamentos da contabilidade da interessada e daí aferir as conseqüências tributárias porventura supervenientes. Se do dito expurgo resultassem saldos credores na conta Caixa - aí sim - valendo-se de presunção de omissão de receitas legalmente estatuida, poderia a autoridade fiscal efetuar o correspondente lançamento.

Registre-se que o procedimento prescrito no parágrafo anterior não apenas emprestaria juridicidade ao eventual lançamento dele decorrente - que entendo ausente no lançamento sob exame ~ como ensejaria a constituição de crédito tributário em

montante diferente do consignado no lançamento impugnado, porque o lançamento aqui imaginado seria efetuado com base nos saldos credores eventualmente evidenciados pelos expurgos dos lançamentos questionados, e não com base na totalidade desses lançamentos.

Para efetuar o lançamento da forma como o fez, competia à autoridade fiscal provar, por qualquer dos meios legalmente admitidos, que houve, efetivamente, aporte de numerário no Caixa da interessada. Se conseguisse se desincumbir desse ônus probatório, a autoridade fiscal estaria demonstrando que os lançamentos contábeis formalmente efetuados na contabilidade da interessada estariam dissimulando a real origem dos recursos aportados. Aí sim, caberia cogitar da presunção de que tais recursos tiveram origem em receitas anteriores não contabilizadas pela interessada. Embora se estivesse diante de uma presunção simples (sem amparo em dispositivo legal autorizativo), com as fragilidades que lhe são inerentes, a presença desses dois elementos (efetivo ingresso de numerário no Caixa da empresa e dissimulação contábil da origem dos valores aportados) robusteceria a tese da presunção de omissão de receitas que, à mingua do primeiro elemento, não pode prosperar.

*Note-se que o que fez a autoridade fiscal, por via transversa, foi aplicar, a lançamentos efetuados a débito da conta Caixa, a presunção de omissão de receitas que o artigo 42 da Lei nº 9.430/ 1996 reservou para depósitos em contas bancárias. Além da pura e simples ausência de disposição legal semelhante para a hipótese aqui tratada, cabe registrar que, **no caso dos depósitos bancários, não há dúvida quanto à efetiva aquisição de disponibilidade econômica pela titular da conta beneficiária, o que não ocorre na hipótese de lançamentos a débito da conta Caixa. Depósitos bancários não são meros registros contábeis, mas valores efetivamente postos à disposição do titular da conta, que pode movimentá-los a qualquer momento. Ou seja, trata-se de disponibilidade econômica efetiva cuja origem o contribuinte não logrou demonstrar. Observe-se que o dispositivo legal que instituiu essa presunção de omissão de receitas se refere a depósitos efetuados em contas bancárias, e não a simples lançamentos contábeis feitos na conta contábil Bancos. Nessa presunção legal, há certeza quanto à ocorrência da operação econômica no mundo fático.***

Em que pese a fragilidade dos argumentos expendidos pela autuada em sua impugnação de fls. 124, entendo que compete ao julgador administrativo perquirir a verdade material dos fatos trazidos a seu exame.

(...)

Por essas razões, e tudo o mais que dos autos consta, voto pela procedência parcial da impugnação da interessada, para:

I - excluir a tributação, a título de omissão de receitas, dos lançamentos contábeis efetuados a débito da conta caixa, exceto aqueles em cujo histórico consta “vendas”;

II ~ manter o crédito tributário relativo à omissão de receitas apurada com base no cotejamento das receitas declaradas pela interessada com as vendas por meio de cartões (de débito e crédito) apuradas pela autoridade fiscal;

III - manter o crédito tributário relativo à infração “Insuficiência de Recolhimento” (item 002 do auto de infração).

(grifei)

Observa-se que o procedimento fiscal em análise se valeu da presunção, sem fundamentação legal, de que débitos com histórico denominado “cheques” na conta contábil Caixa da empresa, se não justificados, corresponderiam a receitas. Conforme explicado na Declaração de Voto transcrita, tais lançamentos contábeis, se não justificados, deveriam ser excluídos e reapurado o saldo da caixa, o qual, se credor, ensejaria lançamento com base na presunção legal constante do art. 281 do RIR/99, que transcrevo a seguir:

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;

(...)

(grifei)

De fato, débitos na conta contábil caixa, ao contrário de depósitos bancários, não necessariamente correspondem à aquisição de disponibilidades econômicas, razão pela qual, aliada à ausência de previsão legal, não podem tais débitos ser objeto de presunção análoga à constante do art. 42 da Lei nº 9.430/96, para serem consideradas receitas à falta de comprovação da origem por parte da contribuinte, com inversão do ônus da prova, conforme efetuado na autuação em tela. O lançamento, neste aspecto específico, portanto, não tem como prosperar.

Por fim, registre-se que a recorrente não contestou os demais itens da autuação, tornando-os, portanto, matéria não impugnada, conforme estabelece o art. 17 do PAF.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento em parte ao recurso, para:

I - excluir a tributação, a título de omissão de receitas, dos lançamentos contábeis efetuados a débito da conta caixa, exceto aqueles em cujo histórico consta “vendas”;

II - manter o crédito tributário relativo à omissão de receitas apurada com base no cotejamento das receitas declaradas pela interessada com as vendas por meio de cartões (de débito e crédito) apuradas pela autoridade fiscal;

Processo nº 10384.003040/2005-12
Acórdão n.º **1003-000.132**

S1-C0T3
Fl. 182

III - manter o crédito tributário relativo à infração “Insuficiência de Recolhimento” (item 002 do auto de infração), a ser recalculado na medida em que haja mudança de alíquotas das receitas declaradas decorrentes dos valores de diferença de base de cálculo apurados em relação aos valores originalmente declarados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Abelson