



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

**Processo n°** 10384.004476/2006-18  
**Recurso n°** 163.612 Voluntário  
**Matéria** SIMPLES - EX.: 2004  
**Acórdão n°** 105-17.407  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** A. F. RODRIGUES  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Exercício: 2004

Ementa: PRESUNÇÃO LEGAL - SALDO CREDOR DE CAIXA - A aplicação da presunção legal de omissão de receitas com suporte na constatação da existência de saldo credor de caixa impõe a comprovação deste. No caso vertente, para que a presunção legal em referência pudesse ser aplicada, invertendo com isso o ônus probatório para a Recorrente, seria necessário que a autoridade lançadora tivesse trazido aos autos comprovação, por meio de documentos incontestáveis, de que, no período submetido a exame, os gastos efetuados pela contribuinte superaram os seus ingressos.

LUCRO PRESUMIDO - MOMENTO DA OPÇÃO - A opção pela tributação com base no lucro presumido não se dá pela entrega da declaração, mas, sim, pelo pagamento. Restando comprovado que a contribuinte, apesar de apresentar declaração com base no lucro presumido, promoveu os recolhimentos com base no SIMPLES e, além disso, não efetuou qualquer comunicação acerca de sua exclusão da referida sistemática de recolhimento, há que se considerar correta a constituição do crédito feita com suporte no sistema simplificado de pagamento.

JUROS SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a tributação relativa ao saldo credor de caixa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ CLOVIS ALVES

Presidente

  
WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Relator

Formalizado em: 13 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIN TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

## Relatório

A. F. RODRIGUES, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, Ceará, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica/SIMPLES, Contribuição para o Programa de Integração Social/SIMPLES, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido/SIMPLES, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social/SIMPLES e Contribuição para Seguridade Social/INSS/SIMPLES, relativas ao ano-calendário de 2002, formalizadas em decorrência da imputação das seguintes infrações:

1. omissão de receitas, caracterizada por saldo credor de caixa;
2. diferença nas bases de cálculo das exações, apurada a partir do confronto com o Livro de Apuração do ICMS; e
3. insuficiência de recolhimento, apurada a partir da consideração, nas bases de cálculo das exações, das receitas levantadas nos itens anteriores.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 127/146), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que a Autoridade Fiscal não teria se preocupado em evitar a dupla tributação ao não adicionar a receita omitida em um mês ao saldo do dia imediatamente posterior,

conforme planilha de fls. 63, razão pela qual tal planilha deveria ser refeita para incluir como saldo inicial do mês seguinte o saldo credor de caixa tributado no mês anterior;

- que o procedimento fiscal seria irrepreensível não fosse por um pequeno, mas relevante detalhe legal: os valores do saldo credor de caixa tributado em um mês não foram considerados como saldo inicial do caixa no mês seguinte, para evitar a dupla tributação, além de que os produtos adquiridos por ela serem perecíveis, com índice de perda na faixa de 25% das compras, não procedendo, assim, a alegação de que as compras seriam superiores às vendas, tendo em vista as quebras sofridas no manuseio e processamento das compras, fatos estes não levados em consideração pelo Autuante;

- que a exigência tributária deveria ser realizada mediante a efetiva verificação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo devido nos moldes legais, conforme dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional;

- que o lançamento em discussão, que, obrigatoriamente, deveria decorrer de toda uma série de investigações e procedimentos administrativos legalmente previstos, encontrar-se-ia embasado apenas em considerar como omissão de receita o saldo credor de caixa, representado pela diferença entre compras e vendas, apurado com base nos registros dos Livros Fiscais da Autuada, para ao final fazer presunção legal de omissão de receita e inverter o ônus da prova;

- que, no caso em comento, o agente do Fisco, por presunção legal, considerou como omissão de receitas os saldos credores de caixa apurados na planilha de fls. 63 dos autos, sendo que suas conclusões tiveram como suporte apenas um fluxo de caixa com base em compras, que muitas das vezes não foram integralmente pagas, pelo fato de haver perdas, por se tratar de produtos perecíveis;

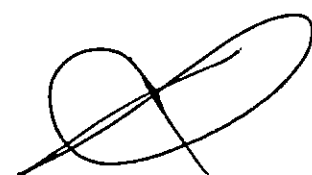
- que o saldo credor de caixa não estaria indicado em sua escrituração;

- que o Fisco não cumpriu com o ônus de produzir a prova material, e a consequência seria a não comprovação da ocorrência do fato gerador e o nascimento da obrigação tributária;

- que a presunção de omissão de rendimentos, relativa a saldo credor de caixa, somente seria caracterizada quando indicada na escrituração do Contribuinte, mediante documentação hábil ou idônea, com apresentação do Livro Razão;

- que a Fiscalização considerou como base de cálculo para efeito de incidência do crédito tributário os valores constantes nos demonstrativos de fls. 17/24 para o IRPJ, 25/33 para o PIS, fls. 34/42 para a CSLL, fls. 43/51 para a COFINS, e fls. 52/60 para o INSS, indicado na descrição dos fatos e enquadramento legal, onde foi adotado o SIMPLES como modalidade de cálculo dos impostos e contribuições, na categoria de Empresa de Pequeno Porte, quando ela adotava o sistema de cálculo dos impostos e contribuições com base no Lucro Presumido;

- que a auditoria da Secretaria da Receita Federal não apurou de forma correta a base de cálculo para efeito de incidência do IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, uma vez que adotou o sistema simplificado de cálculo, quando o corrente é o sistema de Lucro Presumido, porque foi este o sistema adotado por ela, conforme indicado em sua opção de tributação na DIPJ, fls. 67/100;



- que também não estaria correto o valor das diferenças apuradas, uma vez que não foram deduzidas do valor apurado as importâncias pagas;

- que estão sendo exigidos juros de mora no percentual equivalente à taxa referencial do sistema especial de liquidação e custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente na forma prevista no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96, fato que é considerado inconstitucional, tendo em vista que se atribui ao Banco Central a prerrogativa de estipular unilateralmente os índices de juros moratórios das obrigações tributárias federais, onde está toda à evidência a violação ao art. 150, I, da CF/88.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 08-11.551, de 14 de setembro de 2007, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

#### *OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.*

*Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período de apuração, é permitido computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de tributação.*

#### *LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO.*

*A partir do ano-calendário 1999, a opção pelo lucro presumido é definitiva, manifestada com o pagamento da primeira ou única cota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.*

#### *JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*

*É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%. A partir de 01/01/1995 os juros de mora serão equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.*

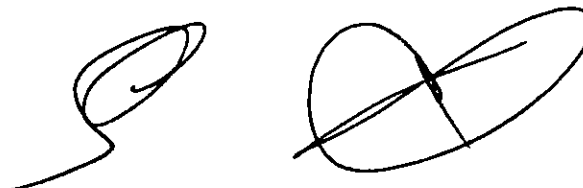
#### *CONSELHOS DE CONTRIBUINTEES. DECISÕES ADMINISTRATIVAS.*

*A teor do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, as decisões administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.*

#### *LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS.*

*Não compete à Autoridade Administrativa o exame da legalidade/constitucionalidade das leis, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário*

#### *TRIBUTAÇÃO REFLEXA.*



**CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS-SIMPLES. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO-CSLL- -SIMPLES. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS-SIMPLES. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL - INSS - SIMPLES.**

*Aplica-se às exigências ditas reflexas, o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.*

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 168/193, por meio do qual renova os argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica/SIMPLES, Contribuição para o Programa de Integração Social/SIMPLES, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido/SIMPLES, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social/SIMPLES e Contribuição para Seguridade Social/INSS/SIMPLES, relativas ao ano-calendário de 2002, formalizadas em decorrência da imputação das seguintes infrações: omissão de receitas, caracterizada por saldo credor de caixa; diferença nas bases de cálculo das exações, apurada a partir do confronto com o Livro de Apuração do ICMS; e insuficiência de recolhimento, apurada a partir da consideração, nas bases de cálculo das exações, das receitas levantadas nos itens anteriores.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, as quais passo a apreciar.

### **SALDO CREDOR DE CAIXA**

Sustenta a Recorrente que a Autoridade Fiscal não se preocupou em evitar a dupla tributação, vez que não adicionou a receita omitida em um mês ao saldo do dia imediatamente posterior. Afirma que o procedimento fiscal seria irrepreensível não fosse por um pequeno, mas relevante detalhe legal: os valores do saldo credor de caixa tributado em um mês não foram considerados como saldo inicial do caixa no mês seguinte, para evitar a dupla tributação. Adita que os produtos adquiridos por ela eram perecíveis, com índice de perda na faixa de 25% das compras, não procedendo, assim, a alegação de que as compras seriam superiores às vendas, tendo em vista as quebras sofridas no manuseio e processamento das compras. Argumenta que a exigência tributária deve ser realizada mediante a efetiva verificação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo devido nos moldes legais,



conforme dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional. Diz que o lançamento em discussão, que, obrigatoriamente, deve decorrer de toda uma série de investigações e procedimentos administrativos legalmente previstos, encontra-se embasado apenas em considerar como omissão de receita o saldo credor de caixa, representado pela diferença entre compras e vendas, apurado com base nos registros dos seus Livros Fiscais, para ao final fazer presunção legal de omissão de receita e inverter o ônus da prova. Aduz que, no presente caso, o agente do Fisco, por presunção legal, considerou como omissão de receitas os saldos credores de caixa apurados na planilha de fls. 63 dos autos, sendo que suas conclusões tiveram como suporte apenas um fluxo de caixa com base em compras, que muitas das vezes não foram integralmente pagas, pelo fato de haver perdas, por se tratar de produtos perecíveis. Alega que o saldo credor de caixa não estaria indicado em sua escrituração e que o Fisco não cumpriu com o ônus de produzir a prova material, e a consequência seria a não comprovação da ocorrência do fato gerador e o nascimento da obrigação tributária. Para ela, a presunção de omissão de rendimentos, relativa a saldo credor de caixa, somente seria caracterizada quando indicada na escrituração do Contribuinte, mediante documentação hábil ou idônea, com apresentação do Livro Razão.

Relativamente à infração questionada nesse item, restou consignado pela autoridade autuante na peça acusatória (fls. 17):

*Verifiquei que o valor das compras mensais efetuadas pelo contribuinte, durante o ano de 2003, foi de R\$ 4.245.399,38, enquanto que, no mesmo período, suas receitas mensais, de acordo com suas notas fiscais registradas em seus livros fiscais, somaram apenas R\$ 3.031.344,40. A ocorrência dos pagamentos mensais das compras, em valores superiores às vendas registradas, certamente provocaria o registro de saldos credores de caixa (omissão de receitas). Para verificar os valores dos saldos credores de caixa, intimei e reintimei o contribuinte a apresentar o seu livro caixa. Como o livro não foi apresentado, tive que determinar as omissões mensais de receita, fazendo seu fluxo de caixa mensal do ano de 2003, com base nos elementos conhecidos: suas vendas e compras mensais comprovadas pelas notas fiscais apresentadas e lançadas nos seus livros fiscais.*

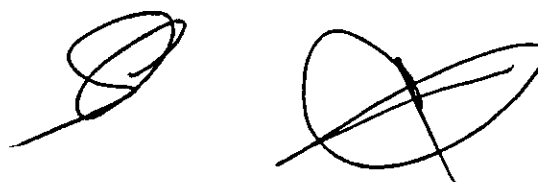
*Na elaboração do fluxo de caixa da planilha anexa à folha 63, supus a situação mais favorável ao fluxo monetário da empresa, qual seja: a de que as vendas eram recebidas no mês da fatura enquanto que as compras só seriam pagas no mês seguinte ao da compra. Considerei, ainda, os saldos iniciais e finais de caixa iguais a zero, conforme registrado em sua DIPJ (cópia anexa à fl. 66).*

(GRIFEI)

O voto condutor da decisão de primeira instância, por sua vez, registra:

...

*A Fiscalização fundamentou a Exigência em comento nos dispositivos das Leis 9.249/1995, 9317/1996, 9.732/1998, bem como dos artigos (arts.) 186, 188 e 199 do Regulamento do Imposto de Renda 1999, Decreto 3000/1999 (RIR/99), a partir da recomposição da conta Caixa, conforme informado na Descrição dos Fatos às fls. 17/20, o que foi demonstrado às fls. 63 e 66.*



...

Como se vê, a apuração do que a autoridade lançadora denominou saldo credor de caixa foi efetuada a partir de suposição, de presunção.

Afirma a autoridade autuante ter presumido a hipótese mais favorável à Recorrente, qual seja, a de que as vendas eram recebidas no mês da emissão da fatura, enquanto que as compras só seriam pagas no mês seguinte ao da sua efetivação.

Com a devida permissão, a aplicação da presunção legal pretendida não poderia ter por suporte fato também presumido, pois, se assim for, estaremos diante do lançamento suportado por presunção da presunção.

Para que se possa falar em presunção legal de omissão de receitas com suporte na constatação da existência de saldo credor de caixa, como é cediço, é necessário que a ocorrência do saldo credor seja comprovada por parte da autoridade fiscal. A suposição de que os valores relativos às vendas efetuadas foram recebidos no mês da emissão da fatura e que os correspondentes às compras só foram despendidos no mês seguinte ao da realização da respectiva operação (compra), ainda que se possa dizer que é uma suposição favorável à contribuinte, representa mera presunção. No caso vertente, para que a presunção legal em referência pudesse ser aplicada, invertendo com isso o ônus probatório para a Recorrente, seria necessário que a autoridade lançadora tivesse trazido aos autos comprovação de que, no período submetido a exame, os gastos efetuados pela contribuinte superaram os seus ingressos. Os gastos deveriam ser comprovados por meio de documentação que atestasse a sua efetiva realização (cheque compensado, por exemplo), e os recebimentos da mesma forma.

No que diz respeito ao pronunciamento da autoridade julgadora de primeiro grau, releva ressaltar que não existe, nos autos, recomposição da conta caixa, até porque a autoridade fiscal, segundo ela mesmo informa (fls. 17), não teve acesso ao livro que possibilitaria promover tal recomposição.

Nessas circunstâncias, entendo que a infração imputada à contribuinte como OMISSÃO DE RECEITAS caracterizada por saldo credor de caixa não pode subsistir.

Em razão disso, deve ser excluída da tributação a matéria abaixo discriminada.

FEV/03 – 83.350,46

MAR/03 – 227.435,90

ABR/03 – 10.380,00

MAI/03 – 131.917,14

JUN/03 – 191.028,15

JUL/03 – 77.020,40

AGO/03 – 153.867,29

OUT/03 – 123.959,74



NOV/03 – 104.658,56

DEZ/03 – 71.283,30

### REGIME DE TRIBUTAÇÃO

Afirma a Recorrente que a Fiscalização considerou como base de cálculo para efeito de incidência do crédito tributário os valores constantes nos demonstrativos de fls. 17/24 para o IRPJ, 25/33 para o PIS, fls. 34/42 para a CSLL, fls. 43/51 para a COFINS, e fls. 52/60 para o INSS, tendo adotado o SIMPLES como modalidade, na categoria de Empresa de Pequeno Porte, enquanto que ela adotou o sistema de cálculo dos impostos e contribuições com base no Lucro Presumido.

A alegação da autoridade de primeiro grau é de que, apesar de a contribuinte ter apresentado a declaração com base no lucro presumido, promoveu o pagamento pela sistemática do SIMPLES. Sustentou que não houve opção pela tributação com base no lucro presumido, vez que essa, em conformidade com a lei de regência, se dá por meio do pagamento.

De fato, a contribuinte apresentou para o período sob exame declaração demonstrando a apuração com base no lucro presumido. Entretanto, como bem salientou a autoridade de primeira instância, a opção pela tributação com base no lucro presumido não se dá pela entrega da declaração, mas, sim, pelo pagamento.

No caso vertente, além de ter ficado constatado que a Recorrente promoveu os recolhimentos com base no SIMPLES (código 6106), não se identifica nos autos qualquer documento que possa comprovar sua exclusão da referida sistemática de recolhimento.

Quanto a isso, releva observar que, em consonância com a legislação de regência (arts. 12 e 13 da Lei nº 9.317, de 1996), a exclusão do SIMPLES, no caso, exigiria comunicação da pessoa jurídica e alteração cadastral.

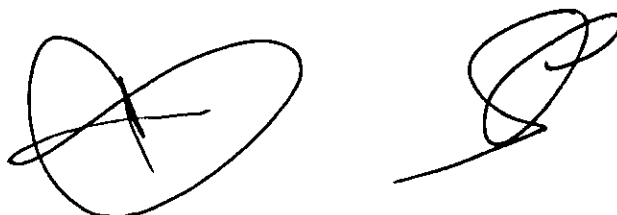
### DIFERENÇAS APURADAS

Sustenta a Recorrente que também não estaria correto o valor das diferenças apuradas, uma vez que não foram deduzidas do valor apurado as importâncias pagas.

Tal argumentação não encontra respaldo no autos, vez que os demonstrativos que acompanham a peça acusatória demonstram que, para calcular as diferenças decorrentes das alterações dos percentuais do SIMPLES, a autoridade fiscal promoveu a redução dos valores declarados pela Recorrente.

Não obstante, releva esclarecer que, em razão da exoneração da matéria tributável relativa à imputação de omissão de receitas, as diferenças de receita apuradas por meio do confronto do Livro de Apuração do ICMS, somadas aos valores declarados, promoveram alterações nos percentuais devidos a título do SIMPLES diferentes das descritas no demonstrativo de fls. 03.

### TAXA SELIC



Argumenta a Recorrente que estão sendo exigidos juros de mora no percentual equivalente à taxa referencial do sistema especial de liquidação e custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente na forma prevista no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96, fato que é considerado inconstitucional, tendo em vista que se atribui ao Banco Central a prerrogativa de estipular unilateralmente os índices de juros moratórios das obrigações tributárias federais, onde resta evidenciada a violação ao art. 150, I, da CF/88.

No que diz respeito à aplicação da taxa SELIC, a sua aplicação já se encontra pacificada no âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme súmula n° 4, abaixo reproduzida.

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto para excluir de tributação a matéria relativa à omissão de receita derivada de saldo credor de caixa e, por decorrência, reduzir as diferenças apuradas em decorrência das alterações dos percentuais do SIMPLES.

Sala das Sessões, em 05 de fevereiro de 2009.

WILSON FERREIRAS GUIMARÃES

