



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

Processo n° 10384.722435/2012-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1103-001.065 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2014
Matéria IRPJ, CSLL, PIS E COFINS
Recorrente ALEMANHA VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

IRPJ. CSLL. CMV. SUPER-AVALIAÇÃO DO ESTOQUE.

Havendo prova nos autos da super-avaliação do estoque do contribuinte, é legítima a glosa do custo com a venda de mercadorias e, por conseguinte, a exigência tributária.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Diante da presunção legal instituída pelo art. 40, da Lei nº 9.430/96, é dever do contribuinte provar que as receitas tidas como omitidas, foram oferecidas à tributação. A sua inércia implica na manutenção da exigência tributária.

OMISSÃO. RECEITAS FINANCEIRAS.

Diante da presunção legal instituída pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96, é dever do contribuinte provar que as receitas tidas como omitidas, foram oferecidas à tributação. A sua inércia implica na manutenção da exigência tributária.

PIS. COFINS. VEÍCULOS. REGIME MONOFÁSICO. OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA.

Diante da presunção legal instituída pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96, é dever do contribuinte provar que as receitas tidas, no trabalho fiscal, preenchem a hipótese da Lei nº 10.485/02. Inexistindo prova neste sentido, não como considerar que a operação fora tributada em etapa anterior da cadeia produtiva. Exigência tributária que deve ser mantida.

MULTA QUALIFICADA.

Deve ser aplicada a hipótese do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, quando a conduta do contribuinte se subsumi à hipótese do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

JUROS SOBRE A MULTA.

Conforme o Código Tributário Nacional (art. 139) o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Estão compreendidos no conceito de crédito tributário o tributo e a penalidade pecuniária (art.113 do CTN). Assim, é legítima a exigência pela Lei nº 9.430/96, que, fundamentada no Código Tributário Nacional, impõe a incidência de juros de mora à Taxa Selic, sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, da qual a multa de ofício é espécie.

TAXA SELIC.

O Enunciado nº 4 da súmula de jurisprudência do CARF, determina a legalidade, neste Conselho, da exigência da Taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, negar provimento ao recurso, por maioria. Vencidos os Conselheiros Marcos Shigueo Takata e Breno Ferreira Martins Vasconcelos, que votaram pela exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Assinado digitalmente

Eduardo Martins Neiva Monteiro – No exercício da presidência.

Assinado digitalmente

Fábio Nieves Barreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shigueo Takata e Eduardo Martins Neiva Monteiro (no exercício da presidência).

Relatório

A recorrente foi autua pela prática das seguintes infrações, conforme RELATÓRIO FISCAL:

“No exercício do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, atendendo ao Mandado de Procedimento Fiscal -MPF de nº 03.301.00.2011.00266, efetuamos a verificação de regularidade fiscal junto ao contribuinte acima identificado e apuramos os fatos a seguir relatados.

A presente ação fiscal foi iniciada em 27/09/2011, com a ciência pessoal do fiscalizado do mandado de procedimento fiscal. Nessa mesma data, ele foi também cientificado do Termo de Início da Ação Fiscal o qual o intimava a apresentar, com relação ao ano-calendário de 2008, no prazo de 5 dias úteis, a documentação nele relacionada. Em 04/10/2011, o fiscalizado solicitou a prorrogação desse prazo e ele foi estendido até o dia 20/10/2011.

Após a disponibilização da documentação requerida, efetuamos a sua análise e verificamos a existência das irregularidades e infrações à legislação tributária abaixo relacionadas.

INFRAÇÃO 1: SUPERAVALIAÇÃO DO ESTOQUE INICIAL.

4. Inicialmente, para o entendimento do lançamento efetuado esclarecemos que, na contabilidade do fiscalizado, não há lançamentos individualizados em conta de estoque, os lançamentos ocorrem mensalmente pelos seus valores inicial e final e não há conta auxiliar com esses lançamentos individualizados.

5. Constatamos que o valor do estoque inicial de mercadorias registrado na contabilidade importa em R\$ 8.437.362,16 enquanto que o valor declarado em DIPJ foi de R\$ 2.407.765,44, uma diferença de R\$ 6.029.596,72 (ilustrações 1 e 2, abaixo).

(...)

6. Com o objetivo de esclarecer a origem da divergência constatada, intimamos o fiscalizado a apresentar a relação de veículos novos em estoque em 31/12/2007, com a identificação da nota fiscal correspondente à venda de cada um deles (Termo de Intimação Fiscal nº 1).

7. Com base nessa listagem, identificamos os **veículos vendidos em 2007 e que não foram deduzidas do estoque (anexo 1 e cópia das notas fiscais, também em anexo). O montante dessas vendas correspondem ao valor de R\$ 3.369.596,72.**

8. Intimamos novamente o fiscalizado (Termo de intimação Fiscal nº 2) a justificar a diferença apurada entre o valor contabilizado e o valor do estoque apurado com a dedução das vendas ocorridas no ano de 2007 e não excluídas do estoque final de 2007/inicial de 2008. Em sua resposta, o fiscalizado, mesmo confrontado com as provas por ele mesmo produzidas (relação de vendas dos veículos existentes no estoque em 31/12/2007), afirma que o valor correto do estoque inicial é o valor escriturado: R\$ 8.437.362,16.

9. À vista dos elementos levantados, comprovamos que o estoque inicial de 2008, **está registrado na contabilidade em um valor de R\$ 3.369.596,72 acima do correto.** Efetuamos o lançamento de ofício dessa infração.

10. A conduta do fiscalizado consistente em manter em sua contabilidade mercadorias já vendidas, não pode ser atribuída a erro, falha ou mero acaso, pois conforme se vê na listagem anexa (anexo 1), a quantidade de veículos que deixou de ser deduzida do estoque final de 2007/inicial de 2008 é significativa em quantidade e valor.

11. Essa conduta, é, na verdade, um artifício que busca criar para o ano de 2008 uma indevida majoração no cálculo do custo das mercadorias vendidas - CMV, e com isso obter uma redução, também indevida, do lucro tributável.

12. Reforça esta percepção (de que se trata de um artifício) a forma com que o fiscalizado efetua, na sua contabilidade, os lançamentos atinentes ao controle dos estoques: pelos valores iniciais e finais em cada mês, sem qualquer detalhamento da movimentação ocorrida em cada período. Esta forma de contabilização oculta com perfeição o artifício usado pelo fiscalizado para majorar seus custos.

13. Considerando que essa conduta consistente em inserir elementos inexatos nos livros contábeis com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos à Fazenda Pública é conduta tipificada pela legislação com crime de sonegação fiscal, o lançamento correspondente será efetuado com a multa qualificada de 150% e se procederá a correspondente representação fiscal para fins penais.

14. Poderia o fiscalizado argumentar em sua defesa (se isso não fosse o próprio reconhecimento de que registrava conscientemente o valor do estoque de forma incorreta em sua contabilidade) que apesar da diferença encontrada pela fiscalização, no estoque, ele teria corrigido tal diferença por ocasião da entrega da DIPJ quando teria informado ao Fisco, para fins de apuração do lucro tributável, um valor de estoque inicial inferior ao contabilizado (item 5, acima). Todavia, o fiscalizado só aparentemente corrigiu a distorção na DIPJ, pois ao tempo em que reduz seu estoque inicial (diminuindo o - CMV) ele aumenta, indevidamente, o valor das devoluções de vendas (reduzindo as receitas) em R\$ 5.034.021,70, anulando com isso os efeitos "benéficos" de sua redução no CMV. Ou seja, não podemos considerar esses valores informados em DIPJ, pois estão inconsistentes com os escriturados.

INFRAÇÃO 2: OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA.

15. Preliminarmente cumpre ressaltar que constatamos que o fiscalizado utiliza a prática de efetuar lançamentos sintéticos com o total da movimentação mensal sem que exista no livro RAZÃO a escrituração de conta auxiliar com o detalhamento desses lançamentos diários. Essa prática é recorrente na conta CAIXA onde as receitas auferidas são contabilizadas, em lançamentos mensais únicos, no início de cada mês, a débito dessa conta e a crédito da conta de receitas.

16. A citada forma de contabilizar as receitas na conta CAIXA é indicio da existência de saldo credor nessa conta. Em razão disso, analisamos os lançamentos efetuados e encontramos na contabilização da conta CAIXA a existência de **saldo credor em 30/11/2008, no valor de R\$ 929.922,11, conforme ilustração abaixo e anexo nº 4**.

(...)

17. Esse saldo credor na conta caixa é, por presunção legal, considerado como omissão na contabilização de receitas. Efetuamos o lançamento de ofício da infração constatada.

18. Relatamos, também, a seguir, fato observado que tangencia a apuração dessa infração de saldo credor na conta caixa, sem contudo, contribuir para a sua determinação.

19. Efetuamos, em paralelo ao presente procedimento fiscal, outro procedimento. Desta feita, junto ao contribuinte **ALEMANHA PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ**

0 7.877.344/0001-22, cujos titulares são os mesmos do fiscalizado. E, neste contribuinte verificamos a existência de contas correntes bancárias que, mantidas em nome de ALEMANHA PARTICIPAÇÕES LTDA, movimentação de valores pertencentes ao fiscalizado.

20. constatamos, porém, que os ingressos e dispêndios constantes dessas contas já estavam devidamente contabilizados na contabilização do fiscalizado (Termo de intimação fiscal nº 7 e sua resposta) e que, portanto, o saldo credor existente nesta conta não era alterado pela existência daquelas.

INFRAÇÃO 3: OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS

21. Constatamos a existência de empréstimos concedidos às empresas AUTO-SHOP e ALDEBARAM sem a devida contabilização de receitas financeiras.

22. Intimamos o fiscalizado a efetuar comprovação dos empréstimos tomados e concedidos (Termo de intimação Fiscal nº 1), bem como apresentar o fluxo de caixa dos recursos emprestados/recebidos, demonstrando os valores recebidos e/ou pagos a título de juros e a sua devida escrituração (Termo de Intimação Fiscal nº 2, item 1).

23. Em sua resposta o fiscalizado apresentou cópia do livro RAZÃO com a contabilização dos empréstimos concedidos em 2008 à empresa AUTO-SHOP, conforme planilha abaixo.

24. Intimamos o fiscalizado a apresentar (Termos de Intimação Fiscal nº 5 e 6), também, os contratos relativos aos empréstimos concedidos em anos anteriores às empresas AUTO SHOP e ALDEBARAN, vigentes em 2008, relativos aos saldos existentes em 31/12/2007 - quadro abaixo. O fiscalizado apresentou contratos formalizados em 02 de setembro de 2007 e 02 de setembro de 2006.

25. Constatamos que em TODOS os contratos apresentados as empresas tomadoras do empréstimo se comprometem a o capital do mutuante a uma taxa de juros de 1% (UM POR mês mais a variação do IGPM da Fundação Getúlio Vargas.

26. O fiscalizado não contabilizou as receitas decorrentes da variação monetária e dos juros incorridos. Efetuamos a apuração destes e procedemos ao lançamento das receitas não reconhecidas, conforme a planilha em anexo (anexo 2).

INFRAÇÃO 4: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IOF

27. Verificamos que, relativamente aos empréstimos referidos na infração 3, acima, o fiscalizado não efetuou o recolhimento do IOF devido nas operações realizadas.

28. Em todos os contratos de mútuo pactuados pelo fiscalizado o objetivo era in verbis "o suprimento de numerário à MUTUÁRIA, de valor indeterminado". E, neste caso, a base de cálculo para a apuração do IOF é o somatório dos saldos devedores diários da operação de empréstimo apurado no último dia de cada mês, e sobre tal somatório se aplica a alíquota de 0,0041% (Art. 7, I, "a" do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007). Isso se aplica a todos os empréstimos concedidos pelo fiscalizado: os existentes em 31/12/2007 e os pactuados durante o ano de 2008.

29. Ao IOF apurado em conformidade com o parágrafo anterior, a legislação tributária prevê, ainda, a cobrança adicional do IOF à alíquota de 0,38% incidente sobre o somatório mensal dos acréscimos diários dos saldos devedores para as operações de empréstimos efetivadas a partir de 03/01/2008 (Art. 1º do Decreto nº 6.339, de 3 de janeiro de 2008).

30. Efetuamos a apuração do IOF (anexo 3) e procedemos o seu lançamento de ofício para a exigência do tributo.

31. Este relatório fiscal, com os seus anexos, é parte integrante do auto de infração lavrado para a exigência dos tributos nele apurado, relativos ao ano-calendário de 2008."

O recorrente, inconformado, ofertou Impugnação, julgada improcedente, conforme ementa abaixo colacionada:

O recorrente interpôs Recurso Voluntário, aduzindo, em síntese: a) regime monofásico das contribuições PIS e COFINS; b) erro na constituição do crédito tributário. da inexistência de devolução de vendas não comprovadas. aplicação dos artigos 923 e 924; c) inexistência de saldo credor de caixa; d) falta de motivação para tributação de omissão de receitas financeiras; d) ilegalidade da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício; d) ilegalidade da multa fiscal agravada.

Voto

Conselheiro Fábio Nieves Barreira

Início por assentar que o item 4 do lançamento de ofício não será objeto de análise, pois é exigido nos autos do Processo nº 10384.722.436/2012-91 (fls. 38).

Quanto aos demais itens, aduz o recorrente que os bens por ele vendidos estão submetidos ao regime monofásico de incidência de PIS e COFINS e, por essa razão, não poderia ser-lhe exigidas essas contribuições.

A Lei nº 10.485/02, estabelece o regime de incidência monofásica do PIS e COFINS para veículos, classificados nas posições 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI.

Verifica-se do Auto de Infração (fls. 626) que a exigência dessas contribuições é calcada na omissão de receitas, oriundas de saldo credor de caixa, conforme RELATÓRIO FISCAL (fls. 36 e 43).

Cabe acrescentar que a recorrente (fls. 36) “utiliza a prática de efetuar lançamentos sintéticos com o total da movimentação mensal sem que exista no livro RAZÃO a escrituração de conta auxiliar com o detalhamento desses lançamentos diários.”

Acrescente-se, ainda, que na Consolidação do Contrato Social da Empresa (fls. 708) consta a aptidão para outras atividades econômicas que não apenas a venda de veículos (“compra e venda de veículos automotores novos e usados, peças e acessórios, prestação de serviços de mecânica e funilaria em geral, corretagem de veículos novos e usados, corretagem de seguros, alugueis de veículos de passeio, comerciais.”).

Logo, não há como saber se as receitas omitidas pela recorrente, sobre as quais incidiram as contribuições, são decorrentes da venda de veículos.

Por essa razão, é improcedente o pedido da recorrente.

No que tange à incidência do IRPJ e CSLL sobre o CMV, a recorrente alega afronta ao princípio da verdade material e nulidade do v. acórdão recorrido, por inovação do lançamento fiscal.

Diz o Relatório Fiscal, que o mérito do ato administrativo consiste:

“INFRAÇÃO 1: SUPERAVALIAÇÃO DO ESTOQUE INICIAL.

4. Inicialmente, para o entendimento do lançamento efetuado esclarecemos que, na contabilidade do fiscalizado, não há lançamentos individualizados em conta de estoque, os lançamentos ocorrem mensalmente pelos seus valores inicial e final e não há conta auxiliar com esses lançamentos individualizados.

5. Constatamos que o valor do estoque inicial de mercadorias registrado na contabilidade importa em R\$ 8.437.362,16 enquanto que o valor declarado em DIPJ foi de R\$ 2.407.765,44, uma diferença de R\$ 6.029.596,72 (ilustrações 1 e 2, abaixo).

(...)

6. Com o objetivo de esclarecer a origem da divergência constatada, intimamos o fiscalizado a apresentar a relação de veículos novos em estoque em 31/12/2007, com a identificação da nota fiscal correspondente à venda de cada um deles (Termo de Intimação Fiscal nº 1).

7. Com base nessa listagem, identificamos os **veículos vendidos em 2007 e que não foram deduzidas do estoque** (anexo 1 e cópia das notas fiscais, também em anexo). **O montante dessas vendas correspondem ao valor de R\$ 3.369.596,72.**

8. Intimamos novamente o fiscalizado (Termo de intimação Fiscal nº 2) a justificar a diferença apurada entre o valor contabilizado e o valor do estoque apurado com a dedução das vendas ocorridas no ano de 2007 e não excluídas do estoque final de 2007/inicial de 2008. Em sua resposta, o fiscalizado, mesmo confrontado com as provas por ele mesmo produzidas (relação de vendas dos veículos existentes no estoque em 31/12/2007), afirma que o valor correto do estoque inicial é o valor escriturado: R\$ 8.437.362,16.

9. À vista dos elementos levantados, comprovamos que o estoque inicial de 2008, **está registrado na contabilidade em um valor de R\$ 3.369.596,72 acima do correto.** Efetuamos o lançamento de ofício dessa infração.

10. A conduta do fiscalizado consistente em manter em sua contabilidade mercadorias já vendidas, não pode ser atribuída a erro, falha ou mero acaso, pois conforme se vê na listagem anexa (anexo 1), a quantidade de veículos que deixou de ser deduzida do estoque final de 2007/inicial de 2008 é significativa em quantidade e valor.

11. Essa conduta, é, na verdade, um artifício que busca criar para o ano de 2008 uma indevida majoração no cálculo do custo das mercadorias vendidas - CMV, e com isso obter uma redução, também indevida, do lucro tributável.

12. Reforça esta percepção (de que se trata de um artifício) a forma com que o fiscalizado efetua, na sua contabilidade, os lançamentos atinentes ao controle dos estoques: pelos valores iniciais e finais em cada mês, sem qualquer detalhamento da movimentação ocorrida em cada período. Esta forma de contabilização oculta com perfeição o artifício usado pelo fiscalizado para majorar seus custos.

13. Considerando que essa conduta consistente em inserir elementos inexatos nos livros contábeis com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos à Fazenda Pública é conduta tipificada pela legislação com crime de sonegação fiscal, o lançamento correspondente será efetuado com a multa qualificada de 150% e se procederá a correspondente representação fiscal para fins penais.

14. Poderia o fiscalizado argumentar em sua defesa (se isso não fosse o próprio reconhecimento de que registrava conscientemente o valor do estoque de forma incorreta em sua contabilidade) que apesar da diferença encontrada pela fiscalização, no estoque, ele teria corrigido tal diferença por ocasião da entrega da DIPJ quando teria informado ao Fisco, para fins de apuração do lucro tributável, um valor de estoque inicial inferior ao contabilizado (item 5, acima). Todavia, o fiscalizado só aparentemente corrigiu a distorção na DIPJ, pois ao tempo em que reduz seu estoque inicial (diminuindo o - CMV) ele aumenta, indevidamente, o valor das devoluções de vendas (reduzindo as receitas) em R\$ 5.034.021,70, anulando com isso os efeitos "benéficos" de sua redução no CMV. Ou seja, não podemos considerar esses valores informados em DIPJ, pois estão inconsistentes com os escriturados."

Consta do Relatório Fiscal que o valor do estoque inicial de mercadorias registrado na contabilidade de R\$ 8.437.362,16.

Porém, consta do aludido documento que foram vendidos em 2007 e não deduzidos do estoque contabilizado, ou seja, R\$ 8.437.362,16, o montante de R\$ 3.369.596,72.

Portanto, teria sido utilizado custo de CMV, ilegalmente, de R\$ 3.369.596,72, resultando em recolhimento a menor de CSLL e IRPJ.

Todavia, verifica-se na DIPJ de fls. 265, ficha 4A, linha 22, relativa ao ano-calendário 2007, que o valor final do estoque final foi de R\$ 2.407.765,44 e na DIPJ referente ao ano-calendário de 2008, linha 20, que no estoque inicial está registrado o mesmo valor.

Ora, como o valor do estoque declarado na DIPJ não foi de R\$ 8.437.362,16, mas de R\$ 2.407.765,44, poder-se-ia concluir que o montante não registrado de venda de mercadorias vendidas, não contabilizadas, não teria sido considerado pelo contribuinte na apuração do IRPJ e da CSLL.

Porém, como ressalta o Sr. Agente Fiscal:

"14. Poderia o fiscalizado argumentar em sua defesa (se isso não fosse o próprio reconhecimento de que registrava conscientemente o valor do estoque de forma incorreta em sua contabilidade) que apesar da diferença encontrada pela fiscalização, no estoque, ele teria corrigido tal diferença por ocasião da entrega da DIPJ quando teria

informado ao Fisco, para fins de apuração do lucro tributável, um valor de estoque inicial inferior ao contabilizado (item 5, acima). Todavia, o fiscalizado só aparentemente corrigiu a distorção na DIPJ, pois ao tempo em que reduz seu estoque inicial (diminuindo o - CMV) ele aumenta, indevidamente, o valor das devoluções de vendas (reduzindo as receitas) em R\$ 5.034.021,70, anulando com isso os efeitos "benéficos" de sua redução no CMV. Ou seja, não podemos considerar esses valores informados em DIPJ, pois estão inconsistentes com os escriturados."

O motivo do ato administrativo foi reafirmado pelo v. acórdão recorrido:

"17. Portanto, a informação em DIPJ do estoque inicial no valor de R\$2.407.765,44 (e não a quantia de R\$8.437.362,16, escriturada na contabilidade) ter acarretado em redução do custo em R\$6.029.596,72 é irrelevante por não ser objeto da infração ora julgada, já que a infração sob comento diz respeito a superavaliação de estoque por manutenção do registro, nessa conta, de veículos vendidos em 2007. Outrossim, tal informação não acarretou efeito tributário, pois o contribuinte concomitantemente aumentou o valor da devolução/cancelamento de venda e das despesas financeiras, consoante Tabela 1, retro.

18. Em suma, era ônus do contribuinte comprovar seus custos e, como não o fez, devem ser glosados. Ante a ausência de censura ao trabalho fiscal, afasta-se a pretensão de nulidade dos lançamentos tributários."

Portanto, o v. acórdão não inovou o lançamento de ofício.

Quanto à afronta ao princípio da verdade material, a recorrente confessou que o estoque registrado na sua contabilidade difere do declarado na DIPJ:

"8. Intimamos novamente o fiscalizado (Termo de intimação Fiscal nº 2) a justificar a diferença apurada entre o valor contabilizado e o valor do estoque apurado com a dedução das vendas ocorridas no ano de 2007 e não excluídas do estoque final de 2007/inicial de 2008. Em sua resposta, o fiscalizado, mesmo confrontado com as provas por ele mesmo produzidas (relação de vendas dos veículos existentes no estoque em 31/12/2007), afirma que o valor correto do estoque inicial é o valor escriturado: R\$ 8.437.362,16."

Além disso, não produziu prova apta a demonstrar a inconsistência apontada no trabalho fiscal, realizado sobre os documentos fiscais exibidos à fiscalização pela recorrente.

Portanto, há que se manter o lançamento neste ponto.

O mesmo caminho sigo quanto à omissão de receitas, em decorrência de saldo credor de caixa.

O mesmo está comprovado nos autos, como se verifica do RELATÓRIO FISCAL e constitui presunção, relativa (art. 281, RIR/99), de omissão de receitas, sendo ônus do recorrente produzir prova em contrário, o que não o fez, devendo ser mantida a autuação neste ponto.

Isto porque, conforme “Relatório Fiscal”:

“INFRAÇÃO 2: OMISSÃO DE RECEITAS SALDO CREDOR DE CAIXA.

15. Preliminarmente cumpre ressaltar que constatamos que o fiscalizado utiliza a prática de efetuar lançamentos sintéticos com o total da movimentação mensal sem que exista no livro RAZÃO a escrituração de conta auxiliar com o detalhamento desses lançamentos diários. Essa prática é recorrente na conta CAIXA onde as receitas auferidas são contabilizadas, em lançamentos mensais únicos, no início de cada mês, a débito dessa conta e a crédito da conta de receitas.

16. A citada forma de contabilizar as receitas na conta CAIXA é indicio da existência de saldo credor nessa conta. Em razão disso, analisamos os lançamentos efetuados e encontramos na contabilização da conta CAIXA a existência de saldo credor.

17. Esse saldo credor na conta caixa é, por presunção legal, considerado como omissão na contabilização de receitas. Efetuamos o lançamento de ofício da infração constatada.”

Em sua defesa, consta do v. acórdão recorrido, alega a recorrente:

“a) Consoante o relatório fiscal o lançamento efetuado na contabilidade do contribuinte consta-se que a fiscalização alterou a data de sua contabilização para buscar a justificativa do saldo credor de caixa. Ora, se na contabilidade a data do lançamento é 30/11/2008 é essa que deve ser observada pela fiscalização;

b) A fiscalização buscou alterar indevidamente a data do lançamento contábil efetuado pelo contribuinte a crédito da conta caixa nos dias 28, 29 e 30/11/2008, aumentando o seu valor, a fim de se estabelecer uma presunção de omissão de receita com base em saldo credor de caixa sem nenhuma motivação legal para justificar a alteração da data dos lançamentos contábeis efetuados pelo contribuinte, estipulando assim uma presunção simples, fixando uma base de cálculo encontrada a partir de critérios não previstos em lei, contrariando o devido procedimento de confecção da norma individual e concreta;”

Sobre o tema, o v. acórdão recorrido:

“29. Como se vê da explicação fiscal, o saldo credor de R\$929.922,11, de 30/11/2008, foi obtido da própria escrituração da pessoa jurídica (página 34 do Livro Razão – fl. 380 dos autos), sem que nenhuma data de registro contábil tenha sido alterada.

30. O sujeito passivo também argumentou que ‘o refazimento da conta caixa encontra-se equivocada haja vista que ele olvidou-se de realizar a soma dos lançamentos efetuados em data posterior ao pagamento, devendo tais valores ser lançados a débito na conta caixa’ (fl. 674). Repita-se aqui que não houve recomposição da conta Caixa, pois os dados foram extraídos daquela conta tal e qual se encontravam registrados. Outrossim, estranha-se o argumento do contribuinte, pois fatos contábeis posteriores não têm o condão de alterar o passado contábil de uma pessoa jurídica. Demais disso, apenas para argumentar, se houve esquecimento de considerar lançamentos contábeis efetuados em data posterior ao pagamento, tal esquecimento só pode ser imputado ao próprio contribuinte. Por fim, ressalte-se que o administrado sequer indicou quais seriam esses ‘lançamentos efetuados em data posterior ao pagamento’, com datas e valores.”

Ora, como demonstrado no v. acórdão recorrido, está provado o saldo credor de caixa.

Caberia, por outro lado, ao contribuinte, fazer a prova constitutiva de seu direito (artigo 12, § 2º, do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977), com a finalidade de fragilizar a presunção estampada no lançamento de ofício.

Dessa maneira, não cabe razão à recorrente

Também no que se refere à omissão de receitas financeiras, não há razão à recorrente.

Conforme Relatório Fiscal verificou-se que:

“INFRAÇÃO 3: OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS

21. Constatamos a existência de empréstimos concedidos às empresas AUTO-SHOP e ALDEBARAM sem a devida contabilização de receitas financeiras.

22. Intimamos o fiscalizado a efetuar comprovação dos empréstimos tomados e concedidos (Termo de intimação Fiscal n.º 1), bem como apresentar o fluxo de caixa dos recursos emprestados/recebidos, demonstrando os valores recebidos e/ou pagos a título de juros e a sua devida escrituração (Termo de Intimação Fiscal n.º 2, item 1).

23. Em sua resposta o fiscalizado apresentou cópia do livro RAZÃO com a contabilização dos empréstimos concedidos

em 2008 à empresa AUTO-SHOP, conforme planilha abaixo.

24. Intimamos o fiscalizado a apresentar (Termos de Intimação Fiscal nº 5 e 6), também, os contratos relativos aos empréstimos concedidos em anos anteriores às empresas AUTO SHOP e ALDEBARAN, vigentes em 2008, relativos aos saldos existentes em 31/12/2007 - quadro abaixo. O fiscalizado apresentou contratos formalizados em 02 de setembro de 2007 e 02 de setembro de 2006.

25. Constatamos que em TODOS os contratos apresentados as empresas tomadoras do empréstimo se comprometem a o capital do mutuante a uma taxa de juros de 1% (UM POR mês mais a variação do IGPM da Fundação Getúlio Vargas.

26. O fiscalizado não contabilizou as receitas decorrentes da variação monetária e dos juros incorridos. Efetuamos a apuração destes e procedemos ao lançamento das receitas não reconhecidas, conforme a planilha em anexo (anexo 2).”

O fato está provado, seja pelos contratos de mútuo juntados aos autos (fls. 359/374), ou pela confissão da recorrente no Recurso Voluntário (fls. 798):

“Data máxima vênia Ilustre Relator, as receitas financeiras decorrentes dos mútuos aludidos pela fiscalização não ocorrem mês a mês como afirma a fiscalização, mas sim no instante do pagamento dos mesmos. Todos os contratos de mútuo tem prazo de carência para pagamento, logo os juros eram apropriados no instante o término desse prazo.”

Acrescenta-se que os lançamentos foram realizados conforme a contabilidade da recorrente e a prova contrária do lançamento de ofício cabia à ela, razão pela qual deve ser mantido o trabalho fiscal.

No que tange a penalidade qualificada, diz o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, que a penalidade de ofício (75%) será duplicada em caso de sonegação fiscal.

Os fatos presentes nos autos, narrados no v. acórdão recorrido, demonstram a caracterização de conduta ilegal, com a finalidade de diminuir a incidência da carga tributária:

“No que se refere à existência de dolo, há que se conferir os requisitos vontade e consciência voltados para a prática do delito. Quanto à vontade de cometê-lo, tal elemento fica demonstrado pela manutenção no estoque de 01/01/2008 de **noventa e um veículos**, no valor total de R\$3.369.596,72, quando a pessoa jurídica tinha consciência de sua venda no ano de 2007, tendo em vista as notas fiscais emitidas pelo próprio administrado.

43. Quanto à questão de a majoração de custo representar 1/33 avos da receita auferida, tal fato não influencia na existência de dolo. O valor adulterado na contabilidade (R\$3.369.596,72) é relevante por si só, prescindindo-se de comparação com outros campos da declaração, pois implica sonegação de IRPJ na ordem de quinhentos mil reais e de CSLL em aproximadamente trezentos mil reais, fora os acréscimos legais de multa de ofício e juros de mora.

44. Nesse passo, a ação comissiva do sujeito passivo no sentido de aumentar o estoque inicial em R\$3.369.596,72 (e, conseqüentemente, elevar o custo, reduzindo assim o lucro) denota a intenção de subtrair (ou retardar) o conhecimento, pela autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador, precisamente o delito de sonegação descrito no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964.”

Por isso, nada há que se reparar na r. decisão recorrida.

Quanto aos juros sobre a multa de ofício, o mesmo deve ser mantido, conforme jurisprudência deste Tribunal, Proc. 16327.000989/2007-93, Rel. Cons. André Mendes de Moura:

“Quanto aos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, questionados pelo Recorrente, o Código Tributário Nacional (CTN) autoriza tal exigência.

Em seu artigo 161, dispõe:

“Art. 161. O **crédito** não integralmente pago no vencimento é **acrescido de juros de mora**, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.**

§ 1º **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” (destaquei)

Nesse contexto, não se pode olvidar que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (art.139 do CTN), tendo por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art.113 do CTN).

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96 dispõe que sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, incidirão juros de mora à taxa SELIC. Vejamos:

“Art.5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....

§3º *As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

.....

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º *A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

§2º *O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

§3º *Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.” (destaquei)*

A expressão “débitos para a União, decorrentes de tributos e contribuições”, contemplada no caput do art.61 da Lei nº 9.430/96, inclui todas as rubricas, dentre as quais se inclui a multa de ofício, que, como a própria lei dispõe, decorre da falta de pagamento de tributos.

Neste sentido, podem ser mencionados os seguintes precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o ‘crédito’ a que se refere o caput do artigo. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC. (Segunda Turma, Acórdão nº 9202-01.806, de 24/10/2011, Redator designado Cons. Elias Sampaio Freire)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa

de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Primeira Turma, Acórdão nº 9101-00.539, de 11/03/2010, Redatora Designada Cons. Viviane Vidal Wagner)

JUROS DE MORA - MULTA DE OFICIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Quarta Turma, Acórdão nº 04-00.651, de 18/09/07, Rel. Cons. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

Recentemente, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça reiterou entendimento no sentido de ser “legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário” (AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12), tendo o acórdão recebido a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido. (destaquei)

Colhe-se do respectivo voto condutor:

“[...] Quanto ao mérito, registrou o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região à fl. 163: ‘... os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, é possível a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.’”

Quanto ao percentual, não há mais discussão. O entendimento quanto à aplicação da taxa SELIC consolidou-se administrativamente, sendo, inclusive, objeto do Enunciado nº 4 da súmula de jurisprudência do CARF, de observância obrigatória por seus membros:

“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”.

Mantém-se, portanto, a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, aplicados com base na taxa SELIC.”

Diante do exposto, recebo o recurso da recorrente, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado digitalmente

Fábio Nieves Barreira - Relator