



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

Processo nº 10469.720166/2012-44
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº 1102-000.155 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 11 de junho de 2013
Assunto
Recorrentes DRICOS MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

João Otavio Oppermann Thome - Presidente.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho. – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otavio Oppermann Thome, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Jose Evande Carvalho Araújo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ricardo Marozzi Gregorio, João Carlos de Figueiredo Neto

RELATÓRIO

Tratam-se de recursos de ofício e voluntário interpostos contra acórdão proferido pela Quarta Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Recife – PE, assim ementado, *verbis*:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/02/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 13

/02/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por JOAO OTAVIO OPPER

MANN THOME

Impresso em 29/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ*

Ano calendário: 2007, 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. Presume-se caracterizada omissão de receitas, com inversão do ônus probatório, quando o contribuinte mantém obrigações em conta de passivo para as quais não comprove a sua existência, aí considerado também o saldo inicial da conta no início do período fiscalizado.

GLOSA DE CUSTOS. COMPRAS NÃO COMPROVADAS. Não são passíveis de integrar o custo de mercadorias vendidas os valores escriturados em conta de compras para os quais o contribuinte não logre comprovar a operação. Exclui-se do valor tributável da infração os registros cujas provas foram trazidas em fase de impugnação.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA IRPJ NÃO PAGA. A falta de pagamento mensal antecipado de valor estimado de IRPJ importa na incidência de multa exigida isoladamente no percentual de 50%.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA IRPJ. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. INAPLICABILIDADE. O princípio da consunção não é passível de ser utilizado no Direito Tributário, mormente para o fim de excluir a aplicação da multa isolada pela falta de pagamento do imposto estimado.

PERÍCIA. DESNECESSÁRIA. Com base no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, indefere-se o pleito haja vista a perícia ser desnecessária para o convencimento do julgador.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CSLL*

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE DE MESMOS ELEMENTOS FÁTICOS E PROBATÓRIOS. Aplica-se aos lançamentos da CSLL e da multa isolada pela falta de pagamento mensal da CSLL estimada o decidido para os lançamentos de IRPJ e da multa isolada pela falta de pagamento mensal do IRPJ estimado, haja vista decorrerem dos mesmos elementos fáticos e probatórios.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE DE MESMOS ELEMENTOS FÁTICOS E PROBATÓRIOS. Aplica-se ao lançamento do PIS, no que couber, o decidido para o de IRPJ em função de decorrerem dos mesmos elementos fáticos e probatórios.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE DE MESMOS ELEMENTOS FÁTICOS E PROBATÓRIOS. Aplica-se ao lançamento da Cofins, no que couber, o decidido para o de IRPJ em função de decorrerem dos mesmos elementos fáticos e probatórios.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008 IRRF.

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO. Não tendo sido comprovada a operação que deu causa às saídas de numerário registradas em conta Caixa, bem assim o beneficiário desses pagamentos, é devida a exigência do IRRF exclusivamente na fonte.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. ILEGALIDADE/ INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO. A análise de teses contra a legalidade ou a constitucionalidade de normas é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente.

PERÍCIA. DESNECESSÁRIA. Com base no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, indefere-se o pleito haja vista a perícia ser desnecessária para o convencimento do julgador.

Impugnação Procedente em Parte Crédito

Tributário Mantido em Parte”

O caso foi assim relatado pela instância a quo, verbis:

“Tratam os autos de lançamentos de ofício de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), e de multas isoladas sobre a falta de pagamento do IRPJ e da CSLL apurados por estimativa, consubstanciados nos autos de infração às fl. 02 a 108, referentes aos anos-calendário 2007 e 2008, com crédito tributário de total de R\$ 54.362.231,88, assim distribuído entre os tributos:

Crédito Tributário	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS	IRRF
Imp/Contrib (principal)	8.608.842,78	3.107.823,40	2.636.869,60	572.478,29	7.739.575,89
Juros de mora	3.410.307,69	1.230.290,67	1.145.645,51	248.725,66	2.861.674,79
Multa vinculada	6.456.632,09	2.330.867,55	1.977.652,22	429.358,75	5.804.681,92
Multa isolada	4.271.582,63	1.529.222,44			
TOTAL	22.747.365,19	8.198.204,06	5.760.167,33	1.250.562,70	16.405.932,60

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/02/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 13/02/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por JOAO OTAVIO OPPER MANN THOME

Impresso em 29/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2. Consoante os referidos autos de infração, os lançamentos decorreram da verificação de custos não comprovados e de omissão de receitas por presunção legal de passivo fictício.

3. No Termo de Encerramento da Ação Fiscal, anexo aos autos de infração e juntado às fl. 109 a 123 dos autos, consta uma descrição detalhada das apurações realizadas pelas autoridades fiscais, as quais são detalhadas a seguir:

3.1. Conta 211041203 (“Madesa Indústria Eletro Ltda” em obrigações de curto prazo circulante)

3.1.1. em 2007 registrou diversos lançamentos na conta 211041203 MADESA INDUSTRIA ELETRO LTDA, num total a débito de R\$ 18.926.274,56 e a crédito de R\$ 23.026.626,31. Nesta conta constava um saldo inicial de R\$ 5.104.269,62;

3.1.2. em 2008 não houve movimentação nessa conta, apenas existindo um lançamento de transferência, em 31/12/2008, do seu saldo de R\$ 9.204.621,37 para conta de obrigações a longo prazo (Não Circulante): 221020003 MADESA INDUSTRIA ELETROMESTICOS;

3.1.3. intimada e reintimada a explicar, compor e justificar as operações e causas que deram origem aos lançamentos contábeis, bem como apresentar a documentação comprobatória destes, tanto a crédito como a débito, o sujeito passivo não apresentou qualquer esclarecimento ou documento, restringindo-se a informar dificuldades na obtenção dos documentos e na identificação das operações;

3.1.4. tal fato demonstra que, tanto o saldo inicial em 01 de janeiro de 2007, como os demais lançamentos registrados na conta não correspondem à realidade dos fatos econômicos da empresa, caracterizando a ocorrência das seguintes infrações:

3.1.4.1. **omissão de receita – passivo fictício** – art. 281, inciso III, e 288 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) – IRPJ – tanto o saldo inicial da conta, quanto os lançamentos a crédito, restaram não comprovados, reputando fictício o passivo representado por esta conta. Essa omissão constitui também hipótese de incidência de CSLL, PIS e Cofins, nos termos do art. 24, §2º, da Lei nº 9.249, de 1995;

3.1.4.2. **pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado IRRF – art. 674 do RIR/99** – a empresa não logrou comprovar os lançamentos a débito na conta aqui tratada, tendo como contrapartida a conta Caixa; logo, as “baixas de obrigação fictícia” através de retiradas de numerários do Caixa da empresa constituem pagamentos sem comprovação da operação que deu causa ou identificação dos reais beneficiários, ensejando lançamento de IRRF à alíquota de 35%, considerados os valores pagos como rendimento líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo sobre a qual incidirá o imposto;

3.2. Conta 311010001 – “Compras” –

3.2.1. durante os anos 2007 e 2008, o contribuinte registrou lançamentos na conta 311010001, referente a supostas compras efetuadas junto a vários fornecedores, inclusive a empresa ligada

Comercial Rabelo Som & Imagem Ltda (“Rabelo”). Foram registrados R\$ 89.862.496,13 em 2007 (sendo R\$ 64.492.118,79 referente à Rabelo) e R\$ 99.140.970,80 em 2008 (sendo R\$ 76.527.890,49 referente à Rabelo);

3.2.2. em diligências efetuadas junto à Rabelo, e após cotejar-se as compras do fiscalizado com as contas de vendas da referida fornecedora, constatou-se haver divergências, razão pela qual o contribuinte foi intimado a apresentar cópias de notas fiscais e comprovantes de pagamentos referentes ao registros efetuados na conta mencionada, conforme termo de intimação constante no anexo Documentos Diversos Outros DOC 3 Termos de Intimação Fiscal” (fl. 45 a 66 deste), cientificado em 19 de outubro de 2011. O fiscalizado não apresentou qualquer documento;

3.2.3. em atendimento a intimação anterior (ciência em 08 de setembro de 2011), o contribuinte apresentou algumas notas fiscais que foram considerados como provas de parte dos registros de compras constantes do termo de intimação mencionado no parágrafo anterior. Os demais lançamentos, para os quais o fiscalizado não apresentou documentos, foram considerados custos não comprovados, razão pela qual foi efetuada a sua glosa;

3.2.4. a infração acima descrita constitui, também, redução indevida da base de cálculo da CSLL, tendo sido efetuado lançamento reflexo desta contribuição. Além disso, as aquisições de mercadorias para revenda constituem créditos de PIS e de Cofins para os contribuintes que apuram tais contribuições na forma não cumulativa. Como tais aquisições não foram provadas, efetuou-se a glosa dos créditos respectivos, acarretando lavratura de autos de infração para esses tributos;

3.3. Conta 211040018 – “Comercial Rabelo Som e Imagem Ltda” (passivocirculante) –

3.3.1 em 31 de dezembro de 2008 o contribuinte debitou os valores R\$ 5.000.000,00 e R\$ 2.000.000,00 na conta do passivo nº 211040018 (“Comercial Rabelo Som e Imagem Ltda”), tendo como contrapartida a conta de ativo nº 111010001 (“Caixa”). Foi intimado a apresentar a documentação de lastreio desses lançamentos, não tendo apresentado qualquer documento, mesmo após prorrogação do prazo de atendimento da intimação.

3.3.2. em diligência realizada junto à fornecedora Rabelo, não foram identificados os recebimentos destes valores;

3.3.3. então, por se tratarem de registros de saída de numerário da empresa com destinação não comprovada, tais valores foram considerados como pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, incidindo a tributação de IRRF, à alíquota de 35%. Considerou-se tais valores como rendimentos líquidos, reajustando-se a base de cálculo sobre a qual foi aplicada a alíquota;

3.4. IRPJ e CSLL Estimados Mensalmente
3.4.1. em função de o contribuinte ter optado pela tributação do IRPJ e da CSLL com base no lucro real anual nos anos 2007 e 2008, assim como devido às

infrações apuradas, de omissão de receitas (passivo fictício) e de custos não comprovados (glosa), terem alterado os resultados das bases de cálculo das estimativas mensais, verificou-se que houve falta de recolhimento de IRPJ e CSLL estimado, sujeitando-se à multa exigida isoladamente de 50% sobre o valor que deixou de ser pago, nos termos do art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007 (conversão da Medida Provisória nº 351, de 2007).

4. Cientificado dos autos de infração e do Termo de Encerramento da Ação Fiscal em 16 de janeiro de 2012, conforme Aviso de Recebimento à fl. 2529, o sujeito passivo apresentou a impugnação às fls. 2531 a 2561 em 14 de fevereiro de 2012 (de acordo com carimbo dos Correios no envelope à fls. 2751 a 2752), instruída com dos documentos às fls. 2562 a 2750. Apesar de ser bastante confusa a argumentação apresentada, sendo misturadas diversas matérias ao mesmo tempo (passivo fictício, glosa de custos e pagamentos sem causa), procurou-se sintetizá-las a seguir, muitas vezes transcrevendo-se exatamente determinados trechos:

4.1. relativamente ao fato gerador indicado como 01/01/2007, onde foi indicada omissão de R\$ 5.104.269,92 – é impossível fato gerador nesta data, vez que não há fato gerador diário para os tributos em questão. O Fisco não dispõe da faculdade de escolher o dia da ocorrência do fato gerador. O valor refere-se a saldo existente em 31/12/2006. Deve-se excluir o valor oriundo de balanço anterior vez que não pode contaminar fatos geradores acaso ocorridos em anos futuros;

4.2 conforme lição da ESAF, o passivo fictício traz subjacente o estouro de caixa. Uma conta passiva não pode constituir presunção de omissão de receitas sem a comprovação do respectivo saldo credor de caixa. Não há nos autos qualquer comprovação da existência do passivo fictício não suportado pelo Caixa;

4.3 a apuração do passivo a descoberto há de ocorrer mensalmente (já que a apuração dos tributos aqui tratados é mensal). Diferentemente, o lançamento traz saldos de anos anteriores. Além disso, em vez de apurar o saldo de cada mês, absorvendo o saldo anterior, somados dia a dia;

4.4. para tributos de apuração mensal, o fato gerador, inclusive erros respectivos, hão de ser alocados ao respectivo período, “mês gerador”, de modo a não englobar saldos de anos anteriores ou diários. Cita o art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN);

4.5. se a empresa quita obrigação em aberto, naturalmente o faz com recursos legítimos, e não com nova omissão. Assim preconiza o art. 142 do CTN, cuja expressão “montante” representa o resultado de débitos menos créditos, desautorizando o modelo de cálculo baseado unicamente na tecla de somar;

4.6. além de ter somado valores que não diziam respeito a 2007, a autoridade fiscal não levou em consideração o efetivo valor da conta credora ao fim de cada mês, implicando em tributar, não o passivo a descoberto em seu montante (art. 142 do CTN), mas a “soma de suas somas”.

4.7. conforme planilha à página 8 da impugnação, o passivo supostamente a descoberto seria de R\$ 4.100.351,75, seguindo-se a regra do art. 142 do CTN;

4.8. a conta “Madesa Indústria Eletro Ltda” era para ser transitória, valores a conciliar, a se encerrar tão logo concluídas as reconferências. Devido ao sinistro nos seus depósitos em Fortaleza, com conseqüente mudança da estrutura física e administrativa do grupo Rabelo, a conta permaneceu em aberto, mesmo depois das conciliações, mas sem erro algum;

4.9. por amostragem, tomando o mês de dezembro de 2008, as notas fiscais listadas no anexo 1 da auditoria fiscal são de emissão da Comercial Rabelo (como também são todas as demais notas manejadas nos autos). Se, acaso, as notas foram anotadas em nome da Madesa, o foram por conta dos transtornos decorrentes do incêndio nas instalações do grupo;

4.10. não existe passivo a descoberto: porque o passivo é real, decorrente de compras da impugnante; e porque o credor é real, qual seja, Rabelo. Todas as operações são reais, e não fictícias, referindo-se a compras efetuadas junto à Rabelo, conforme notas fiscais em anexo (cópias de cinco notas de cada um dos meses auditados). Listadas como não identificadas, pelo contrário, as respectivas notas identificam operação e vendedor. Há de prevalecer a verdade material;

4.11. As compras de 2007 e de 2008, listadas pelo Fisco como fictas são reais. Listadas como não identificadas, pelo contrário, as respectivas notas fiscais identificam operação e vendedor;

4.12. houve um delito, é certo: notas fiscais emitidas corretamente em nome do fornecedor foram lançadas sob intitulação errada. Trata-se de engano escusável. Ao caso caberia apenas a aplicação da multa do art. 948 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, vez que foi delito meramente formal, não implicando qualquer recolhimento insuficiente. As sanções aplicadas são desproporcionais;

4.13. demonstrada a inexistência de passivo fictício e dos custos não comprovados, não se sustenta a multa isolada por não haver modificação nos valores mensais ou anuais da base de cálculo;

4.14. ainda que houvesse modificação, deve prevalecer o princípio da consunção da pena, pois o delito meio (suposto erro na antecipação) estaria absorvido pelo delito fim (não pagar o tributo), de pena maior. Certo o comparativo entre “Direito Fiscal” e o Direito Penal, pois nada mais penal do que as multas aplicadas, conforme entendimento do STF. Sendo ambas penais, é aplicável o princípio mencionado;

4.15. por serem reflexos do lançamento de IRPJ, os lançamentos de CSLL, PIS, Cofins e IRRF perdem sustentação juntamente com aquele;

4.16. o IRRF de 53,85% (alíquota de 35%, com reajuste de base de cálculo) é tributo novo criado à margem do preceito constitucional contido no art. 146 da Constituição Federal de 1988, que estabelece a necessidade de edição de lei complementar para tanto;

4.17. este IRRF foi revogado pela Lei nº 9249, de 1995, conforme art. 36 desta lei;

4.18. o art. 674 do RIR/99 impõe que este imposto deve ser exigido exclusivamente. Então, como houve exigência prévia de IRPJ e de CSLL, e o lançamento de IRRF decorreu do suposto ilícito que ocasionou tais lançamentos, foi desnaturada a cláusula de exclusividade do referido artigo. Nesse sentido, acórdão 920200.686, de 13 de abril de 2010, da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf);

4.19. este imposto representa, em realidade, penalidade, a qual não pode ser cumulada com outra penalidade de ofício. Nesse sentido ensaio publicado pela equipe do Fiscosoft, no Regulamento do Imposto de Renda Anotado e Comentado (2011);

4.20. solicita a realização de perícia, indicando, para tanto, o perito e elaborando os quesitos, que estão à fl. 29 da impugnação. Em resumo, pretende que a perícia seja realizada para verificar a idoneidade das notas fiscais, bem assim seja verificado qual o fornecedor dos produtos comprados; 4.21. ao fim pede que a impugnação seja recebida em seu efeito suspensivo e, aceitas as preliminares, seja lhe dado integral provimento. Caso contrário, seja realizada perícia e, com base no laudo, julgado o mérito.

5. Apresentada a impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal/RN (DRF/NAT) pronunciou-se pela sua tempestividade, encaminhando os autos a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (DRJ/REC) para julgamento, conforme despacho de encaminhamento à fl. 2763.

6. É o relatório.”

O acórdão acima ementado julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, para excluir da base de incidência dos tributos lançados os valores (de compras/custos) comprovados pela Contribuinte. Em síntese, entendeu o acórdão recorrido que (i) é presumida a omissão de receitas no caso de manutenção de obrigações em conta de passivo sem a devida comprovação de sua existência; (ii) não integram o custo das mercadorias vendidas os valores escriturados como compras, se estas não foram comprovadas (excluídos do valor tributável da infração os valores comprovados em sede de impugnação); (iii) falta de pagamento das antecipações mensais de IRPJ ensejam a aplicação de multa isolada; (iv) o princípio da consunção não se aplica ao direito tributário para fins de excluir a aplicação da multa isolada; (v) é desnecessária a perícia; (vi) aplicam-se de modo reflexo aos mesmo lançamentos para CSLL, PIS e COFINS; (vii) não tendo sido comprovada a operação que deu causa às saídas de numerários registrados em conta Caixa, bem assim os beneficiários desses pagamentos, é devida a exigência do IRRF exclusivamente na fonte; (viii) não cabe à Esfera Administrativa o julgamento de constitucionalidade de normas, matéria que é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte reproduz suas razões de impugnação, especialmente no que se refere: (a) à necessidade de saneamento do processo para numeração das páginas dos autos, tal como determinaria a lei geral do processo administrativo, a fim de possibilitar adequado exercício de defesa; (b) à impossibilidade de tributação em 2007 do saldo de passivo mantido em conta contábil no encerramento do ano-calendário de 2006,

especialmente se considerado, no caso, o advento de decadência para tributação de valores relativos ao ano-calendário de 2006; **(c)** a presunção legal prevista no art. 40 da Lei n. 9.430 não autoriza o lançamento de tributos, já que incumbiria à Fiscalização recorrer a outros critérios de auditoria em prol da “certeza absoluta” (verdade material); **(d)** seria ilegítima a repercussão do IRFonte sobre a presunção oriunda do passivo fictício, pois a existência deste passivo fictício só é possível se o seu valor estiver “dentro da empresa para quitar os títulos”; **(e)** seria necessário que a Fiscalização verificasse, por auditoria, a data da ocorrência efetiva do fato gerador (receita omitida apurada sob acusação de passivo fictício), o que não teria ocorrido na hipótese; **(f)** a Fiscalização teria transcorrido fora do domicílio fiscal da Contribuinte, o que implicaria afronta ao art. 904 do RIR/99 e recomendaria a realização de perícia contábil para apuração dos custos glosados; **(g)** seria ilegítima a imposição de multa de ofício isolada por não recolhimento de tributo sobre bases estimadas concomitantemente com a multa de ofício que acompanha os tributos devidos ao final do ano-calendário; **(h)** as súmulas do CARF perderam legitimidade a partir da mudança do Decreto 70.235/72 pela Lei n. 11.941/2009, razão pela qual seria possível o exame das matérias argüidas pela Contribuinte sobre a inconstitucionalidade do IRFonte previsto na Lei n. 8.981/95; **(i)** não seria cabível a exigência de IRFonte sem que houvesse a comprovação do efetivo pagamento pela Fiscalização; e **(j)** haveria cerceamento de direito de defesa em virtude de os quadros resumos da decisão recorrida estarem escritos em “letra miúda”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

Os recursos de ofício e voluntário atendem aos pressupostos de admissibilidade, pelo que deles tomo conhecimento.

Para melhor solução da lide, ante os elementos acostados aos autos, torna-se indispensável a conversão do julgamento em diligência.

No tocante ao item “*Passivo Fictício: Conta 211041203 (“Madesa Indústria Eletro Ltda” em obrigações de curto prazo circulante)*”, conforme salientado no relatório supra, a Contribuinte registrou em 2007 diversos lançamentos na conta contábil, num total a débito de R\$ 18.926.274,56 e a crédito de R\$ 23.026.626,31, sendo o saldo inicial de R\$5.104.269,62. Em 2008, houve apenas um lançamento de transferência, em 31/12/2008, do seu saldo de R\$ 9.204.621,37 para conta de obrigações a longo prazo (Não Circulante): 221020003 MADESA INDUSTRIA ELETROMESTICOS.

Intimada a explicar e justificar a manutenção das obrigações no passivo e os demais lançamentos a débito desta conta ocorridos em 2007, a Contribuinte não apresentou esclarecimentos durante a Fiscalização e, em impugnação, sustentou que teria ocorrido erro de escrituração, já que o passivo existiria face à empresa Rabelo e não à empresa Madesa.

Tal fato justificou a exigência de **(a)** IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sob acusação de omissão de receita (passivo fictício, art. 281, III e 288 do RIR/99), tomando-se por base o saldo inicial em 01.01.2007 e os demais lançamentos registrados na conta nos anos-calendário de 2007 e 2008; **(b)** IRFonte sob acusação de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado (RIR/99, art. 674), tomando-se por base os lançamentos a débito na conta contábil que tiveram como contrapartida a conta “Caixa”. Segundo a Fiscalização, *“as “baixas de obrigação fictícia” através de retiradas de numerários do Caixa da empresa constituem pagamentos sem comprovação da operação que deu causa ou identificação dos reais beneficiários, ensejando lançamento de IRRF à alíquota de 35%, considerados os valores pagos como rendimento líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo sobre a qual incidirá o imposto”*.

Em exame à impugnação, o acórdão recorrido admite a possibilidade de correção dos fundamentos da defesa, cuja verificação restou impossibilitada ante a juntada de notas fiscais por amostragem e a realização de registros no razão de forma consolidada, representando a soma de diversas notas fiscais. Houvesse demonstração pormenorizada da composição do saldo dessa conta, seria possível aferir se os registros efetuados na conta Madesa correspondiam, na realidade, a registros que deveriam ter sido efetuados na conta da Rabelo, conforme insistentemente alegado pela Contribuinte. *Verbis*:

“34. É verdade que os registros no Razão poderiam ter sido efetuados de forma consolidada, representando soma de diversas notas (se efetivamente fossem obrigações assumidas), mas o contribuinte somente carregou aos autos uma amostra das notas, o que não permite verificar tal situação.

35. Então, há que se considerar que o sujeito passivo não logrou comprovar que os registros efetuados na conta da Madesa correspondiam, na realidade, a registros que deveriam ter sido efetuados em conta da Rabelo.”

Além disso, depreende-se do exame dos autos que a Fiscalização deixou de verificar **(a)** a composição do saldo da conta contábil 211041203 no final do ano-calendário de 2007 para, se o caso, excluir (no todo ou em parte) o saldo de R\$5.104.269,62 relativo ao ano-calendário de 2006, cujos lançamentos poderiam estar (e segundo a Contribuinte estão) reproduzidos no ano de 2007; **(b)** a existência de efetivo pagamento em relação aos valores que serviram de base de incidência para o IRFonte sob acusação de pagamento sem causa. No ponto, note-se que citado lançamento decorreu de baixas contábeis na conta caixa, conforme mencionado no Termo de Verificação Fiscal, *verbis*: *as “baixas de obrigação fictícia” através de retiradas de numerários do Caixa da empresa constituem pagamentos sem comprovação da operação que deu causa ou identificação dos reais beneficiários, ensejando lançamento de IRRF à alíquota de 35%.*

Nesses termos, em relação a esse item, indispensável a conversão do julgamento em diligência para que seja adotada pela E. Delegacia da Receita Federal da jurisdição da Contribuinte as seguintes providências:

- (i) atestar de forma conclusiva, à luz dos demais elementos da contabilidade, a autenticidade dos documentos e notas fiscais acostados pela Contribuinte para justificar a existência do passivo;

- (ii) intimar a Contribuinte para que apresente, no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogáveis a critério da Fiscalização, demonstrativo do saldo da conta contábil em referência com indicação individualizada dos lançamentos/operações que contribuíram para a formação do saldo respectivo, disponibilizando à Fiscalização cópia de todas as notas fiscais, contratos ou outros documentos representativos de dívida correspondentes que serviram de base para o citado demonstrativo, assim como os comprovantes dos respectivos pagamentos, caso estes tenham ocorrido;
- (iii) verificar e atestar, de forma fundamentada e conclusiva, à luz da contabilidade da Contribuinte e dos documentos referidos no item (ii) supra, a existência (ou não) dos passivos alegados pela Contribuinte com a empresa Rabelo, cujos valores teriam sido contabilizados por lapso em conta contábil relativa à empresa Madesa;
- (iv) verificar e atestar, de forma fundamentada e conclusiva, à luz da contabilidade da Contribuinte, se o saldo da conta contábil de passivo em referência nos anos-calendário lançados é formado, no todo ou em parte, por lançamentos que já haviam sido registrados pela Contribuinte no ano-calendário de 2006. Em caso afirmativo, indicar, com precisão, os lançamentos e os valores respectivos;
- (v) verificar e atestar, de forma fundamentada e conclusiva, à luz da contabilidade e de documentos financeiros da Contribuinte, se houve efetivo pagamento dos valores indicados como “baixa de obrigação fictícia”. Se necessário, circularizar o respectivo beneficiário do pretenso pagamento.

No tocante ao item “*Glosa de custos: Conta 311010001 – “Compras”*”, conforme mencionado no relatório supra, a acusação fiscal decorre do fato de que, durante os anos 2007 e 2008, a Contribuinte registrou lançamentos na citada conta contábil referente a alegadas compras efetuadas perante vários fornecedores, inclusive a empresa ligada Comercial Rabelo Som & Imagem Ltda (“Rabelo”). Foram registrados R\$ 89.862.496,13 em 2007 (sendo R\$ 64.492.118,79 referente à Rabelo) e R\$ 99.140.970,80 em 2008 (sendo R\$ 76.527.890,49 referente à Rabelo).

Diante de diligências realizadas pela Fiscalização perante a empresa Rabelo, verificou-se divergências na relação de compras da Contribuinte, razão pela qual esta foi intimada a apresentar cópias de notas fiscais e comprovantes de pagamentos referentes aos registros efetuados na citada conta contábil.

Em atendimento às intimações, a Contribuinte apresentou algumas notas fiscais que foram consideradas como prova de parte dos custos incorridos no período fiscalizado, remanescendo a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (estas duas últimas, por glosa de créditos na apuração não-cumulativa das contribuições) sob a acusação de os custos remanescentes não terem sido comprovados pela Contribuinte, tal como determina a legislação vigente.

Em impugnação, a Contribuinte apresenta novos documentos (notas fiscais de compra) para justificar seus custos contabilizados na Conta 311010001 – “Compras”, os quais foram aceitos *em parte* pelo acórdão recorrido. Por conseguinte, determinou-se (i) a exclusão dos valores indicados em planilha elaborada pelo acórdão de primeira instância; (ii) a reconsideração destes custos como créditos na apuração da COFINS e do PIS não cumulativos,

cujo montante de desoneração ultrapassou o limite de alçada e é a razão da interposição do recurso de ofício.

Nesses termos, em relação a esse item, indispensável a conversão do julgamento em diligência para que seja adotada pela E. Delegacia da Receita Federal da jurisdição da Recorrente as seguintes providências:

- (i) atestar de forma conclusiva, à luz dos demais elementos da contabilidade, a autenticidade dos documentos e notas fiscais acostados pela Contribuinte para justificar a existência dos custos/compras realizadas;
- (ii) intimar a Contribuinte para que apresente, no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogáveis a critério da Fiscalização, demonstrativo do saldo da conta contábil em referência com indicação individualizada dos lançamentos/operações que contribuíram para a formação do saldo respectivo, disponibilizando à Fiscalização cópia de todas as notas fiscais, contratos ou outros documentos representativos das compras correspondentes que serviram de base para o citado demonstrativo, assim como os comprovantes dos respectivos pagamentos, caso estes tenham ocorrido;
- (iii) verificar e atestar, de forma fundamentada e conclusiva, à luz da contabilidade da Contribuinte e dos documentos referidos no item (ii) supra, a existência (ou não) dos custos/compras relativos a essa conta contábil que teriam sido realizadas perante a empresa Rabelo;

No tocante ao item “*IRFonte: Conta 211040018 – “Comercial Rabelo Som e Imagem Ltda” (passivo circulante)*”, em 31.12.2008, a Contribuinte debitou os valores R\$ 5.000.000,00 e R\$ 2.000.000,00 na conta do passivo nº 211040018 (“Comercial Rabelo Som e Imagem Ltda”), tendo como contrapartida a conta de ativo nº 111010001 (“Caixa”). Nada obstante tenha sido intimada no curso da fiscalização, a Contribuinte não apresentou documento que justificasse citados lançamentos contábeis. Citados valores também não foram identificados em diligência realizada pela Fiscalização perante a empresa Rabelo. Por conta de tais fatos, a Fiscalização lavrou lançamentos para exigir IRFonte sobre os pagamentos efetuados pela Contribuinte sem a demonstração dos respectivos beneficiário e causa, cf. disposto no art. 61 da Lei n. 8.981/1995.

Em impugnação, a Contribuinte traz cópia de notas fiscais e documentos que não foram admitidos como prova pelo acórdão recorrido.

Aqui também citado acórdão admite a possibilidade de correção dos fundamentos da defesa, visto que a procedência das razões da Contribuinte não pôde ser aferida por força da realização de registros no Razão de forma consolidada, representando a soma de diversas notas fiscais. Houvesse apuração/demonstração pormenorizada dos lançamentos seria possível comprovar a causa dos pagamentos realizados pela contribuinte (Conta n. 211041203 e Conta n. 211040018). *Verbis*:

“Comparando-se estas notas e os registros a débito da conta nº 211041203 considerados pela autoridade fiscal (antes detalhados), verifica-se que: a) não há coincidência de valores; b) os históricos dos registros não têm qualquer referência às notas fiscais.

49. Além disso, e principalmente, dois fatores adicionais devem ser considerados na apreciação dos fatos descritos pela autoridade fiscal e das provas trazidas pelo sujeito passivo em sua defesa:

49.1. os registros no Razão provavelmente foram efetuados de forma consolidada ao final do mês, representando soma de diversas notas (se efetivamente fossem pagamento de obrigações assumidas), mas o contribuinte somente carrou aos autos uma amostra dessas, o que não permite verificar tal situação ao somá-las mês a mês; 49.2. os registros consolidados a débito da conta de passivo podem se referir a pagamentos de notas emitidas nos mais diversos períodos, inclusive em ano anterior, o que inviabilizaria a verificação com a simples soma destas por data de emissão das notas, ainda que todas as emitidas em 2007 tivessem sido apresentadas, e não apenas uma amostra. Seria necessária a elaboração pelo contribuinte de planilha indicando a composição dos lançamentos consolidados, com as respectivas notas, o que não ocorreu no presente caso.”

.....

“51. Relativamente aos registros efetuados em 31/12/2008 na conta 211040018 da Rabelo, o contribuinte não carrou aos autos notas fiscais emitidas nesta data. Outrossim, conforme dito acima, provavelmente o registro foi feito de forma consolidada, ou seja, o pagamento (se referente a pagamento ao fornecedor Rabelo conforme alegado) pode se referir a notas emitidas nos mais variados períodos de apuração, inviabilizando qualquer verificação por parte deste julgador. Imprescindível ao caso a elaboração, pelo impugnante, de planilha indicando a composição dos lançamentos consolidados, como já mencionado.

52. Ademais, no presente caso, não seriam suficientes a apresentação de notas fiscais e das planilhas de consolidação referidas, sendo necessário comprovar também o efetivo pagamento das operações a fim de confirmar que o numerário saído de caixa foi utilizado realmente para a quitação de obrigações registradas no passivo.

53. Não comprovada a operação que deu causa ao pagamento, assim como o beneficiário deste, conclui-se que a situação descrita pela autoridade fiscal subsume-se à hipótese legal, sendo devido o lançamento nesta parte.”

Nesses termos, em relação a esse item, indispensável a conversão do julgamento em diligência para que seja adotada pela E. Delegacia da Receita Federal da jurisdição da Contribuinte as seguintes providências:

- (i) atestar de forma conclusiva, à luz dos demais elementos da contabilidade, a autenticidade dos documentos e notas fiscais acostados pela Contribuinte para justificar a efetividade dos citados pagamentos e as respectivas causas;
- (ii) intimar a Contribuinte para que apresente, no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogáveis a critério da Fiscalização, demonstrativo com indicação individualizada dos lançamentos/operações que serviram de base para os pagamentos a que se referem esse item, disponibilizando à Fiscalização cópia de todas as notas fiscais, contratos ou outros documentos representativos desses

pagamentos que serviram de base para o demonstrativo, assim como os documentos que comprovem a efetividade desses pagamentos (comprovação de que o numerário saído do caixa foi utilizado realmente para a quitação das obrigações registradas no passivo);

- (iii) verificar e atestar, de forma fundamentada e conclusiva, à luz da contabilidade da Contribuinte e dos documentos referidos no item (ii) supra, a existência (ou não) e causa dos pagamentos em referência que serviram de base para o lançamento de IRFonte.

Em relação a todas as verificações efetuadas deverá ser lavrado Relatório de Diligência circunstanciado e dele ser dada ciência ao contribuinte para sobre ele se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias, querendo.

(assinado digitalmente)
Antonio Carlos Guidoni Filho