



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

Processo nº 10469.721334/2008-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.927 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente F. NUNES FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

Ementa:

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ARGUIÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Ausente fundamentação robusta capaz de demonstrar que o ato decisório prolatado na instância *a quo* de alguma forma concorreu para o cerceamento do direito de defesa, descabe falar em decretação da sua nulidade, mormente na circunstância em que, ao mesmo tempo em que se alega cerceamento, combate-se, em sede de recurso, os fundamentos esposados no ato decisório guerreado. À evidência, a discordância quanto aos termos da decisão atacada não se presta para demonstrar o cerceamento do direito de defesa.

SALDO DA CONTA CAIXA. REGISTROS. INCORREÇÕES. RECOMPOSIÇÃO. NECESSIDADE.

Identificadas incorreções na apuração do saldo da CONTA CAIXA ou, tendo o contribuinte fiscalizado aportado ao processo elementos capazes de demonstrar que determinados valores não foram considerados pela autoridade fiscalizadora, a recomposição do referido saldo é medida que se impõe.

PEDIDO DE PERÍCIA.

À luz do regramento processual vigente, a autoridade julgadora é livre para, diante da situação concreta que lhe é submetida, deferir ou indeferir pedido de perícia formulado pelo sujeito passivo, *ex vi* do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972. No caso vertente, demonstrada, à evidência, a dispensabilidade do procedimento, há que se indeferir o pedido correspondente.

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM A EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Tratando-se de tributos ou contribuições cuja exigibilidade encontra-se suspensa, diante do fato de que, nessa situação, a obrigação passa a ser incerta, visto que dependente do crivo da autoridade julgadora competente, já não cabe mais falar em despesa incorrida, pois estará ela sujeita a uma manifestação futura acerca da sua própria existência. Indedutíveis, pois, *ex vi* do disposto no parágrafo 1º do art. 41 da Lei nº. 8.981/95, o PIS e a COFINS, lançadas por via reflexa e contestadas administrativamente.

CRÉDITOS BANCÁRIOS. DESPESAS VINCULADAS.
DEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade de dispêndios, supostamente vinculados a créditos bancários não contabilizados, condiciona-se à apresentação, por parte do sujeito passivo, de documentos hábeis e idôneos capazes de tornar indubitável tal suposição, em especial no que diz respeito à comprovação de que não foram apropriados na apuração do resultado correspondente.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DE DISPÊNDIOS.
IMPOSSIBILIDADE.

Tratando-se de lançamento efetuado através de procedimento de ofício, não há que se falar em dedução despesas não contabilizadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 1ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do relator.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Luiz Tadeu Matosinho Machado (suplente convocado), Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Gilberto Baptista (suplente convocado).

Relatório

F. NUNES FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, Pernambuco, que manteve, em parte, 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 (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações:

a) omissão de receitas, caracterizada pela não escrituração de resultados decorrentes de operações de *factoring*; e

b) omissão de receitas, caracterizada por saldos credores de caixa.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 1.310/1.440), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que teria decaído o crédito relativo aos fatos geradores do PIS e da Cofins dos meses de abril e maio de 2003;

- que deveriam ter sido deduzidos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores do PIS e da Cofins lançados de ofício (fls. 1.317 a 1.322) e as despesas bancárias relativas à conta mantida no BCN (fl. 1.328), cuja movimentação não fora contabilizada;

- que teria deixado de contabilizar despesas de leasing, nos dias 22/10/2003, 28/11/2003 e 29/12/2003, no montante de R\$ 18.359,96 (fls. 1.323 a 1.325);

- que apesar de a conta do BCN não ter sido escriturada, as operações de *factoring* realizadas por meio dela teriam sido escrituradas a crédito de caixa e a débito de títulos a pagar, o que teria afetado substancialmente o saldo da conta caixa (fls. 1.329 a 1.368 e 1.369 a 1.400);

- que em diversas operações de *factoring* (fls. 1.404 a 1.405), realizadas através do banco do Brasil, a conta caixa teria sido debitada do valor líquido da operação (débito caixa X crédito banco conta movimento) em data posterior ao lançamento relativo à entrega do cheque ao favorecido (crédito caixa X débito títulos a pagar), o que teria afetado o saldo da conta caixa (fls. 1.403 a 1.406);

- que diversos lançamentos a crédito da conta caixa não refletiriam a efetiva saída de recursos, sendo que não teriam sido contabilizados como entradas os descontos, os cheques sem fundos e os valores quitados, relativos a operações anteriores (relação de contratos às fls. 1.410 e 1.417);

- que algumas operações inclusive não refletiriam pagamento algum (fls. 1.407 a 1.419);

- que teria ocorrido cerceamento do direito de defesa quanto à infração 001, por não ter sido especificado nos demonstrativos das fls. 52 e 53 e das fls. 54 a 57, de onde foram extraídos os seus dados, além do que não teriam sido especificados os custos envolvidos nas operações (fls. 1.420 a 1.422);

- que diversos lançamentos a crédito da conta caixa e a débito da conta Banco conta movimento estariam equivocados, vez que corresponderiam a recebimentos de clientes, que deveriam ter sido contabilizados a débito da conta Banco conta movimento e a crédito de Duplicatas a Receber (fls. 1.423 a 1.425);

- que teria solicitado ao Banco do Brasil o fornecimento de informações acerca do valor de R\$ 40.597,92, estornado da conta caixa por falta de comprovação (fls. 1.426 e 1.427);

- que uma vez que teria provado que não houvera saldo credor de caixa nos lançamentos dos Processos nºs 10469.720262/2007-25 e 10469.720612/2008-89, seria imprescindível o julgamento dos processos fosse efetuado na ordem cronológica dos fatos, em face das repercussões nos saldos de caixa dos períodos subseqüentes.

A contribuinte requereu realização de diligência, tendo, ainda, complementado os seus argumentos de defesa por meio dos documentos de fls. 2.115/2.135 e 2.212/2.234.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 11-23.929, de 29 de setembro de 2008, pela procedência parcial dos lançamentos.

O referido julgado restou assim ementado:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCRIÇÃO INCOMPLETA DA INFRAÇÃO

Não procede a alegação de cerceamento do direito de defesa, por deficiência na descrição da infração, quando os fatos apurados, bem assim a legislação subsunsores, estão descritos de forma clara e completa no Quadro da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos os elementos necessários à formação da convicção da autoridade julgadora.

OMISSÃO DE RECEITA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO.

A falta de escrituração contábil de operações de factoring evidencia omissão das receitas auferidas.

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, à indicação na escrituração de saldo credor de caixa.

Haja vista a omissão derivar de presunção relativa, eventuais erros ou omissões que, comprovadamente, operaram influência no saldo da conta caixa, devem ser considerados no cálculo da omissão.

PRAZO DE DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL

O prazo para a constituição de crédito relativo às contribuições sociais, quando não há pagamento da dívida, é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso 1, do Código Tributário Nacional. Em havendo pagamento, o prazo extingue-se após cinco anos, a partir da data do fato gerador.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA PIS. COFINS. CSLL

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito.

Às fls. 2.255, identifica-se memorando da Delegacia da Receita Federal em Natal, por meio do qual foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife complemento de impugnação apresentado pela contribuinte. Não obstante o fato de os referidos documentos (memorando e complemento) terem sido datados de 25 de setembro e 24 de setembro de 2008, respectivamente, anteriores, portanto, à decisão prolatada em primeira instância, verifica-se, a partir da data em que eles foram juntados ao processo (19 de novembro de 2008) e da informação de fls. 2.287, que o conhecimento da referida documentação por parte da unidade julgadora se deu após a apreciação da impugnação.

Às fls. 2.288, constata-se novo memorando, em que a Delegacia da Receita Federal em Natal encaminha à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife outro complemento de impugnação apresentado pela contribuinte (fls. 2.290/2.308).

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 2.319/2.404, por meio do qual traz considerações acerca das seguintes questões:

- nulidade da decisão de primeira instância em virtude de cerceamento do direito de defesa e pela falta de apreciação de alegações e documentos apresentados;
- ausência de justificativa, por parte da autoridade julgadora de primeira instância, para o indeferimento do pedido de perícia;
- ocorrência de equívocos na recomposição da conta CAIXA promovida em primeira instância;
- dedutibilidade das contribuições para o PIS e da COFINS, bem como dos respectivos juros, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- dedutibilidade, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, das despesas bancárias pagas e incorridas que não foram contabilizadas;
- ausência de cômputo das despesas com arrendamento mercantil/leasing;

- incorreção na apuração dos valores considerados *improcedentes*, relativos ao PIS e à COFINS de abril e maio de 2003;

- equívoco, no julgamento em primeira instância, sobre o conteúdo do título VI da impugnação (fls. 1.369/1.400);

- conclusões equivocadas e contrárias às provas dos autos no que diz respeito às operações descritas no título V da peça impugnatória (falta de apreciação de documentos e cerceamento do direito de defesa);

- comprovação de pagamento de título no montante de R\$ 40.597,92 (fls. 76);

- contabilização a maior de pagamentos de operações de *factoring* (divergências entre valores contabilizados como pagos e valores efetivamente pagos);

- equívoco nas datas de contabilização de pagamentos de operações contratadas;

- improcedência do lançamento consubstanciado em omissão de receitas.

A contribuinte apresentou, ainda, os seguintes complementos ao recurso voluntário interposto: fls. 2.438/2.471; fls. 2.475/2.500; 2.502/2.516; 2.520/2.566; 2.569/2.580; e 2.582/2.602.

Em 11 de fevereiro de 2014, esta 1ª Turma Ordinária, por meio da Resolução nº 1301-000.185, resolveu converter o julgamento em diligência para que a unidade administrativa de origem analisasse os documentos anexados ao processo antes da prolação da decisão de primeira instância mas que por ela não foram apreciados, os aportados ao processo por meio da peça recursal e carreados após a interposição da referida peça.

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Natal trouxe aos autos a INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 2.849/2.852, na qual relata o resultado da análise empreendida nos documentos referenciados pela citada Resolução nº 1301-000.185.

Cientifica da INFORMAÇÃO FISCAL acima referenciada, a contribuinte apresentou o documento de fls. 2.854/2.857, por meio do qual pronuncia-se acerca das conclusões esposadas na citada INFORMAÇÃO.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Cuida a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações: a) omissão de receitas, caracterizada pela não escrituração de resultados decorrentes de operações de *factoring*; e b) omissão de receitas, caracterizada por saldos credores de caixa.

Em sede de julgamento em primeira instância, a ora Recorrente foi exonerada do pagamento das seguintes exigências:

a) PIS e COFINS correspondentes aos meses de abril e maio de 2003, em razão de caducidade;

b) PARCELA DO IRPJ e REFLEXOS, em virtude da redução dos saldos credores apurados no 2º, 3º e 4º trimestres de 2003.

A exoneração em referência não deu causa à interposição de recurso de ofício, haja vista o não enquadramento na condição estampada na Portaria MF nº 3, de 2008.

Aprecio, pois, os argumentos expendidos pela autuada em sede de recurso voluntário.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA EM VIRTUDE DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Embora a Recorrente fale em cerceamento do direito de defesa, o que se observa é que ela apresenta contestação ao fato de a autoridade administrativa de primeira instância não ter acolhido a sua pretensão de ver julgado em ordem cronológica os feitos fiscais formalizados contra ela.

Ao discorrer sobre esse não atendimento transcreve, inclusive, fragmento em que o ato decisório expõe o fundamento que serviu de base para o pronunciamento (ausência de influência do saldo apurado em um processo na determinação efetuada nos demais).

À evidência, o fato de a autoridade julgadora de primeira instância entender que os saldos de CAIXA apurados nos diversos processos não se comunicam, rejeitando, com isso, o solicitado por meio da peça recursal, não representa circunstância caracterizadora de cerceamento do direito de defesa, mas tão somente resposta decorrente do exercício desse direito por parte da Recorrente.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA EM VIRTUDE DA FALTA DE APRECIACÃO DE ALEGAÇÕES E DOCUMENTOS

A alegação está associada a ausência de apreciação de documentos e razões trazidos por meio de aditamentos à impugnação. Contudo, diante da conversão do julgamento em diligência promovida por meio da Resolução nº 1301-000.185, procedimento que objetivou, em homenagem ao princípio da verdade material, o exame desses referidos documentos e razões, penso que desaparece o motivo que poderia justificar uma eventual decretação de nulidade do ato decisório de primeiro grau.

QUESTIONAMENTOS ASSOCIADOS À IMPUTAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR SALDO CREDOR DE CAIXA (ITENS III, V, V¹, XI, XII, XIII e XIV)

No que diz respeito às razões associadas à omissão de receitas com base na constatação de saldo credor de CAIXA, penso ser dispicienda a análise dos argumentos aportados ao processo em sede de recurso voluntário, vez que, em virtude dos fundamentos adiante esposados, tenho que a imputação feita pela Fiscalização não pode subsistir.

Com efeito, tenho que, como regra, a auditoria da conta CAIXA deve levar em conta o saldo inventariado, respeitando-se, assim, o denominado princípio da independência dos exercícios. No caso presente, contudo, em que a autoridade fiscal analisou variados períodos de apuração e identificou a prática de infrações continuadas (saldos credores contabilizados e reforços fictícios), tendo procedido, em virtude da apuração dessas infrações, a recomposição da conta contábil em questão, penso que, diante da efetiva constatação de erros e ausências de contabilização de ingressos e saídas do CAIXA, constatação essa efetuada tanto em sede de julgamento como em decorrência de procedimentos de diligência, não se pode simplesmente abandonar os saldos apurados e considerar o valor escriturado no Razão.

Como destacado pela Recorrente, entre outras autuações, foram formalizadas, de ofício, exigências em relação ao 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 (processo nº 10469.720262/20072-5); 1º trimestre de 2003 (processo nº 10469.720613/2008-89); e 2º, 3º e 4º trimestres de 2003 (presente processo). Em todas essas autuações, foram identificados erros e ausências de contabilização de ingressos e saídas do CAIXA que resultaram na retificação da recomposição da referida conta contábil efetuada pela Fiscalização, retificação essa que, a meu ver, não pode ser simplesmente desprezada, eis que lastreada em revisão promovida pela própria Administração Tributária.

Rejeito, assim, especificamente em relação às autuações acima referenciadas, o argumento estampado no voto condutor da decisão de primeiro grau para não acolher a interdependência entre os saldos da conta CAIXA apurados nos processos formalizados contra a Recorrente.

Por outro lado, acolho a argumentação da Recorrente de que a apreciação das controvérsias instaladas no presente processo e nos de nºs 10469.720262/20072-5 e 10469.720613/2008-89 deve ser feita observando-se a ordem cronológica dos períodos de apuração auditados, e que, para fins de análise da recomposição da conta CAIXA espelhada em cada um dos referidos processos, deve-se levar em conta o saldo apurado no período precedente, ainda que citada apuração tenha sido levado a efeito em outro processo administrativo.

¹ Embora na peça recursal tenha sido indicado o número V, considerada a ordem das questões suscitadas, o correto seria o número X (DO JULGAMENTO EQUIVOCADO SOBRE O CONTEÚDO DO TÍTULO VI DA IMPUGNAÇÃO).

Nessa linha, esclareço que nos autos do processo administrativo nº 10469.720262/2007-25, que auditou os fatos geradores ocorridos no 2º, 3º e 4º trimestres de 2002, foi apurado um saldo devedor na conta CAIXA em 31/12/2002 de R\$ 799.550,44, conforme demonstrativo de fls. 5.023/5.027 daquele processo, fazendo, com isso, desaparecer os saldos credores relativos aos fatos geradores ocorridos no 1º trimestre de 2003.

No presente processo, em que foram objeto de auditoria os fatos geradores ocorridos no 2º, 3º e 4º trimestres de 2003, o saldo inicial em 01/01/2003, apontado no recomposição de fls. 2.843/2.848, foi de R\$ 816.118,60, ficando demonstrado que em todo o ano de 2003 não foi identificada ocorrência de saldo de credor de caixa.

Em virtude de tais considerações, penso que a imputação de omissão de receita consubstanciada em saldo credor de CAIXA não pode subsistir.

PEDIDO DE PERÍCIA

Rejeito, peremptoriamente, o pedido de anulação da decisão de primeira instância fundado na alegação de que a requisição formalizada na impugnação foi de realização de perícia, enquanto o acórdão recorrido tratou de diligência.

Embora, de fato, a Recorrente tenha se reportado a pedido de PERÍCIA em sua impugnação, resta claro, a partir da análise dos quesitos delineados na peça inaugural de defesa, que os exames ali requeridos não guardam relação com aqueles que exigem pronunciamento técnico especializado. Tratam-se, na verdade, de verificações relacionadas a exames documentais, próprias do procedimento de DILIGÊNCIA.

Não custa ressaltar que, nos termos do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a autoridade julgadora é livre para decidir sobre pedidos de perícia ou diligência, podendo indeferir-los quando considerar referidos procedimentos prescindíveis.

No caso vertente, naquilo em que a Turma Julgadora considerou essencial à apreciação da lide, foi determinado à unidade de origem que realizasse as verificações complementares pertinentes (Resolução nº 1301-000.185). No que diz respeito às demais questões para as quais a Recorrente requereu pronunciamento técnico especializado, penso que os elementos reunidos aos processos revelam-se suficientes à solução da controvérsia.

Cabe destacar ainda que, nos termos do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a autoridade julgadora é livre para decidir sobre pedidos de perícia ou diligência, podendo indeferir-los quando considerar referidos procedimentos prescindíveis.

DEDUTIBILIDADE DO PIS E DA COFINS

Alega a Recorrente que a Fiscalização incorreu em equívoco ao não deduzir os valores lançados do PIS e da COFINS, bem como os correspondentes aos juros incidentes sobre essas contribuições.

No que diz respeito à dedução dos valores de PIS e de COFINS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, resalto, primeiramente, que não existe controvérsia quanto ao entendimento de que, uma vez ocorrido os respectivos fatos geradores, os tributos e contribuições são dedutíveis, observado, no caso de pessoas jurídicas submetidas ao lucro real, o regime de competência.

Resta indubitável, portanto, que, ainda que contabilmente possam revelar constituição de provisão, os tributos e contribuições representam, nas condições aqui explicitadas, despesas efetivamente incorridas.

Em outra vertente, quando tratamos de tributos ou contribuições cuja exigibilidade encontra-se suspensa, diante do fato de que, nesta situação, a obrigação passa a ser incerta, visto que dependente do crivo da autoridade julgadora competente, já não cabe mais falar em despesa incorrida, pois estará ela sujeita a uma manifestação futura acerca da sua própria existência, descabendo, assim, falar-se em dedução.

Refuto, aqui, argumentações no sentido de que, por ocasião da lavratura dos autos de infração, os créditos tributários de PIS e de COFINS não se encontravam com suas exigibilidades suspensas. Alinho-me, no caso, ao entendimento esposado pela ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa no acórdão nº 1101.00659, cujo excerto reproduzo a seguir.

[...]

9.a) Dedutibilidade de PIS, COFINS, IRRF:

Pretendeu a recorrente que as exigências de IRPJ e CSLL fossem recalculadas, para admitir-se a dedução de valores a título de PIS, COFINS e IRRF que fossem mantidos no presente julgamento, bem como dos juros de mora, na medida em que a apuração do IRPJ e da CSLL pressupõe a existência de acréscimo patrimonial.

Como bem ressalta a autoridade julgadora de 1ª instância, embora o regime de competência seja a regra para determinação dos valores que integram a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, há exceções previstas em lei, e uma delas é a estipulada no art. 41 da Lei nº 8.981/95, que alcança os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN. Deflui daí que os valores lançados de ofício, sujeitos a recurso administrativo e efetivamente questionados administrativamente, não são dedutíveis enquanto sua exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151, inciso III, do CTN.

A recorrente discorda deste entendimento, na medida em que a alegada suspensão da exigibilidade não estava presente à época da lavratura do Auto de Infração, momento em que deveria ter sido corretamente realizada a recomposição da base de cálculo.

Todavia, o lançamento à época em que formalizado não era exigível, em razão do prazo concedido para sua discussão administrativa.

De fato, a doutrina processual civil é forte no sentido de que a suspensão dos efeitos da sentença se dá com a mera recorribilidade do ato judicial: prolatada e publicada a sentença, seus efeitos já se encontram suspensos, independentemente da interposição da apelação. A efetiva interposição do recurso recebido no efeito suspensivo altera o título da suspensão dos efeitos da sentença. Enquanto cabível o recurso, durante o prazo estipulado pela legislação, a regra é que se produza o também o efeito suspensivo.

Neste sentido são as lições de Nelson Nery Jr. e Rosa Maria Andrade Nery (in Código de Processo Civil Comentado, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1997, p. 716), bem como de Vicente Greco Filho (in Direito Processual Civil Brasileiro, São Paulo, Saraiva, 2000, v. 2, p. 296).

No que diz respeito aos juros incidentes sobre os tributos e contribuições que se encontrarem com a exigibilidade suspensa, penso que, não obstante a lacunosidade da legislação, a questão deve ser apreciada tendo-se por base os conceitos estampados na lei civil acerca do que é PRINCIPAL e o que é ACESSÓRIO. Nesse diapasão, me parece não restar dúvida de que o tributo (ou contribuição), existindo, concretamente, sobre si, é coisa PRINCIPAL. Os juros, por sua vez, supõem a existência do tributo ou da contribuição, sendo, assim, acessórios destes.

Nesse sentido, se partimos da premissa de que a indedutibilidade do principal repousa em fundamento consistente, não me parece que outra sorte devam merecer os seus acessórios.

Transcrevo, abaixo, pronunciamento deste Colegiado na mesma linha do entendimento aqui esposado.

Acórdão 101-95727 - 20/09/2006 - JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA POR FORÇA DE MEDIDAS JUDICIAIS – Por constituírem acessório dos tributos sobre os quais incidem, os juros de mora sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais seguem a norma de dedutibilidade do principal.

No acórdão nº 101-96.423, a ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni assinalou:

A regra a comandar dedutibilidade dos juros deve ser a mesma que comanda a dos tributos sobre os quais incidem, dada sua natureza de acessório, que segue o principal. Não colhe a alegação da Recorrente, de que os juros de mora não se caracterizam como acessório, porque não têm natureza tributária. A condição de "acessório" independe de terem os juros, natureza "tributária". Os juros de mora são "acessório" porque não existem sem o débito tributário sobre o qual incidem, a ele se agregando sem o integrarem. Entre outros, o verbete "Acessório" tem os seguintes significados : "2. *Que se acrescenta a uma coisa, sem fazer parte integrante dela; suplementar; adicional* 3. *Aquilo que se junta ao objeto principal, ou é dependente dele; complemento; achega.*"

No caso concreto, tem-se como procedente a acusação fiscal. Os tributos discutidos judicialmente representam obrigações fiscais que não têm data definida de pagamento e que apresentam certo grau de incerteza quanto à sua ocorrência, dependendo da decisão judicial final. Da mesma forma, os juros sobre eles incidentes que, como acessório, acompanham o principal, e serão ou não devidos, conforme a decisão judicial julgue devidos ou não os tributos. Por conseguinte, os respectivos valores têm a natureza de provisão para riscos fiscais.

Deixo de acolher, pois, os argumentos da Recorrente relativamente a esse item.

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS BANCÁRIAS

Alega a Recorrente que aqui também a autoridade fiscal cometeu equívoco, visto que, embora tenha submetido à tributação a omissão de receitas apurada na conta não contabilizada (BCN), não computou as despesas e encargos debitados nos extratos bancários correspondentes.

Cabe destacar que, aqui, embora os valores tributáveis tenham sido apurados com base em movimentação bancária, não estamos diante de autuação com fundamento nas disposições do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (depósitos bancários de origem não comprovada). Trata-se, no caso, de apuração de receitas da atividade econômica explorada pela Recorrente que, de acordo com a peça acusatória, não foram contabilizadas. Em uma situação (BCN), a própria conta bancária não foi contabilizada, no outro (BANCO DO BRASIL), apesar da conta bancária ter sido contabilizada, determinadas receitas não o foram.

No que tange ao pretendido aproveitamento de despesas bancárias, penso que, ainda que se possa admitir que determinados valores possam estar vinculados às receitas tidas como omitidas, a dedutibilidade de tais dispêndios estaria condicionada à apresentação, por parte da contribuinte, de documentos hábeis e idôneos capazes de tornar indubitável tal ilação, em especial no que diz respeito à comprovação de que não haviam sido apropriados na apuração do resultado correspondente.

Aqui, alinho-me ao entendimento esposado na decisão recorrida no sentido de que *"não foram apresentadas provas de que as despesas bancárias não foram computadas no cálculo do lucro líquido"* e de que *"por meio apenas do extrato não se há nem como estabelecer a correlação entre as receitas e as despesas"*.

Rejeito, também, eventual realização de diligência, eis que tal providência não se presta para produzir prova que deveria ter sido aportada ao processo pela Recorrente. Com efeito, não identifico obstáculo capaz de ter impedido a contribuinte de ter carreado aos autos demonstrativo correlacionado à receita tributada as despesas bancárias correspondentes, bem como o plano de contas e as folhas do Razão comprovando quais as despesas dessa natureza foram consideradas no resultado.

Penso que, no presente caso, revela-se absolutamente inadequado falar-se em PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA.

DESPESAS DE ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING)

Afasto, inicialmente, a alegação de cerceamento do direito de defesa em virtude do decidido em primeira instância, eis que, embora de forma econômica, a matéria foi devidamente apreciada pela Turma Julgadora *a quo*, como atesta a própria Recorrente.

Embora sintética, o entendimento esposado no voto condutor do ato decisório recorrido, a meu ver, está absolutamente correto, visto que a pretensão da Recorrente de ver deduzido supostos dispêndios com arrendamento mercantil consignados em extrato bancário cuja movimentação não foi contabilizada, não guarda qualquer relação com as infrações que lhe foram imputadas pela Fiscalização.

Pelo que se depreende, almeja a Recorrente apurar um certo "resultado líquido" das operações espelhadas na movimentação bancária não contabilizadas, buscando, com isso, aproveitar-se de supostos dispêndios que não foram objeto de verificação no processo de homologação levado a efeito pela autoridade fiscal, o que, com certeza, não é possível.

Como dito, referidos dispêndios não foram apreciados pela Fiscalização, não se podendo fazer juízo sobre a sua dedutibilidade e não existindo comprovação de que eles não foram subtraídos na apuração da base de cálculo das exações devidas.

Rejeito, pois, a dedução dos dispêndios em questão.

APURAÇÃO INCORRETA DOS VALORES CONSIDERADOS IMPROCEDENTES DE PIS E COFINS RELATIVOS A ABRIL E MAIO DE 2003

Aqui, o que se observa é que a decisão recorrida, ao apresentar o quadro demonstrativo da parcela do crédito tributário exonerado, apontou a exoneração do PIS e da COFINS de ABRIL de 2003, mas não fez qualquer referência ao PIS e à COFINS de MAIO de 2003, que também foram cancelados em razão de caducidade.

Ratifico, assim, em atendimento ao solicitado pela Recorrente, o cancelamento de referidas contribuições (PIS e COFINS), relativas aos fatos geradores de MAIO de 2003, nos montantes de R\$ 1.328,29 e R\$ 2.415,07.

OMISSÃO DE RECEITAS

Em sua peça recursal, a contribuinte limita-se à remeter às razões trazidas por meio da peça impugnatória para contestar a imputação de omissão de receitas. Ali, simplesmente alegou que a Fiscalização não explicou a correlação entre os documentos indicados e as tabelas elaboradas e que "*os valores abrangidos e os resultados apontados das operações envolvidas não refletem, com fidedignidade, os fatos, de vez que o custo abrange outros componentes, tais como taxas cobradas, IOF, etc., não computados naquelas operações.*"

Não são merecedores de acolhimento os argumentos expendidos pela Recorrente.

Para espancar a primeira das alegações, sirvo-me, por entender que não é digna de qualquer reparo, da apreciação feita em primeira instância, que, relativamente a um suposto cerceamento do direito de defesa na descrição dos fatos, assinalou:

18. Antes de tudo, convém notar, a defesa não contestou a omissão de receita em si. Questionou, no entanto, como relatado, teria havido cerceamento do direito de defesa, por não terem sido especificadas as folhas dos comprovantes das operações descritas nas tabelas confeccionadas pelo autuante, além de não terem sido especificados os custos envolvidos em cada operação.

19. Ora, não parece crível a falta de indicação das folhas dos comprovantes das operações - **diga-se de passagem, informadas pela própria interessada** - tenha obstaculizado a feitura da defesa, ou que, à conta disso, o auto de infração seja confuso. (GRIFEI)

Ora, uma simples leitura da descrição dos fatos estampada nas peças acusatórias deixa claro a total improcedência da alegação de que a imputação de omissão de receitas não foi compreendida. Como registrado acima, os dados foram fornecidos pela própria contribuinte e a descrição acerca da apuração da omissão foi feita de forma adequada, tendo sido elaboradas tabelas demonstrativas dos montantes apurados.

No que tange à apropriação de custos, matéria que já foi exaustivamente tratada no presente pronunciamento, cumpre aditar que, tratando-se de lançamento efetuado por meio de procedimento de ofício, não há que se falar em dedução de despesas ou custos.

Em conformidade com as disposições contidas no art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, verificada omissão de receitas, deve o fisco acrescentar seu valor ao lucro real, sem cogitar dos custos e despesas correspondentes. Tal possibilidade, qual seja, apropriação de custos e despesas, só existiria no âmbito de um regime regular de apuração do resultado, ou em que ficasse indubitavelmente comprovada a relação entre o custo ou despesa e a receita tributada, e a ausência do seu aproveitamento na determinação das exações.

Registro, por fim, que, ao apresentar resposta ao resultado da diligência, a Recorrente fez menção ao subitem 3.9 da INFORMAÇÃO FISCAL correspondente, em que o responsável pelo procedimento confirma a autenticidade de documentos relacionados ao processo nº 10469.720249/2007-76. Com base em tal fato, requer a dedução das contribuições para o PIS e da COFINS, supostamente lançadas naquele processo, do IRPJ e da CSLL lançados no presente feito. Contudo, tal matéria não foi suscitada no recurso voluntário, sendo certo que a diligência deferida objetivou tão somente a análise de documentos e alegações relacionados às matérias questionadas na referida peça recursal.

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para cancelar as exigências formalizadas com base na imputação de OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR SALDO CREDOR, esclarecendo que na execução da decisão, não obstante a ausência de referência no quadro demonstrativo da matéria exonerada constante no ato decisório recorrido, o PIS e a COFINS relativos aos fatos geradores de MAIO de 2003 foram extintos por decadência.

Sala das Sessões, em 21 de janeiro de 2016

"assinado digitalmente"

Wilson Fernandes Guimarães