



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

Processo n° 10508.000648/2004-61
Recurso n° 162.299 Voluntário
Matéria IRPJ - EXS.: 2001 a 2005
Acórdão n° 105-17.289
Sessão de 16 de outubro de 2008
Recorrente TECVAN INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Assunto: IRPJ, CSLL, COFINS, PIS

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: RECURSO VOLUNTÁRIO - SALDO CREDOR CAIXA - SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO - Não tendo o contribuinte, após ter sido intimado, apresentado documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores que comprovassem a origem dos suprimentos de caixa, ficando o credor o saldo da conta caixa, é válida a presunção de receita constante do art. 281, I, do RIR/99

IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DAS VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS NA APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO - Sendo o contribuinte optante pelo regime de lucro presumido, é impossível deduzir da base de cálculo do IRPJ as variações monetárias passivas, porquanto a base de cálculo do imposto é obtida com a aplicação de coeficientes sobre a receita bruta.

IRPJ - DEDUÇÃO DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE. ART. 526 DO RIR/99 - Comprovada a retenção na fonte de imposto de renda, por meio de informes de rendimentos bancários, é possível deduzir tal montante do valor de imposto devido, nos termos do art. 526 do RIR/99.

PIS - COFINS - CSLL - LANÇAMENTO DECORRENTE - RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO COM O LANÇAMENTO DE IRPJ - O lançamento de PIS, Cofins e CSLL guarda estreita relação de causa e efeito com o lançamento de IRPJ, porquanto é dele decorrente (omissão de receita - art. 24, § 2º, da Lei nº. 9.249/95). Assim, julgado parcialmente procedente o lançamento de IRPJ, o lançamento dessas contribuições, também, será.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLOVIS ALVES

Presidente


ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Relator

Formalizado em: 13 MAI 2009

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


Relatório

Tratam os autos de recurso voluntário interposto por Tecvan Informática Ltda., contra decisão prolatada pela 2ª Turma da DRJ de Salvador/BA, que manteve o auto de infração lançado nos seguintes valores históricos:

IRPJ	R\$ 265.615,20
CSLL	R\$ 3.331,29
PIS	R\$ 2.014,40
COFINS	R\$ 9.298,04
TOTAL	R\$ 280.258,93

Todo o montante lançado foi acrescido de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), além de juros e correção monetária apurados pela Taxa SELIC. Tomamos por empréstimo o relatório da decisão recorrida.

“Trata-se do auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 854/873), decorrente da apuração de omissão de receitas, caracterizada pela indicação de saldo credor de caixa na escrituração da contribuinte, e da apuração de diferenças entre os valores escriturados e os declarados/pagos, nos anos-calendário de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004,



conforme descrição dos fatos no Relatório Fiscal de fls. 848/853, que tem o seguinte teor:

1) Omissão de Receitas da Atividade – Saldo Credor de Caixa:

- em procedimento de auditoria nas contas patrimoniais escrituradas pela contribuinte, verificou-se a ocorrência, em períodos consecutivos (fls. 576/602), de saldo credor de caixa, bem como a existência de alguns suprimentos de caixa que tornavam devedor o saldo anteriormente credor. Intimada a justificar as origens dos depósitos, a contribuinte respondeu que os diversos saldos credores deveram-se a “lançamentos de pagamentos antes dos recebimentos (erros contábeis)” e que, ao final do mês, os saldos encontravam-se devedores (fl. 552). Quanto às origens dos depósitos, respondeu que não foram encontrados os documentos comprobatórios, pois os lançamentos eram feitos através de listagens (fls. 513 e 568);

- a apuração do saldo da conta caixa se dá diariamente, e não ao final do mês. Ademais, observa-se o registro de saldos credores no encerramento de vários meses do ano de 2002 (fls. 590/592). No que se refere aos “erros contábeis”, não foi comprovado pela contribuinte como a simples retificação desses erros teria o condão de impedir as inúmeras ocorrências de saldos credores, mesmo antes da desconsideração dos suprimentos sem comprovação da origem;

- o montante omitido foi computado na base de cálculo do imposto devido no período de apuração correspondente;

- no caso de empresa optante pelo lucro presumido com atividades diversificadas, como a contribuinte, que opera tanto com prestação de serviços como através de comercialização de produtos, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, utiliza-se o percentual mais elevado, de 32%, referente à prestação de serviços (art. 528, parágrafo único, do RIR/1999);

- a receita omitida foi apurada após a recomposição da conta caixa, eliminando-se todos os suprimentos de origem não comprovada. A análise foi feita por trimestre, tributando-se cada saldo credor no momento de sua apuração. Quando havia mais de um saldo credor no trimestre, foram excluídos dos valores seguintes os valores já tributados em momentos anteriores, selecionando-se o maior valor. No que tange à comunicação de saldos de um trimestre para outro, considerou-se o saldo inicial do período seguinte como o valor escriturado pelo contribuinte, o que exclui a possibilidade de o saldo reconstituído em um período contaminar o saldo inicial do período seguinte;

- a recomposição da conta caixa, com a identificação dos suprimentos de caixa desconsiderados e dos valores a serem lançados de ofício como omissão de receita, encontra-se nas fls. 826/847. Os lançamentos a débito da conta caixa, cujas origens não foram justificadas pela contribuinte, encontram-se documentadas nas cópias do Livro Diário (fls. 695/698);



2) Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado:

- do exame da escrituração contábil da empresa, ficou evidenciado que não foram incluídas nas bases de cálculo do imposto todas as receitas auferidas, a exemplo dos rendimentos de vendas para exportação, dos rendimentos de aplicações financeiras, dos juros ativos, das variações cambiais ativas, dos descontos obtidos, das vendas de sucatas e das bonificações;
- intimada a esclarecer as diferenças encontradas (fls. 535 e 558), a contribuinte alegou que não foram oferecidas à tributação as receitas de juros sobre aplicações, as variações cambiais ativas, os descontos obtidos, as receitas financeiras e as receitas de exportações (fls. 552 e 566);
- a base de cálculo do lucro presumido decorre da aplicação de percentuais sobre a receita bruta acrescida dos ganhos de capital, dos valores diferidos, pelas empresas optantes pelo lucro real no ano anterior, e de outras receitas e rendimentos tributáveis;
- no conceito de outras receitas e rendimentos tributáveis incluem-se as variações monetárias ativas, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em operações financeiras, os juros sobre o capital próprio auferidos, os valores recuperados correspondentes a custos e despesas, as multas ou qualquer outra vantagem auferida em virtude de rescisão contratual, a receita de locação, quando não constituir a locação o objeto social da pessoa jurídica, os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge), etc.;
- as variações monetárias ativas são consideradas receitas financeiras desde 01/01/1999 e as receitas advindas da venda de resíduos, aparas e sucatas, sobras do processo industrial e de valor pouco significativo em relação à receita bruta, classificam-se como outras receitas operacionais;
- as planilhas “Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada”, anexadas às fls. 561/565, discriminam os débitos declarados em DCTF e os valores pagos pela contribuinte, a base de cálculo do imposto e as diferenças apuradas pela fiscalização, objetos desse lançamento.

Em decorrência, além do IRPJ foram lavrados os autos de infração relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social (fls. 874/879), à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (fls. 880/885) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 886/895), em virtude de os fatos imputados afetarem também as bases de cálculo dessas exações.

A interessada tomou ciência dos lançamentos em 30/11/2004 e apresentou, em 28/12/2004, as impugnações de fls. 904/928 (IRPJ), 1037/1056 (CSLL), 1116/1144 (COFINS) e 1200/1228 (PIS), acompanhada dos documentos de fls. 929/991, com as seguintes alegações, em síntese:



IRPJ

DO SALDO CREDOR DE CAIXA:

- a premissa sustentada pela autoridade fiscal, ao considerar as omissões de receita em comento, é equivocada;
- a autoridade fiscal, ao fazer a recomposição do caixa da empresa, considerou os suprimentos dessa conta como sendo receitas omitidas, sem sequer despender qualquer esforço ou diligência que embasasse tal conclusão, limitando-se a levantar depósitos em conta bancária, cuja origem não se dignou a perquirir, e, diante dessa lacuna, veio a concluir que tais depósitos seriam considerados renda;
- trata-se de falácia amparada por presunção arbitrária, cuja validade não suporta o rigor do princípio da verdade material, espinha dorsal do processo administrativo fiscal;
- os valores identificados pela autoridade fiscal constituem, na verdade, erros contábeis atinentes ao lançamento da conta caixa. Basicamente, houve movimentação equivocada, de sorte que os lançamentos efetuados deveriam ter movimentado a conta bancos, e não a conta caixa, não havendo qualquer problema ante o fato dessa conta ter seu saldo credor em alguns períodos. Por dedução lógica, tem-se que a conta caixa somente ficou credora em virtude de equívocos contábeis que, em hipótese alguma, podem ser utilizados como base para o lançamento da exação almejada;
- a planilha explicativa anexada à fl. 908, elaborada pelo departamento financeiro da impugnante, alicerçada em documentos anexos, demonstra as origens e razões que esclarecem os equívocos dos lançamentos realizados à época;
- a planilha é auto explicativa e, por meio de rápida leitura do seu teor, claros se tornam os erros contábeis, especificamente aqueles atinentes aos lançamentos em duplicidade e à movimentação equivocada da conta caixa, ao invés da conta bancos;
- a presunção empregada pela autoridade fiscal é *juris tantum* e, dessa sorte, admite prova em contrário, a ser apresentada pela contribuinte. Uma vez demonstrada inócua a pretensão fiscal, o auto deverá sucumbir, no que concerne a esse tópico;

DA DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO:

- a autoridade fiscal, mais uma vez, lançou mão do uso da presunção, de maneira mais desatenta ainda, o que o levou a incorrer em erro de fato, maculando a validade da presente autuação;



5

- no tocante às variações monetárias, o autuante levou em consideração tão somente as variações monetárias ativas, olvidando-se das variações monetárias passivas;
- a tributação se faz pelo saldo da conta das variações monetárias, não se devendo levar em consideração tão somente as variações monetárias ativas;
- segundo o art. 377 do RIR/1999, na apuração do lucro real devem ser considerados os abatimentos das variações monetárias passivas e tal cuidado não foi observado pelo autuante, o que macula de nulidade o ato administrativo;
- o auto de infração lança valores supostamente devidos a título de imposto de renda sobre rendimentos oriundos de aplicações financeiras, ou seja, considera como rendimentos omitidos os retornos de aplicações financeiras auferidos pela impugnante. Ocorre que a autoridade fiscal, mais uma vez, laborou em erro material, pois, ao lançar o imposto supostamente devido sobre os retornos das aplicações, olvidou-se de abater os valores já retidos pelas instituições financeiras, quando do resgate das aplicações, o que se verifica da análise da “Planilha Demonstrativa das Receitas Auferidas e das Contas Retificadoras”;
- tal omissão viola expressamente o art. 526 do RIR/1999 (reproduz), o que caracteriza hipótese clássica de erro material, levando a um lançamento tributário equivocado, inadmissível em um sistema embasado no princípio da legalidade e da verdade material;

DO DIREITO:

DO FATO IMPONÍVEL DO IMPOSTO DE RENDA:

- o fato imponível do imposto de renda, segundo a legislação aplicável (art. 153, III, da Constituição Federal e art. 43 do CTN), nasce da aquisição, econômica ou jurídica, de renda, apurada através da confrontação de uma série de receitas e despesas;
- os valores levantados pela fiscalização, principalmente aqueles capitulados como “saldo credor de caixa”, não representam renda nova e, portanto, não se subsumem a este conceito;
- os equívocos cometidos, portanto, no tocante aos lançamentos de caixa, não têm o condão de autorizar o Fisco Federal a lançar sobre eles o imposto de renda;

DO LANÇAMENTO BASEADO EM MEROS INDÍCIOS E PRESUNÇÕES – OBEDIÊNCIA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL:

- a fiscalização, pelo fato de ter constatado saldos credores de caixa, presumiu que tais valores seriam rendimentos omitidos. Como robustamente demonstrado, os valores levantados pela fiscalização não passam de erros contábeis, que não representam qualquer reflexo na apuração do imposto, razão pela qual sucumbe a pretensão fiscal;



6

- a legislação fiscal estabelece prerrogativas à autoridade administrativa para que possa lavrar diligências junto aos contribuintes e, por meio destas, extrair elementos concretos de convicção, aptos a embasar a autuação, como determina o art. 196 do CTN, não podendo a autoridade fiscal, ao seu talante, lavrar auto de infração com supedâneo em meros indícios ou conjecturas, destituídos de qualquer embasamento fático;
- a obtenção da verdade real, por meio de diligências, é ampla e irrestrita, devendo romper a fronteira do formalismo jurídico e buscando, a todo custo, reconstituir o *status quo* ante a situação fática;
- a fiscalização e a busca pela verdade real fazem-se através de um processo sistemático de análise e interpretação e não pode a autoridade fiscal, sob pena de arbitrariedade, chegar a uma conclusão valendo-se de um documento ou outro. Há que se analisar o conjunto probatório para que, de forma exhaustiva, possa aferir a existência ou não do fato jurídico tributário;
- o agente fiscal não colheu todos os elementos fáticos necessários à materialização do fato jurídico tributário, valendo-se de presunções frágeis e parciais, que somente favorecem os interesses arrecadatórios;
- a autoridade fiscal, pelo exposto, deve despender de zelo e cuidado ao proceder a suas diligências e autuações, não podendo valer-se de conjecturas e opiniões infundadas para fins de motivação de seus atos administrativos. Se tal fato ocorrer, haverá nulidade *ipso iure*;

DO ERRO DE FATO E DA NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO:

- o erro, nos termos do Código Civil (arts. 86/87), é um vício que deverá fulminar o ato ou negócio jurídico praticado, tendo em vista que não corresponde à real intenção das partes pactuantes ou, no direito público, não representa os anseios da lei;
- em reverência ao art. 110 do CTN, os conceitos e efeitos atinentes ao erro, previstos no direito civil, devem ser aplicados em se tratando de direito tributário;
- ocorre que o ordenamento jurídico tributário é mais severo, em matéria de erro, incumbindo à autoridade fiscal de, quando do lançamento, erradicar todo e qualquer erro existente, sob pena de nulidade (cita o art. 149, IV, do CTN);
- no presente caso, é patente que houve erro de fato e a impugnada deve, por força de lei, retificar o lançamento inicialmente efetuado, ou declará-lo nulo de pleno direito;

DA TRIBUTAÇÃO DAS VARIAÇÕES MONETÁRIAS – UTILIZAÇÃO DO SALDO LÍQUIDO:



- a legislação, ao disciplinar a tributação das variações monetária, prescreve que deverão ser consideradas, quando da determinação do lucro operacional, as variações monetárias ativas e passivas, segundo os arts. 375 e 377 do RIR/1999;
- por intermédio de uma interpretação sistemática, pode-se concluir que a legislação permite o mecanismo de tributação do saldo líquido das variações monetárias tanto para o lucro real, quanto para o lucro presumido, já que, na determinação do lucro operacional, incluem-se as variações monetárias ativas e excluem-se as passivas, e o lucro operacional é aquele gerado em virtude da realização das atividades ínsitas das empresas;
- em se tratando de lucro real, a base de cálculo do imposto parte do lucro contábil, apurado a partir do faturamento da empresa, e, por sua vez, o lucro presumido é calculado a partir da aplicação direta de um percentual legalmente estabelecido sobre o faturamento. Com isso, percebe-se que tanto o lucro real quanto o lucro presumido tem sua gênese no faturamento, operacional por natureza, podendo-se concluir que o legislador, ao fazer referência ao conceito de lucro operacional, trata tanto da base de cálculo obtida pelo lucro real, quanto da obtida pelo lucro presumido;

DO PEDIDO:

- a impugnante, diante de todo o exposto, requer:
 - a) a nulidade do presente auto de infração, por padecer de uma série de vícios fáticos que comprometem a legislação tributária em vigor; ou
 - b) a retificação do lançamento, devendo a autoridade fiscal convalidá-lo e lançar tão somente o tributo efetivamente tido por devido, excluindo-se os valores aqui guerreados, sendo assegurado ao contribuinte recolher o montante com o desconto da multa de ofício legalmente vigente, eis que tal montante só não foi já recolhido por equívoco da fiscalização.

Em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a impugnante apresenta as mesmas razões de defesa já reproduzidas. No tocante, especificamente, ao PIS e à COFINS, a impugnante apresenta, adicionalmente, os seguintes argumentos:

DA LEI Nº 9.718, DE 1998, E DA DISTORÇÃO DO CONCEITO DE FATURAMENTO:

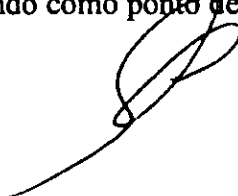
- as Leis Complementares nºs 7, de 1970, e 70, de 1991, foram os diplomas que instituíram, respectivamente, o PIS e a COFINS, que incidiam sobre o faturamento das empresas comerciais e industriais;
- a Lei nº 9.718, de 1998, decorrente da conversão da Medida Provisória nº 1.724, de 1998, modificou, em seu artigo 2º, as bases de cálculo dessas contribuições, que passaram a ser calculadas a partir da receita bruta;



- percebe-se que uma mera lei ordinária alterou a base de cálculo do PIS e da COFINS, que, inclusive, encontra-se constitucionalmente previsto no art. 195, I, “b” (reproduz);
- o ordenamento constitucional, no exato momento em que a Lei nº 9.718, de 1998, veio a vigor, contemplava apenas o faturamento como base de cálculo das contribuições devidas à Previdência Social;
- o conceito de faturamento está associado ao direito comercial e compreende o conjunto de receitas auferidas pela compra e venda de mercadorias ou pela prestação de serviços. Ou seja, o faturamento acaba por envolver apenas receitas operacionais da empresa;
- esse conceito deve prevalecer para fins de exegese tributária, em consonância com o disposto no art. 110 do CTN. Devem ser observados, para fins de interpretação do direito tributário, os princípios e conceitos do direito privado;
- a Lei nº 9.718, de 1998, logo que foi editada, atropelou o art. 110 do CTN, eis que “alargou” indevidamente a base de cálculo do PIS e da COFINS, a qual era, até então, definida pelo nosso direito comercial;
- a referida lei ordinária afronta o Código Tributário Nacional, recepcionado pela Constituição Federal como lei complementar, hierarquicamente superior, e desrespeita também a Carta Magna, pois, à época em que tal diploma foi editado, as contribuições devidas à Seguridade Social tinham, apenas, como base de cálculo constitucionalmente prevista, o faturamento;
- no caso, conforme será visto em item próprio, a Emenda Constitucional nº 20, de 1998, foi editada posteriormente à Lei nº 9.718, de 1998, de modo que não pode a referida emenda retroagir para conferir-lhe validade;

DO PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS:

- a Constituição Federal é norma de hierarquia máxima em nosso ordenamento jurídico. Assim sendo, todos os conceitos estampados na Carta Magna deverão prevalecer sobre as disposições constantes nas leis ordinárias;
- a Lei nº 9.718, de 1998, ao “alargar” a base de cálculo do PIS e da COFINS para a totalidade das receitas auferidas, está distorcendo o conceito e a extensão do termo “faturamento” expresso pelo art. 195, I, “b”, da Lei Maior, que coincide com o conceito definido pelo direito comercial;
- além disso, o direito tributário deve respeitar os princípios e instituições de direito privado, segundo o que estabelece o art. 110 do CTN;
- a interpretação das leis infraconstitucionais deve ser feita “de cima para baixo”, ou seja, tendo como ponto de partida a Lei Maior;



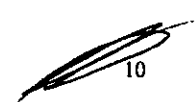
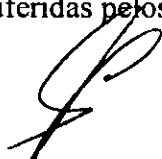
- no caso em tela, ocorreu justamente o contrário, pois a interpretação foi feita “de baixa para cima”, partindo-se de um diploma que, em sua gênese, adveio de uma Medida Provisória baixada às pressas pelo Poder Executivo e, ainda que tal diploma tenha sido convertido em lei, competência não lhe assiste para modificar termos de cunho constitucional;
- a nossa Lei Maior é rígida e para modificarmos o seu teor necessitamos da forma jurídica própria, a emenda constitucional. Se esse procedimento não for observado, nula estará qualquer adição, modificação ou exclusão efetuada no texto constitucional;

DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA E SEGURANÇA JURÍDICA:

- a emenda constitucional nº 20/98, que inseriu o termo “receita” ao artigo 195, I, “b”, da Constituição da República, jamais poderá ser considerada como pilar de sustentação para admitir-se a cobrança da COFINS com base na Lei nº 9.718, de 1998. Isso porque a referida lei foi publicada no dia 27 de novembro de 1998 e a emenda constitucional em comento foi publicada só no dia 15 de dezembro de 2000;
- uma vez tendo sido a Lei nº 9.718, de 1998, publicada em data em que o ordenamento constitucional em vigor só permitia a instituição de contribuições para o custeio da Previdência Social com base no “faturamento”, não poderia a referida lei ter corrompido o conceito desse termo apenas para majorar indevidamente a carga tributária das referidas contribuições;
- no tocante ao direito tributário, o princípio da irretroatividade da lei, excetuando-se os casos legalmente previstos, deve ser considerado em toda a sua extensão;
- é o próprio texto constitucional (art. 150, III, “a”) que impõe às pessoas políticas uma verdadeira limitação ao direito de tributar fatos imponíveis anteriores à vigência da lei, caso contrário, haveria séria afronta ao princípio da segurança jurídica;

DA NECESSIDADE DE EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR:

- considerando a data em que a Lei nº 9.718, de 1998, foi publicada e o ordenamento jurídico vigente a tal tempo, percebe-se que foi instituída uma nova fonte de custeio para a Previdência Social, sem observar o disposto nos artigos 195, § 4º, e 154, I, da Carta Magna. A referida lei, portanto, padece de inconstitucionalidade formal, pois não é veículo normativo próprio para instituir a cobrança de outra fonte de custeio para a Previdência Social;
- o que deveria ter sido feito seria a edição de uma lei complementar, após a edição da Emenda Constitucional nº 20/98, em obediência ao princípio da irretroatividade da lei tributária, que regulamentasse a cobrança do PIS sobre a totalidade das receitas auferidas pelos contribuintes. Tal lei complementa sequer foi editada;



- dessa forma, não existindo norma jurídica válida para lastrear a cobrança a maior dos tributos em questão, indevidos deverão ser declarados todos os recolhimentos efetuados a título das referidas exações, com base na Lei nº 9.718, de 1998.”

A 2ª Turma da DRJ de Salvador – BA julgou parcialmente procedente os lançamentos relativos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no sentido de reduzir “o saldo credor apurado em 23 de janeiro de 2002, no montante de R\$ 23.893,33 (fl. 838)” para R\$ 7.005,32. A aludida decisão ficou assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004
NULIDADE.

O procedimento fiscal efetuado por servidor competente, no exercício de suas funções, contendo os demais requisitos exigidos pela legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, não pode ser considerado nulo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.
RECOMPOSIÇÃO DO CAIXA.

A ocorrência de saldo credor de caixa, apurado através da reconstituição desse saldo pela glosa de registros a débito não comprovados, autoriza a tributação como omissão de receitas.

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS.

Verificada divergência entre os valores escriturados nos livros comerciais e aqueles informados pela empresa em suas declarações, cabível o lançamento de ofício das diferenças não oferecidas à tributação.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Contribuição para o PIS/Pasep

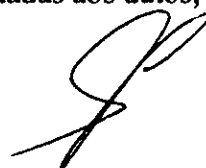
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações que motivaram o lançamento principal, deve ser observado para o lançamento decorrente o que foi decidido para o matriz, no que couber.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO
NORMATIVO.

O afastamento da aplicabilidade de lei ou ato normativo, pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária, está necessariamente condicionado à existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal declarando a sua inconstitucionalidade.

Inconformada com a citada decisão, a Recorrente aviou recurso voluntário, aduzindo, em suma, que:

- a) em virtude do princípio da busca da verdade material, o lançamento deve ser revisto com fulcro nas provas documentais juntadas aos autos;



b) a presunção estabelecida pelo art. 281 do RIR/99 é relativa, ou seja, admite prova em contrário. Dessa forma, junta ao recurso extratos bancários com o escopo de comprovar o erro contábil na escrituração de seus livros;

c) as variações monetárias passivas são suscetíveis de dedução na apuração do Lucro Presumido;

d) a legislação (art. 526 do RIR/1999) prevê a dedução do imposto retido na fonte sobre aplicações financeiras do imposto devido. Para tanto, anexa ao recurso interposto os informes de rendimentos de suas aplicações financeiras;

e) por fim, requer que o julgamento do auto de infração de IRPJ seja refletido nos autos de infrações reflexos, quais sejam, CSLL, PIS e COFINS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator

Conheço do presente Recurso Voluntário, visto que esse atende os pressupostos de admissibilidade.

Omissão de receitas

A Fiscalização identificou que a conta patrimonial da Recorrente apresenta, em, períodos consecutivos, saldo credor de caixa, assim como suprimentos de caixa que tornavam devedor o saldo anteriormente credor.

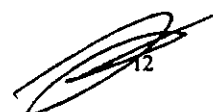
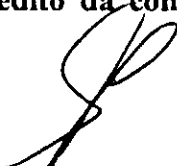
Intimada para comprovar a origem, destinação e registros dos suprimentos (fls. 453 e 567), não logrou êxito em comprová-los, alegando tratar-se de erro de escrituração. Alegou ainda, em seu favor, que apuração do saldo da conta caixa deve se dar mensalmente, e não diariamente, tendo sido verificado saldo devedor na conta caixa ao final de cada mês.

Da análise da conta caixa da empresa, verifico que, tornando-se a mesma credora, ou na sua iminência, eram registrados suprimentos de caixa consecutivos, buscando dar aparência de regularidade à escrita. Não subsiste, assim, a sua alegação de que a apuração do saldo credor de caixa deveria se dar apenas ao final do mês.

A Recorrente, em atenção à decisão recorrida, anexou ao recurso voluntário aviado seus extratos bancários com o escopo de comprovar a efetividade dos depósitos sacados da conta bancária, de forma a justificar os suprimentos da conta caixa.

Vejamos se a documentação juntada pela Recorrente efetivamente comprova a origem dos suprimentos:

1) Lançamento a crédito da conta caixa em 02/01/2001, no valor de R\$ 14.062,00:



A Recorrente alega que houve um erro contábil na escrituração de sua conta caixa, vez que o lançamento correto seria na conta banco no valor de R\$ 13.972,00. Para tanto, anexa aos autos o extrato bancário que comprova a compensação do cheque (fl. 1352).

No entanto, o aludido extrato bancário não comprova por meio hábil a origem da movimentação financeira, objeto do aludido lançamento contábil, uma vez que o cheque foi compensado, e não possui o mesmo valor do lançamento creditado na conta caixa da Recorrente. Ainda, não localizei a correspondente saída do valor, por ausência de apresentação do respectivo livro diário razão.

Assim, face à ausência de documentação hábil que comprove a origem do depósito, mantenho a presunção de omissão de receita no que toca ao lançamento contábil de R\$ 14.062,00 realizado em 02/01/2001.

2) Lançamento a crédito da conta caixa em 31/03/2001, no valor de R\$ 3.792,90:

A Recorrente sustenta que houve erro contábil na escrituração da conta caixa, vez que referido lançamento deveria ter sido feito na conta banco. Para tanto, anexa aos autos extrato bancário que comprova a compensação do cheque nº. 000093 (fl. 1354), no valor de R\$ 4.796,64, alegando que parte desse montante (R\$ 3.792,80) refere-se ao pagamento da nota fiscal nº. 3417.

No entanto, o aludido extrato bancário não comprova por meio hábil a origem da movimentação financeira, objeto do aludido lançamento contábil, uma vez que o cheque foi compensado, e não possui o mesmo valor do lançamento creditado na conta caixa da Recorrente. Ainda, não localizei a correspondente saída do valor, por ausência de apresentação do respectivo livro diário razão.

Assim, pelos argumentos expostos, mantenho a presunção de omissão de receita no que toca ao lançamento contábil de R\$ 3.792,90 realizado em 31/03/2001.

3) Lançamento a crédito da conta caixa em 19/02/2001, no valor de R\$ 3.817,54:

A Recorrente alega que houve erro contábil na escrituração do livro caixa, anexando ao presente processo o extrato bancário que comprova o depósito do referido numerário na conta banco (fl. 1356), bem como cópia do Livro Diário e do Livro Razão, onde consta a errônea escrituração (fls. 1357 a 1360).

Ainda, apesar de ter sido apresentado o livro diário e razão analítico, não identifiquei a correspondente despesa que evidenciasse não se tratar de suprimento indevido.

Assim, o lançamento a crédito da conta caixa, em 19/02/2001, no valor de R\$ 3.817,54 deve ser considerado como omissão de receita, mantendo-se o lançamento.

4) Lançamento a crédito da conta caixa em 05/01/2002 no valor de R\$ 16.888,01:



A Recorrente alega que houve um erro contábil na escrituração de sua conta caixa, vez que o lançamento correto seria na conta banco no valor de R\$ 9.297,74. Para tanto, anexa aos autos o extrato bancário que comprova o depósito do referido valor (fl. 1362), argüindo que tal depósito alude ao pagamento de um débito perante a sociedade HS Business Cargo Transportes Ltda.

Todavia, conforme o decidido nos itens 1 e 2, a documentação apresentada pela Recorrente não é suficiente para afastar a presunção legal de omissão de receita, vez que o cheque foi compensado e tem valor diverso do lançamento creditado em sua conta caixa. Ainda, não localizei a correspondente saída do valor, por ausência de apresentação do respectivo livro diário razão.

Assim, pelos argumentos expostos, mantenho a presunção de omissão de receita no que toca ao lançamento contábil de R\$ 16.888,01 realizado em 05/01/2001.

5) Lançamento a crédito da conta caixa em 03/06/2002, no valor de R\$ 1.375,00:

A Recorrente alega que houve erro contábil na escrituração do livro caixa, anexando ao presente processo o extrato bancário que comprova o depósito do referido numerário na conta banco (fl. 1364). No que tange à divergência de datas mencionadas no cheque e na nota fiscal (fl. 976), explica, a Recorrente, que quitou referida nota fiscal em dinheiro, visto que descontou o cheque em data anterior ao do vencimento da nota fiscal.

No entanto, apesar da coincidência dos valores apontados, restou comprovado apenas e tão somente, pelo extrato, que houve a compensação de cheque no valor questionado, e nenhum outro documento que comprovasse a regularidade da operação descrita. Ainda, não localizei a correspondente saída do valor, por ausência de apresentação do respectivo livro diário razão.

Dessa forma, deve ser mantido o aludido lançamento a crédito na conta caixa em 03/06/2002, no valor de R\$ 1.375,00.

6) Lançamento a crédito da conta caixa em 29/08/2002, no valor de R\$ 5.650,00:

A Recorrente sustenta que houve erro contábil na escrituração da conta caixa, vez que referido lançamento deveria ter sido feito na conta banco. Para tanto, anexa aos autos extrato bancário que comprova a compensação do cheque nº. 001308 (fl. 1366), no valor de R\$ 9.678,30, alegando que esse engloba o lançamento contábil indevido de R\$ 5.650,00, bem como outros débitos descritos nas fls. 977 a 985.

Entretanto, conforme o decidido nos itens 1, 2 e 4, a documentação apresentada pela Recorrente não é suficiente para afastar a presunção legal de omissão de receita, vez que o valor do cheque compensado não é o mesmo do lançamento creditado em sua conta caixa. Dessa forma, mantenho a presunção de omissão de receita no que toca ao lançamento contábil de R\$ 5.650,00 realizado em 29/08/2002. Ainda, apesar de ter sido apresentado o livro diário e razão analítico, não identifiquei a correspondente despesa que evidenciasse não se tratar de suprimimento indevido.



O lançamento de ofício dos citados valores deu-se em consonância com o disposto no art. 281, I, da RIR/99, presumindo-se como omissão de receita a indicação de saldo credor de caixa na escrituração do contribuinte, quando intimado, não comprove por meio hábil e idôneo a origem dos depósitos.

Dispõe a aludida norma:

Art.281.Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I-a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

(...)

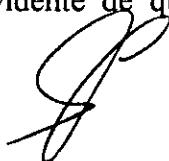
Demais disso, a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de corroborar os termos da autuação:

IRPJ E OUTROS - OMISSÃO DE RECEITAS - INDÍCIOS COM BASE NA ESCRITURAÇÃO - ÔNUS DA PROVA - MERO SUPRIMENTO COMO ELEMENTO INDICIÁRIO – INSUBSISTÊNCIA - CONSTATAÇÃO DE SALDO CREDOR NÃO-DIVULGADO - O suprimento de caixa – ainda que materializado por moeda manual - por si só não constitui elemento indiciário com aptidão de inverter o ônus da prova. É um ato administrativo usual que denota tão-somente uma crise de liquidez ou revela a necessidade de recursos próprios voltados para a grade de investimentos empresarial. A associação, não-excludente, desse ativo monetário a um acobertado saldo credor de caixa de valor coincidente ou não - atual ou iminente – , é que terá o fôlego de inverter o ônus da prova. A infração, por sua vez, se tipificará sob a égide de omissão de receitas se restarem não-coincidentes a origem e a efetiva entrega dos respectivos valores ao caixa da empresa.

IRPJ - PRESUNÇÃO JURIS TANTUM - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA OCULTADO POR SUPRIMENTOS FICTÍCIOS - EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE - Os suprimentos fictícios alocados a débito da conta caixa e posteriormente impugnados, exibem sempre um véu tênue acobertador do saldo negativo de caixa por omissão de receita pretérita.

IRPJ E OUTROS - SUPRIMENTO DE CAIXA - PRESUNÇÃO LEGAL - ÔNUS DA PROVA – INVERSÃO – COMPROVAÇÃO – NECESSIDADE - MERAS ALEGAÇÕES – INSUBSISTÊNCIA - A presunção legal exige esgotantes meios de prova e não alegações esgotantes.

IRPJ E OUTROS - SUPRIMENTO DE CAIXA - PROVA DE ORIGEM E EFETIVA ENTREGA – INEXISTÊNCIA - CONTABILIZAÇÃO DO INGRESSO DOS RECURSOS - ARGUIÇÃO RECURSAL - INSUFICIÊNCIA DE PROVA - LANÇAMENTO SUBSISTENTE - O suprimento de caixa, quando há prova evidente de que despesas ou custos foram solvidos com



15

recursos de igual monta ou de valores próximos, tão-somente confirma e demonstra o ingresso efetivo de recursos marginais que se alojaram no caixa da empresa, oriundos, salvo prova em contrário, de pretéritas receitas omitidas ou não levadas ao resultado do período.

(acórdão 107-07866)

Ainda:

IRPJ. SALDO CREDOR DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITA. A omissão de receita, por presunção legal, em razão de saldo credor de caixa somente por ser ilidida por prova contrária em prestígio ao princípio da verdade material. Não comprovando a contribuinte por documentos hábeis que não havia o saldo credor de caixa configura-se a omissão da receita.

(Recurso Voluntário nº. 147.512, Processo nº. 13839.002390/2001-31, 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Margil Mourão Gil Nunes, Data. 05/12/2007).

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - A presunção de omissão de receita baseada em "saldo credor de caixa" não suficientemente elidida a troco de suposto erro de escrituração contábil legitima o lançamento que assim apura numerário à margem da contabilidade.

(Recurso Voluntário nº. 136.143, Processo nº. 10845.001350/96-49, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Victor Luís de Salles Freire, Data. 17/06/2004).

Mantenho, assim, o lançamento neste particular.

Variações Monetárias Passivas

Quanto à diferença apurada entre os valores escriturados e os valores declarados, a Recorrente alega que as variações monetárias passivas são suscetíveis de dedução na apuração do Lucro Presumido.

Entretanto, razão não lhe socorre. É que, conforme apontou a decisão recorrida, “na determinação do lucro presumido, não há previsão legal para a dedução de quaisquer custos, encargos ou despesas, inclusive variações monetárias ou cambiais passivas”, vez que a base de cálculo do IRPJ é obtida com a aplicação de coeficientes sobre a receita bruta nos termos do art. 518 do RIR/1999.

Dispõe o aludido artigo:

Art.518.A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a **aplicação do percentual** de oito por cento **sobre a receita bruta auferida no período de apuração**, observado o que dispõe o §7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I). (grifos acrescidos)



Dessa forma, não há que se falar em abatimento das variações monetárias passivas na apuração do lucro presumido, porquanto referido regime de tributação não admite a dedução de qualquer despesa.

Imposto de Renda Retido na Fonte – Informe de Rendimentos das Aplicações Financeiras

A questão ventilada em sede de recurso não foi objeto de impugnação, pelo que dou a mesma por preclusa e não conheço do pedido.

Demais disso, a comprovação de viabilidade de aproveitamento do crédito dependeria da análise dos exercícios seguintes, de forma a apurar se referidos créditos de IRRF não foram utilizados em outro período.

Por fim, não consta, na DIPJ, qualquer crédito de imposto de renda retido na fonte, não sendo, a documentação extemporaneamente apresentada, suficiente para elidir tal presunção.

Julgo, assim, improcedente o pedido também nesta parte.

Lançamento reflexos de PIS, Cofins e CSLL

Por fim, no que tange aos lançamentos reflexos de PIS, Cofins e CSLL, o auto de infração também deve ser julgado parcialmente procedente.

É que o lançamento destes tributos diz respeito apenas à omissão de receita apurada pela fiscalização (art. 24, § 2º da Lei nº. 9.249/95). Desse modo, por guardar estreita relação de causa e efeito com o lançamento de IRPJ, julgado parcialmente procedente aquele, no que toca à omissão de receita, o de PIS, CSLL e COFINS, também, será.

Conclusão

Ante o exposto, julgo improcedente o recurso voluntário, mantendo *in totum* o lançamento.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2008.


ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

