



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.722451/2008-37
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.557 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 03 de dezembro de 2019
Recorrente PEQUENA NOTAVEL EMPREENDIMENTOS ARTISTICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA.

Não se conhece de recurso especial quando não demonstrada a divergência jurisprudencial a ser solucionada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Andrea Duek Simantob (relatora), que conheceu do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.557 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10580.722451/2008-37

Relatório

Trata-se de recurso especial do contribuinte (fls. 186 e seguintes) interposto em face da decisão proferida no Acórdão nº 1802-01.051, por meio do qual a 2ª Turma Especial da 1ª Seção, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

A ocorrência de saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova da sua improcedência.

RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA. CONSIDERAÇÃO DE VALORES NÃO ESCRITURADOS. POSSIBILIDADE.

Correta a recomposição da conta caixa por meio da inclusão de valores anteriormente não contabilizados, quando esse procedimento está amparado em informações prestadas pela própria Contribuinte na fase de auditoria. O conjunto dos argumentos apresentados pela Recorrente pressupõe a ideia de que a Auditora Fiscal imotivadamente, de forma totalmente arbitrária, inseriu indevidamente valores não escriturados na conta caixa, para fins de sua recomposição, mas foi a própria Contribuinte quem, no momento de justificar as diferenças entre os lucros distribuídos informados na DIPJ e os valores escriturados a título desta rubrica, prestou a informação de que os valores da DIPJ é que estavam corretos, que os valores da contabilidade estavam incorretos, e forneceu ainda os valores distribuídos através do caixa da empresa.

ÔNUS DA PROVA.

Os fatos que motivaram o lançamento constam de documentos assinados pelos beneficiários (recibos), cujos valores foram declarados em DIPJ, e ainda afirmados como corretos na fase de auditoria fiscal. Não pode a Contribuinte simplesmente alegar a ocorrência de erro em tudo o que havia informado à Fiscalização, sob pena de beneficiar-se da própria torpeza. A mera alegação de erro é insuficiente para reverter a presunção legal de omissão de receitas apurada a partir de saldo credor de caixa.

O processo trata de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao ano-calendário de 2005, lavrados contra a empresa ante a constatação de saldo credor de caixa.

Segundo a fiscalização, em virtude de o contribuinte ter deixado de registrar na conta “caixa” pagamentos referentes à distribuição de lucros aos sócios, tais valores foram considerados para recomposição desta conta, resultando em saldo credor de caixa. Foram considerados, a cada mês, os maiores valores de saldo credor, para, no mês seguinte, excluir o saldo credor do mês anterior, conforme demonstrado nos anexos aos autos de infração. Tais valores foram considerados como receita omitida, sobre a qual incidiu o IRPJ apurado com base no lucro presumido.

Com a ciência da autuação, o contribuinte apresentou impugnação, na qual defendeu, em síntese, que:

- o auto de infração é inservível, pois contém erro insanável, pois abandonou a escrituração e fixou-se em papéis encontrados fora da escrituração contábil para lastrear o lançamento de ofício, sem a pertinência da legalidade;
- inadequação da tipificação em face da modalidade de apuração, ressaltando ser incompatível com o regime de tributação adotado pela empresa, o lucro presumido;
- o pressuposto do saldo credor de Caixa é o ancoramento nos atos e fatos contábeis efetivamente registrados na contabilidade, quer na direta revelação do saldo credor em determinado dia, quer no seu surgimento em razão da reconstituição dos fatos ordenados cronologicamente;
- no caso concreto é notório que a ilustre Auditora, por motivos que escapam ao propósito da defesa, inseriu papéis nos registros contábeis da Impugnante, os quais nunca foram objeto de escrituração, pois não estavam revestidos da possibilidade de modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica, como bem anota o regulamento em seu artigo 258;
- a Impugnante apresenta seus livros contábeis como prova de que as alterações promovidas pela ilustre Auditora, pela via da inserção, são papéis estranhos aos assentamentos tempestivamente escriturados;
- de todo exposto há uma questão que precisa ser esclarecida, qual seja: afinal de onde surgiram os recibos obtidos pela autuante? É muito simples: todos os sócios da Impugnante participam de outras sociedades (vide declaração de bens dos sócios já anexo ao auto), não necessariamente as mesmas;
- em face dessa peculiaridade e por força de acordo dos sócios cotistas, os recibos de saque do Caixa foram previamente assinados e guardados em arquivo apartado e próprio para controle da distribuição de lucros e dividendos. Todavia, os valores idealizados para distribuição não foram concretizados, sendo operados, em regra, apenas aqueles pela via bancária;
- os registros contabilizados foram os efetivamente distribuídos, entregues aos sócios por pagamento bancário. Entretanto, os recibos previamente assinados, e demais outros de mesma natureza, foram guardados na mesma pasta de arquivo. Assim, quando do preenchimento da declaração da pessoa jurídica, especificamente da Ficha 47 A, os valores inseridos, por lamentável erro, foram os resultantes do somatório da totalidade dos recibos e anotações da mencionada pasta, ao invés dos valores efetivamente distribuídos e regular e legitimamente escriturados na contabilidade;
- o lançamento de ofício imposto à Impugnante não pode prosperar por diversas razões: i) a hipótese de saldo credor de Caixa só ocorre em razão dos valores efetivamente registrados, ii) valores não contabilizados, mesmo que provada sua realização, não entram na recomposição de Caixa, e iii) se fosse o caso, submeter-se-ia a outra capitulação ou forma de tributação (arbitramento).

A Delegacia de Julgamento de Salvador, em decisão proferida em 23 de julho de 2009, manteve os lançamentos ante a ausência de comprovação dos argumentos apresentados pelo contribuinte, somada à possibilidade de aplicação da presunção de omissão de receitas quando da ocorrência de saldo credor de caixa.

O contribuinte, com a ciência da decisão, apresentou recurso voluntário (fls. 150), com os seguintes argumentos:

- a motivação da infração apontada é que recibos pré-assinados foram deixados em arquivo físico pelos sócios quotistas da sociedade, em razão da própria atividade que desenvolvem, os quais foram considerados pela Auditora como representativos de efetivos pagamentos a título de "lucros distribuídos e não contabilizados";
- de posse desses papéis a Auditora fez alguns questionamentos à Recorrente e na sequência maculou indevidamente a contabilidade com a introdução indevida desses supostos pagamentos, considerados pela própria autuante como não contabilizados, e os registrou como efetiva saída da conta "Caixa" nos mês de janeiro e também no mês de dezembro, ambos do ano de 2005;
- a infeliz recomposição resultou em inversão do saldo natural da conta em determinados momentos, sendo escolhidos como matéria de tributação os saldos credores decorrentes da investida fiscal nos meses de outubro, novembro e dezembro;
- ora, a correta recomposição do saldo de Caixa só é possível a partir de valores contabilizados, registrados na escrituração. Nessa recomposição (a correta) há deslocamento de data, eliminação de entradas quando fictícias ou não comprovadas, e alocação de estornos, etc.;
- a autuante inseriu documento que não foi objeto de escrituração, sob a alegação de que se tratava, em sua dicção, de "pagamento de lucros distribuídos e não contabilizados";
- admitindo, só para efeito de raciocínio, que os valores foram efetivamente pagos e não contabilizados, ou seja, a hipótese de infração à lei tributária seria de utilização do clássico "Caixa 2". Enfim, seria o uso de receitas não registradas e utilizadas como distribuição do lucro sem registro contábil;
- fosse essa a hipótese (pagamento não contabilizado), a tipificação, o enquadramento legal, seria de omissão de receita pela falta contabilização de pagamento. Mas a ilustre Auditora preferiu introduzir esses supostos pagamentos nos registros contábeis gerando saldo credor de Caixa e omissão de receita;
- em sendo o caso de pagamento não registrado, como afirmou a autuante no Termo de Verificação Fiscal, teria ela utilizado prática indevida de auditoria, posto que para a hipótese a omissão de receita é a totalidade do valor pago e não contabilizado, não há que fazer qualquer recomposição de Caixa e sim a direta tributação sobre o valor não registrado;
- e não se diga que o resultado seria o mesmo - omissão de receita - pois, no mínimo houve deslocamento da suposta base de cálculo, qual seja, o registro da malsinada distribuição realizada pelo fisco em janeiro resultou em saldo credor nos meses de outubro, novembro e dezembro;
- a recomposição de caixa evidencia-se como tão esdrúxula que o montante dito como "não contabilizado" foi de R\$ 1.010.273,07 e, no entanto, a matéria tributada somou apenas R\$ 658.523,50;
- o pressuposto do saldo credor de Caixa é o escoramento nos atos e fatos contábeis efetivamente registrados na contabilidade, quer na direta revelação do saldo credor em determinado dia, quer no seu surgimento em razão da reconstituição dos fatos ordenados cronologicamente;
- nesse contexto é que o regulamento determina a possibilidade do lançamento de ofício de omissão de receita, por presunção, quando da verificação da existência de saldo credor de Caixa. Pouco importando se o saldo é o declarado pelo próprio registro contábil ou se reconstituído por Auditoria após reconstituição da ordem cronológica dos documentos previamente e devidamente escriturados no livro competente;

- o máximo que se poderia dizer sobre os documentos enxertados nos registros contábeis pela ilustre Auditora, com fito de constituir crédito tributário, é que, em sendo estranho aos legítimos registros originariamente contabilizados, poderia a infração ser outra qual seja: os valores não contabilizados revelariam, por presunção, uma omissão de receita anterior à data do pagamento não contabilizado;
- de fato, os valores não contabilizados ensejam a tributação sobre seu valor total e tem como período de apuração, para efeito de determinação de base de cálculo de tributo, o lapso temporal em que foi exteriorizado o pagamento sem o devido registro contábil;
- a hipótese trazida aos autos pela Auditora é que a Recorrente teria efetuado o "pagamento de distribuição de lucro sem contabilizar". Em sendo assim, e admitindo por hipótese ter sido verdade, a tributação incidiria sobre o valor total dos valores distribuídos e alocados às bases de cálculos das exações envolvidas nos meses de janeiro e outro em dezembro de 2005;
- a tributação ao invés de ser sobre a totalidade não contabilizada resultou em incidir sobre uma diferença, ou seja, pelo saldo negativo de caixa (credor) em razão da indevida introdução desses valores na conta Caixa. Além de tributar com erro na identificação do tipo, também errou no período de apuração e no valor a ser oferecido à tributação;
- assim, fica demonstrado que o crédito tributário foi apurado à margem de qualquer dispositivo legal tributário e é acoimado de vício insanável.

Em 23 de novembro de 2011, a 2ª Turma Especial desta 1ª Seção, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso do contribuinte, por meio do acórdão n. 1803-01.355, com fundamento no fato de que é correta a recomposição da conta caixa por meio da inclusão de valores anteriormente não contabilizados, quando esse procedimento está amparado em informações prestadas pelo próprio interessado e na fase de auditoria.

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou recurso especial (fls. 186 e seguintes), no qual alegou divergência jurisprudencial com base nos acórdãos paradigmas de números 108-07628 e 107-07865, bem como por meio dos argumentos, que, em síntese, abaixo se seguem:

- Cuida o acórdão recorrido em manter crédito de tributo lançando a título de omissão de receita, com base em presunção legal sobre saldo credor de caixa, cuja recomposição efetuada pelo fisco decorreu por inserir indevidamente pagamento não escriturado.
- A contestação no presente Recurso Especial é quanto à inserção de pagamento não escriturado no "Caixa". Pois, a tributação presuntiva de omissão de receita por saldo credor de caixa decorre de duas possibilidades: aquela apresentada na escrituração com saldo credor ou em decorrência do fisco reordenar, pela ordem cronológica, os lançamentos e deste resulta em saldo credor. Assim, impossível inserir pagamentos antes não registrados.
- A impossibilidade de inserir pagamento não contabilizado na movimentação do "Caixa" decorre da lógica contábil, societária e fiscal de que a contabilidade é da sociedade empresária, desse modo o fisco não pode alterar o valor escriturado. Melhor ainda, decorre de imposição de lei, uma vez que existe enunciado legal tipificando como omissão de receita, também por presunção legal, a não escrituração de pagamento.
- Em razão do erro descrito, a demonstração de que há julgamento em sentido contrário se faz com exibição de dois tipos de assentamento: o primeiro demonstrado que a recomposição da conta caixa é mera realocação cronológica dos valores já contabilizados; e, um segundo paradigma, demonstrando que os valores pagos e não

escriturados constituem infração própria, por isso, exibimos acórdão com infração relativa a "saldo credor de caixa" e no mesmo período infração decorrente de "pagamento não escriturado".

O recurso especial do contribuinte foi objeto do despacho de admissibilidade de fls. 255, que lhe deu seguimento, com base na divergência demonstrada apenas no segundo paradigma.

A Fazenda Nacional, ciente da decisão, apresentou contrarrazões (fls. 262), posicionou-se pelo não provimento do apelo, com base nos seguintes argumentos:

- Constatou-se a insuficiência de saldo na conta 'Caixa Geral' para suportar a integralidade dos pagamentos a título de distribuição de lucros aos sócios, conforme os recibos apresentados, relacionados na planilha denominada 'Demonstrativo dos valores de distribuição de lucros não contabilizados', anexo nº 01;
- Logo, a ausência de contabilização dos pagamentos efetuados aos sócios da autuada faz presumir que os recursos utilizados nestes pagamentos provêm de receitas omitidas.
- O saldo credor na conta caixa é patente e foi resultante do detalhamento das informações concedidas pelo próprio impugnante no decorrer da ação fiscal ao afirmar que os valores distribuídos aos sócios foram realizados "através de transferências bancárias" e "outros distribuídos através do caixa da empresa", conforme planilha "Composição dos valores distribuídos" por ele elaborada, discriminando as importâncias pagas (fl. 80);
- Logo, a prova que caberia ao fisco foi realizada e caberia ao autuado desconstituí-la e não apenas alegar que a auditora teria inserido papéis nos registros contábeis da empresa, "os quais nunca foram objeto de escrituração", visto que as informações que ensejaram a lavratura do auto de infração foram prestadas pelo próprio contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O conhecimento do recurso especial do contribuinte não foi questionado pela Fazenda Nacional.

Como se sabe, o conhecimento da matéria depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 67 do anexo II do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016);

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

No caso dos autos, o despacho de admissibilidade reconheceu ser difícil a demonstração da divergência quanto ao primeiro paradigma (Acórdão 108-076280), visto que naquele caso não se vislumbrou a hipótese de pagamento não escriturado, o que levou a fiscalização a recompor o saldo de caixa apenas com a realocação dos pagamentos.

Ou seja, enquanto o acórdão recorrido manteve, portanto, o lançamento por saldo credor de caixa em situação em que constatados pagamentos não contabilizados (os quais foram incluídos pela fiscalização na recomposição da conta caixa, que fez surgir o saldo credor), os paradigmas (ou, ao menos, o segundo paradigma) exibem interpretação diversa para o caso de pagamentos não contabilizados, posto que nele convivem tanto infrações de omissão de receitas tanto por saldo credor de caixa (art. 281, inciso I, do RIR/99) quanto por pagamentos não escriturados (art. 281, inciso II, do RIR/99).

Convém destacar que a discussão no presente caso versa sobre a percepção de pagamentos **não escriturados** e que toda a linha de defesa do contribuinte se baseia na impropriedade de sua recomposição para fins de apuração de saldo credor de caixa, conforme efetuada pela fiscalização.

Situação semelhante pode ser delineada no segundo paradigma (Acórdão 107-07865), em que os pagamentos não contabilizados foram considerados à parte da recomposição da conta caixa, em infração autuada separadamente, de modo que na apuração da conta caixa foram considerados apenas as operações escrituradas (ainda que de forma ou em datas incorretas).

Nesse sentido, entendo que restou demonstrada a divergência somente em relação ao segundo paradigma, visto que no primeiro inexistente a necessária similitude com a hipótese dos autos.

Voto, pois, por conhecer do recurso especial do contribuinte apenas em relação ao segundo paradigma indicado (Acórdão 107-07865).

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Voto Vencedor

Conselheira Livia De Carli Germano – Redatora designada.

Na sessão de julgamento, fui designada para redigir o voto vencedor e refletir o entendimento da maioria da turma pelo não conhecimento do recurso especial.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo, no entanto compreendo que não atendeu aos demais requisitos para a sua admissibilidade.

Nesse ponto, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento das condições previstas no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, dentre as quais se encontra a demonstração da divergência jurisprudencial:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, pois, a divergência, se dar em relação a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante.

Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Assim, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é buscar saber, com base no raciocínio exposto no paradigma, o que aquele colegiado decidiria no caso dos autos.

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, compreendo que a Recorrente **não logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

No caso, o contribuinte alegou divergência jurisprudencial com relação aos acórdãos 108-07.628 e 107-07.865, sendo que o primeiro não foi admitido como paradigma pelo despacho de admissibilidade, nos seguintes termos:

Enquanto o acórdão recorrido manteve, portanto, o lançamento por saldo credor de caixa em situação em que constatados pagamentos não contabilizados (os quais foram incluídos pela fiscalização na recomposição da conta caixa, que fez surgir o saldo credor), os paradigmas (ou, ao menos, o segundo paradigma) exibem interpretação diversa para o caso de pagamentos não contabilizados.

O primeiro paradigma (Acórdão 108-07628), é verdade, não permite, com absoluta segurança, fazer tal afirmação, afinal, naquele caso não houve, pelo quanto se depreende da leitura integral do acórdão, a ocorrência de pagamento não escriturado. Assim, a recomposição de caixa feita pela fiscalização, e confirmada como correta pelo acórdão, deu-se tão somente no sentido de realocar os pagamentos — escriturados, porém em datas incorretas — para as datas em que efetivamente ocorreram. É o que se confirma, não somente pela ementa do julgado, mas também pelo seguinte excerto do voto condutor:

“Quanto às omissões de receitas, detectadas a partir da apropriação correta dos pagamentos das duplicatas, realizados em datas diversas daquela escrituradas, o enquadramento legal (...)”

Portanto, não é possível afirmar, com certeza, qual seria o posicionamento do colegiado caso houvesse também algum pagamento não escriturado contido na recomposição de caixa. Por este motivo, o primeiro paradigma, nada obstante exiba, para o dispositivo legal em apreço, uma interpretação que se coaduna com aquela defendida pela recorrente, e que se mostra distinta daquela conferida pelo acórdão recorrido, não se presta à confirmação da alegada divergência jurisprudencial.

Nesse ponto, a inadmissibilidade restou definitiva nos termos do despacho (art. 67 do Anexo II do RICARF), de maneira que o recurso especial teve seguimento apenas em relação ao segundo precedente indicado como paradigma, o acórdão 107-07.865.

Quanto ao acórdão 107-07.865, o despacho de admissibilidade assim observou (fl. 259):

O segundo paradigma (Acórdão 107-07865), contudo, permite melhor verificar a efetiva divergência jurisprudencial, posto que nele convivem tanto infrações de omissão de receitas tanto por saldo credor de caixa (art. 281, inciso I, do

RIR/99) quanto por pagamentos não escriturados (art. 281, inciso II, do RIR/99).

Assim, enquanto no acórdão recorrido os pagamentos não contabilizados foram incluídos na recomposição da conta caixa, de forma a fazer surgir o saldo credor, no acórdão paradigma os pagamentos não contabilizados foram considerados à parte da recomposição da conta caixa, como infração em separado, enquanto a recomposição da conta caixa efetivamente levou em consideração apenas operações escrituradas (contudo, de forma e/ou em datas incorretas), consoante se comprova pelo seguinte excerto do acórdão:

“(…) lançamentos de suprimentos de caixa em data postergada; lançamentos de extra-caixa registrados como se fossem pagamentos efetivados; pagamentos efetuados através de cheques, sem o competente registro dos respectivos cheques a débito de "caixa", e outras operações inadequadamente escrituradas e que resultaram em absoluta distorção nos saldos da conta;”

Deste modo, evidencia-se efetivamente, por meio do segundo paradigma, uma divergência jurisprudencial no que toca ao tratamento a ser dado aos pagamentos não escriturados: se como integrantes da recomposição da conta caixa, ou se como uma infração em separado.

Com a devida vênia à conclusão acima, compreendo que o recurso também não pode ser conhecido quanto a tal precedente, pela ausência de divergência jurisprudencial a ser solucionada.

É que, no caso dos autos, o voto condutor do acórdão recorrido considerou que, em tese, os argumentos da Recorrente até estariam corretos, no entanto eles não guardariam coerência com o caso concreto. Em síntese, o acórdão recorrido afirma que o conjunto das alegações apresentadas pela contribuinte pressupõe a ideia de que a auditora fiscal imotivadamente, de forma totalmente arbitrária, inseriu indevidamente valores na conta caixa quando, na verdade, foi a contribuinte que, no momento de justificar as diferenças entre os lucros distribuídos informados na DIPJ e os valores escriturados a título desta rubrica, prestou a informação de que os valores da DIPJ estariam corretos e que os valores da contabilidade estavam incorretos. Com base nisso, a auditora fiscal, acatando a informação prestada, e recompôs o caixa, levando em conta os valores que haviam sido dele sacados. Então a contribuinte recorreu da autuação sob argumento de que tais valores não deveriam ser inseridos no caixa da empresa, alegando que houve erro nas informações declaradas em DIPJ e prestadas durante a auditoria fiscal, que efetivamente não realizou distribuições pela conta caixa, etc.

Nesse contexto o voto condutor do acórdão recorrido então concluiu que não pode a contribuinte simplesmente alegar a ocorrência de erro em tudo o que havia informado à Fiscalização, sob pena de beneficiar-se da própria torpeza. Além disso, afirmou que a mera alegação de erro é insuficiente para reverter a presunção legal de omissão de receitas. Por fim, observou que os fatos que motivaram o lançamento constam de documentos assinados pelos beneficiários (recibos), cujos valores foram declarados em DIPJ, e ainda afirmados como corretos na fase de auditoria fiscal.

Como se verifica, a discussão dos autos foi substancialmente de prova, e não de direito.

No acórdão 107-07.865, por sua vez, a matéria litigiosa envolveu omissão de receita em face de saldo credor de caixa, passivo fictício e pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade, bem como glosa de custos e exclusões indevidas da base de cálculo do imposto de renda. Em síntese, para todas as infrações imputadas pela fiscalização, o voto condutor do acórdão recorrido concluiu, basicamente, que a contribuinte não teria apresentado documentos que, efetivamente, pudessem abalar as presunções estabelecidas pela autoridade administrativa quando do lançamento de ofício. Também em tal caso não houve qualquer afirmação de (outra) tese jurídica, que não a de que deve ser mantido o lançamento quando o contribuinte não for capaz de infirmar, mediante provas, os fatos afirmados pela fiscalização e que deram base às presunções legais.

Assim, compreendo que não se configurou a divergência jurisprudencial requerida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF/2015 para fins de admissibilidade do recurso especial.

Ante o exposto, orientei meu voto para não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano