



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

Processo nº 10665.000307/2009-97
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1003-000.134 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 09 de agosto de 2018
Matéria SIMPLES FEDERAL
Recorrente UNIVERSO PNEUS IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA . LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PAGAMENTOS.

No lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; o prazo para que a Fazenda Pública se pronuncie, após o qual considera-se definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

OMISSÃO DE RECEITAS. EXCLUSÃO DE EMPRÉSTIMOS DE TERCEIROS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Não comprovada a efetiva entrega de suprimento de numerário supostamente oriundo de empréstimos de terceiros, o lançamento cabível é a recomposição do saldo da Conta Caixa com a exclusão de tais valores e a tributação como omissão de receitas do saldo credor apurado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson, Bárbara Santos Guedes e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão de primeira instância (folhas 636/644, volume 3, numeração em papel) que julgou procedente o lançamento efetuado mediante os Autos de Infração às folhas 09/49, cuja ciência pela contribuinte deu-se em 18/03/2009, conforme AR à folha 624, com demonstrativos às folhas 01/08, relativos a IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e INSS incluídos no SIMPLES Federal, perfazendo um montante de crédito tributário total de R\$ 15.466,53.

A autuação apurou (1) OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO, referente à entrada de recursos financeiros no caixa da empresa sem a devida comprovação da origem e da efetiva entrega dos mesmos, correspondentes a lançamentos contábeis indicativos de mútuo com a pessoa física Maria das Dores de Castro, em relação aos quais a contribuinte apresentou cópias de contratos de mútuo (folhas 340/347, volume 2) com datas e valores coincidentes com os registros contábeis e, posteriormente, retificou sua resposta, afirmando que os empréstimos não se concretizaram (informação coerente com a prestada pela suposta credora) e que os referidos recursos financeiros tiveram origem na atividade comercial da própria empresa, o que ensejou a qualificação da multa de ofício; e (2) INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, correspondente a mudança de alíquotas das receitas declaradas decorrentes dos valores de diferença de base de cálculo apurados na infração anterior.

Do Termo de Verificação Fiscal às folhas 50/78, relativo ao MPF 0610700-2007-00243-6, do qual decorreram as autuações de Simples Federal constantes do presente processo e também as relativas a IPI (processo 10665.000306/2009-42, com crédito tributário total de R\$ 934.535,38) e IRPJ e Reflexos (processo 10665.000305/2009-06, com crédito tributário total de R\$ 2.616.076,56), correspondentes a períodos de apuração posteriores, bem como a Representação Fiscal para Fins Penais às folhas 598/603 (volume 3), extraem-se a seguir os itens relativos à autuação de Simples Federal em tela:

14) Naquela (...) data, 10/07/2008, (...) cientificamos o contribuinte do Termo de Intimação Fiscal 003, no qual (...) solicitamos:

d) documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que comprovem a efetividade da entrega dos recursos financeiros fornecidos como empréstimo a essa empresa pela pessoa física identificada como Maria das Dores de Castro nos anos de 2004 e 2005, conforme detalhado nos lançamentos contábeis reproduzidos no Anexo 2 do Termo de Intimação Fiscal 003, elaborado com base nos livros razão do contribuinte (item 7 do TIF 003);

e) Informar CPF e endereço da pessoa física Maria das Dolores de Castro, a fim de possibilitar a confirmação da materialidade do lançamento contábil e origem do recurso financeiro contabilizado (item 8 do TIF 003);

16) Em 07/08/2008, recebemos resposta ao Termo de Intimação Fiscal 004, de 30/07/2008, nos seguintes termos:

f) Documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que comprovem a efetividade da entrega dos recursos financeiros fornecidos como empréstimo a essa empresa pela pessoa física identificada como Maria das Dolores de Castro, nos anos de 2004 e 2005 - o contribuinte apresentou os seguintes documentos: cópias de 7 (sete) contratos particulares de empréstimo mútuo entre a empresa e a pessoa física em questão, autenticadas em cartório, contendo 2 (duas) folhas cada;

g) Foram informados o CPF e o endereço de Maria das Dolores de Castro, pessoa física supostamente credora da empresa;

23) Em 08/10/2008, em procedimento fiscal de diligência, atendendo a intimação fiscal que visava a confirmação do empréstimo à Universo Pneus e a origem dos recursos financeiros supostamente emprestados, conforme descrito nos itens “14-d” e “16-f”, e no que se refere aos mesmos, a contribuinte Maria das Dolores de Castro apresentou, por intermédio de seus procuradores, Dr. José Antônio dos Santos (OAB/MG 64.161) e Dra. Rosânia de Cássia Costa Santos (OAB/MG . 67.885), os seguintes esclarecimentos, entre outros de cunho individual:

a) “Não obstante ter firmado contratos de mútuos com a empresa Universo dos Pneus Ltda., sociedade empresária, inscrita no CNPJ/MF - Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda sob (1 nº 05.729.707/0001-57, através dos quais deveria ter repassado a citada empresa os valores constantes dos mesmos, a Peticionaria tem a declarar que, embora sejam autênticas as assinaturas por ela lançadas nos citados documentos, o repasse dos numerários não foi efetivado, haja vista que não conseguiu obter os recursos que lhe possibilitasse satisfazer as necessidades financeiras da empresa.”

b) “Prova de que não tinha como efetivar o cumprimento dos referidos contratos está assente nas declarações de rendimentos da pessoa física ~ DIRPF, entregues a Receita Federal, nos respectivos exercícios”.

25) Em 17/10/2008, a empresa apresentou resposta ao TIF 006, por intermédio dos procuradores Dr. José Antônio dos Santos e Dr. Valdir Rodrigues, nos seguintes termos:

e) “Em complementação das informações prestadas no atendimento à intimação fiscal nº 003, relativamente ao item 7, a empresa tem a informar que, por um lapso, muito embora não tenha recebido os valores constantes dos contratos de mútuo, estes celebrados com a Sra. Maria das Dores de Castro - CPF/MF 143.476.106-10, os mesmos foram encaminhados para a contabilidade e escriturados, haja vista que o escritório contábil não fica nas dependências da empresa”.

f) “Não houve qualquer ingresso de numerários, relativamente aos citados contratos de mútuo celebrados com a Sra. Maria das Dores de Castro”.

g) “Desta forma, referidos ingressos referem-se à receitas da própria atividade empresarial, por equívoco, não contabilizados”.

47) O Anexo 5 relaciona as omissões de receitas vinculadas aos suprimentos de numerário fornecidos ao caixa da empresa sem comprovação da origem dos recursos financeiros, os quais foram contabilizados como empréstimos recebidos da pessoa física Maria das Dores de Castro, inclusive com apresentação dos respectivos contratos de mútuo para comprovar a efetividade da operação (resposta ao TIF 004, de 30/07/2008). Depois de intimada a pessoa física identificada como responsável pelos empréstimos e verificado que a mesma não tinha os recursos financeiros necessários à concretização do mútuo, fato declarado pela própria intimada (apesar de reconhecer ter assinado os 9 contratos de mútuo entregues à fiscalização), a empresa reconheceu que tais recursos tiveram origem em receitas da atividade empresarial, que por equívoco, não foram contabilizados. Tais fatos nos levaram à qualificação das multas de ofício aplicadas nessa infração, para o percentual de 150%, nos termos do artigo 44, inciso I e seu parágrafo 1º da Lei 9.430/96, com a nova redação dada pela Lei 11.488/2007, tendo em vista caracterizarem, smj, ações que podem ser enquadradas nos artigos 71 e/ou 72 da Lei 4.502/64.

Do Anexo 5, acima referido (folha 144), constam os lançamentos contábeis correspondentes aos alegados empréstimos tomados de Maria das Dores de Castro. Referentes à presente autuação são os lançamentos de 09/01/2004, no valor de R\$ 20.000,00; 05/04/2004, no valor de R\$ 30.000,00; 26/07/2004, no valor de R\$ 20.000,00 e 13/09/2004, no valor de R\$ 15.000,00.

Na impugnação às folhas 625/629 (volume 3), a contribuinte, já representada por outros patronos, relativamente aos mútuos que haviam sido informados como não ocorridos durante a fiscalização, argumentou o que segue:

Consignaram as autoridades no Termo de Verificação Fiscal, a Declaração expressa de favor, em que representantes recíprocos (sem procuração com esse poder), da mutuante e mutuária, de forma irresponsável e suspeita, candidamente confessam receitas da própria atividade empresarial não contabilizadas em razão da incapacidade fiscal da mutuária em justificar operações de mutuo efetivamente realizadas. E fizeram uso dela.

Não poderiam os procuradores, declararem o que declararam, já que não tinham poderes para tanto e, não poderia o Fisco aceitar uma informação de fonte não confiável e imprópria, além de intempestiva, que contrariava totalmente a contabilidade da empresa e os lançamentos efetuados; tudo já em seu poder.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente, em síntese, alega:

I - Preliminarmente, que os lançamentos referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2004 foram atingidos pela decadência;

II - Que a autoridade administrativa, ao constituir o crédito recorrido, simplesmente considerou todos os empréstimos feitos com a mutuante Maria das Dores de Castro, CPF 143.476.106-10, como receita omitida, tributando na integralidade a receita supostamente omitida, quando deveria interpretar a lei tributária da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida, conforme estabelece o art. 112 do CTN, mormente considerando que a empresa ser optante do Simples e, portanto, não obrigada a escrituração regular;

III - Que a autuação foi "*calçada em declaração de mero favor produzida por profissionais que estavam de fato a serviço da mutuante, experiente financista*", a qual, "*se (...) por razões que só a ela cabe explicar, deixa de informar ao fisco operações de mútuo regularmente contratadas, conforme provas apresentadas à autoridade de então, cabe a ela mutuante responder-se perante à autoridade fiscal e não ao mutuário*";

IV - Que a autoridade fiscal se baseou em declarações do procurador da mutuante, que curiosamente também era procurador da mutuária, procurador este que não tinha poderes especiais para confissão, conforme CPC, art. 38;

V - Que o procurador trabalhou em função de liberar a mutuante de qualquer responsabilidade ou comprometimento, declarando, confessando o que não era verdade, já que tais empréstimos já estavam contabilizados quando foram fornecidos os livros ao Fisco;

VI - Que se os referidos empréstimos fossem fictícios, haveria a autoridade que proceder à recomposição da conta "caixa" da recorrente, quando, se ocorresse saldo credor na referida conta, configuraria a omissão de receita, o que não aconteceu;

VII - Que considerar, como fez a autoridade, que os empréstimos foram contratados simplesmente para suprimento de caixa, sem levantamento pormenorizado da referida conta, é presunção fiscal sem base legal.

Ao final, transcreve jurisprudência repete o pedido acerca da decadência e requer que sejam canceladas as exigências por omissão na constituição do crédito tributário configurada pela inoccorrência do levantamento da conta caixa, bem como que sejam os atos do presente processo intimados no endereço dos procuradores constantes do instrumento de mandato, nos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sérgio Abelson, Relator

O Recurso voluntário é tempestivo, portanto dele conheço.

Preliminar

Acerca da alegação preliminar de decadência relativa aos períodos de apuração de janeiro e fevereiro de 2004, tendo a ciência dos Autos de Infração por parte da contribuinte ocorrido em 18 de março de 2009, assiste razão à recorrente.

Isto porque a legislação que rege os tributos objeto da autuação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. São tributos objeto de lançamento por homologação, cuja definição e incidência do prazo decadencial encontram-se no art. 150, *caput*, e § 4º, do CTN, a seguir transcritos:

Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Observa-se, portanto, que, para tributos sujeitos a esta sistemática, juntamente com o prazo de homologação, que torna extinto definitivamente o crédito em cinco anos, o prazo decadencial de cinco anos de extinção do direito da Fazenda Pública lançar de ofício eventuais diferenças apuradas tem sua contagem iniciada da ocorrência do fato gerador, desde que tenha o sujeito passivo cumprido seu dever de antecipar o pagamento, ou seja, desde

que ocorrido, até o vencimento, o pagamento do respectivo tributo, a ser homologado pela autoridade administrativa.

Desta forma, tendo havido pagamento do Simples Federal relativo aos períodos de apuração janeiro, fevereiro e março de 2004 nos respectivos vencimentos, estaria extinto, em 18 de março de 2009, o direito da Fazenda Pública de lançar de ofício eventuais diferenças apuradas relativas a estes períodos de apuração.

Os demonstrativos de apuração dos valores não recolhidos, às folhas 03/06, indicam ter havido pagamento dos tributos objeto da autuação relativamente aos períodos de apuração em questão.

A exceção ao termo inicial da decadência e da homologação para os tributos em questão, conforme § 4º já transcrito, se daria nos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a decadência passaria a ser regida pela regra geral, contida no art. 173, I, do CTN, a seguir transcrita:

Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Assim, tendo em vista que os documentos do processo indicam ter havido regular pagamento, em seus vencimentos, dos tributos relativos aos períodos de apuração de janeiro, fevereiro e março de 2004, bem como considerando o fato de que a caracterização do intuito de fraude, levantado pela fiscalização, ficará prejudicada pelo resultado do exame de mérito, adiante exposto, acolho a preliminar de decadência suscitada em relação aos períodos de apuração de janeiro, fevereiro e março de 2004.

Mérito

No mérito, cabe, inicialmente, observar que, diante da confissão por parte do então representante legal da contribuinte acerca da inocorrência das transferências de numerário correspondentes aos alegados empréstimos, bem como acerca da origem dos referidos recursos na atividade comercial da própria empresa, a fiscalização entendeu por comprovada a omissão de rendimentos, procedendo ao lançamento de ofício dos valores de entrada de recursos em caixa antes contabilizados como empréstimos, com multa de ofício qualificada em virtude do entendimento de ocorrência de fraude, caracterizada pela falsidade dos lançamentos contábeis apurados e contratos apresentados.

No entanto, a partir da impugnação aos Autos de Infração, a contribuinte nega o antes confessado, alegando que o então representante legal não detinha poderes para tal. Alega que os empréstimos objeto dos referidos lançamentos contábeis e contratos efetivamente

ocorreram, embora não comprove a origem dos recursos, tampouco a efetividade da entrega do respectivo numerário.

Diante disso, estamos diante não mais de uma omissão de rendimentos comprovada, ou confessada, mas de alegados empréstimos por parte de terceiros cuja efetividade da entrega de numerário não foi comprovada.

A matéria fática que lastreia o auto de infração ora sob exame são lançamentos contábeis efetuados a débito da conta Caixa, indicando empréstimos de terceiros, em relação aos quais a efetividade da operação econômica representada não restou comprovada. Ou seja, a interessada não conseguiu provar, documentalmente, as operações econômicas que teriam lastreado os ditos lançamentos.

Entendo que a ausência dessa comprovação impõe a desconsideração do lançamento contábil, não se podendo admitir que a autoridade fiscal “aproveite” uma parte dele (o valor) e “ignore” a outra (a origem, ou o fato econômico subjacente alegado pela interessada). Se não há documentação apta a comprovar o fato contábil pretensamente representado pelo lançamento, a única conclusão legalmente admissível é a da inocorrência do fato que se pretendeu representar.

Por conseguinte, caberia à autoridade fiscal expurgar ditos lançamentos da contabilidade da interessada e daí aferir as consequências tributárias porventura supervenientes. Se do dito expurgo resultassem saldos credores na conta Caixa - aí sim - valendo-se de presunção de omissão de receitas legalmente estatuída, poderia a autoridade fiscal efetuar o correspondente lançamento.

Registre-se que o procedimento prescrito no parágrafo anterior não apenas emprestaria juridicidade ao eventual lançamento dele decorrente - que entendo ausente no lançamento sob exame - como ensejaria a constituição de crédito tributário em montante diferente do consignado no lançamento impugnado, porque o lançamento aqui imaginado seria efetuado com base nos saldos credores eventualmente evidenciados pelos expurgos dos lançamentos questionados, e não com base na totalidade desses lançamentos.

Entende-se, assim, que débitos, amparados em contratos, com histórico indicando empréstimos de terceiros, na conta contábil Caixa da empresa, se não justificados, deveriam ser excluídos e reapurado o saldo da caixa, o qual, se credor, ensejaria lançamento com base na presunção legal constante do art. 281 do RIR/99, que transcrevo a seguir:

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; (grifei)

De fato, não há previsão legal para dar a débitos na conta contábil Caixa indicando empréstimos de terceiros, tratamento semelhante a recursos de Caixa alegados como fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, para os quais é prescrito no art. 282 do RIR/99 o arbitramento do valor da omissão de receita, provada por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, com base no valor dos referidos recursos, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas:

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º](#), e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Desta forma, o lançamento não tem como prosperar.

Registre-se, voltando ao que foi observado inicialmente na análise de mérito, que a autoridade fiscal aparentemente não se utilizou do procedimento de apuração de saldo credor de caixa em razão de ter entendido como prova do ingresso de recursos tributáveis no Caixa da interessada a confissão por parte do então representante legal da contribuinte relativa à inoccorrência da efetivação das transferências de numerário relativas aos alegados empréstimos e à origem de tais recursos na atividade comercial da empresa, entendendo cabível o simples lançamento dos valores confessados como receitas.

Desta forma, pela falta de previsão legal para a simples tributação dos valores contabilizados como empréstimos de terceiros, de origem e efetividade de entrega não comprovadas, como receitas, não há como evitar que a contribuinte se beneficie da própria contradição.

Por fim, cabe registrar, a título de informação à contribuinte, que as intimações se processarão de acordo com o previsto no art. 23 do PAF.

Pelo exposto, voto no sentido de acatar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar provimento ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Abelson