



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

Processo n° 10845.725582/2012-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.422 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria IRPJ/OMISSÃO DE RECEITAS/SALDO CREDOR DE CAIXA
Recorrente INTERFACE ENGENHARIA ADUANEIRA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007

SALDO CREDOR DE CAIXA. CHEQUES LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Os cheques liquidados por compensação bancária, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente podem ser registrados a débito da conta caixa se esta conta, na mesma data ou em dia próximo, registrar as saídas a que se destinaram os cheques emitidos, Não comprovada as saídas, a escrituração do Livro Caixa deve ser reconstituída e ajustada, tributando-se, como omissão de receita, os eventuais saldos credores.

A presunção legal admite prova em contrário, que não foi hábil, neste caso. Correta a glosa dos suprimentos de caixa, pois os débitos na conta Caixa eram decorrentes de cheques nominais emitidos pela empresa, que foram compensados.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

Os recursos administrativos apresentados pela recorrente, demonstrando compreensão da descrição dos fatos contida na autuação e enfrentando as imputações que lhe são feitas, afastam a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, não restando caracterizado óbice ao exercício do direito de defesa.

DECADÊNCIA. REGRA DO ART. 173 , I, DO CTN.

Demonstradas as condutas simuladas e fraudulentas, aplica-se a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, pela qual o *dies a quo* do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o Fisco poderia efetuar o lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

É cabível a aplicação da multa qualificada, quando restar comprovado que o envolvido na prática da infração tributária objetivou deixar de recolher, intencionalmente, os tributos devidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as nulidades suscitadas e NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier

Relatório

Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte acima identificada foi autuada e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, Contribuição para o PIS, CSLL, COFINS, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2006 e 2007.

2. Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação e de Encerramento do Procedimento Fiscal (fls. 5659 a 5696), a contribuinte cometeu a infração de omissão de receitas.

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

3.1. IRPJ (fls. 5750 a 5778):

3.1.1. Omissão de Receita por Presunção Legal – Saldo Credor de Caixa com base nos artigos 281, incisos I e II, 518, 519, 530, § 1º, inciso III, 527, e 528, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda –RIR/1999), 40 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, 3º e 24, da Lei n.º 9.249, de 26/12/1995, e 12, § 2º, do Decreto Lei n.º 1.598/1977.

3.1.2. O crédito tributário, com juros de mora calculados até 11/2012, totalizou o montante de R\$ 256.947,26.

3.2. PIS (fls. 5809 a 5817) com base na fundamentação legal indicada à fl. 5812, formalizando crédito tributário, calculado até 11/2012, no montante de R\$ 20.921,86.

3.3 CSLL (fls. 5779 a 5799) com base na fundamentação legal registrada à fl. 5782, formalizando crédito tributário, calculado até 11/2012, no montante de R\$ 92.500,97.

3.4. COFINS (fls. 5800 a 5808) com base na fundamentação legal consignada à fl. 5803, formalizando crédito tributário, calculado até 11/2012, no montante de R\$ 96.562,26.

4. Enquadramento legal da multa de ofício e dos juros de mora aplicados encontra-se relacionado às fls. 5778, 5799, 5808 e 5817.

Cientificada dos AI em 24/11/2012 (AR – fl. 5819), a empresa, representada por Procurador (Procuração e documentos respectivos às fls. 5899 a 5911), apresentou impugnação aos lançamentos em 26/12/2012 (fls. 5823 a 5880, com Anexos às fls. 5881 a 5911), na qual alega, em síntese, o seguinte:

Preliminares.

“Da Invalidez da Ação Fiscal por inobservância do disposto na Portarias da Secretaria da Receita Federal n°s 500/1995 e 3007/2002.”

5.1. Pelo que se depreende das retrocitadas Portarias, constata-se que a atividade administrativa de fiscalização exige, em face dos princípios constitucionais da isonomia, impessoalidade e imparcialidade, que seja ela dirigida uniformemente aos administrados. Sendo assim, e para que não fiquem resumidos a meras palavras, há que cumprir rigorosamente o programa de fiscalização traçado, sob pena de, revelando perseguição ou favorecimento, nele incluir contribuintes que não se enquadram nos parâmetros escolhidos, ou dele excluir pessoas que neles se enquadram, respectivamente.

5.2. Com outras palavras, em nenhum momento foi indicado, pelos AFRFB autuantes, nos termos que lavraram, as razões, ou a origem, da fiscalização procedida com relação aos negócios da recorrente, isto é, em qual programa de fiscalização, elaborado pela Coordenação Geral de Fiscalização (Cofis), nos termos dos atos normativos acima referidos, havia sido ele incluído, de modo que pudesse avaliar se os critérios estabelecidos pelas autoridades superiores estavam sendo devidamente observados, sob pena de restarem caracterizados, de parte da administração local, o mero capricho, a perseguição, a animosidade ou puro interesse político.

5.3. Sendo assim, e considerando que a seleção da defendente para ser fiscalizada foi determinada em completa desconformidade com o disposto no artigo 1o, e § 4o, da Portaria SRF n° 3.000/2002, posto que não autorizada pelo Sr. Coordenador Geral de Fiscalização, resta evidente a existência do desvio de poder, com o que é absolutamente nulo o lançamento tributário dela decorrente.

“Da Nulidade do Lançamento, por Cerceamento do Direito de Defesa.”

5.4. Os autuantes encaminharam, junto com os AI, diversos Anexos, mas não foram remetidas cópias, “frente e verso”, dos cheques emitidos pela requerente, ilicitamente obtidas pela Fiscalização, diretamente do Banco do Brasil e Banco Safra, que fundamentaram a autuação, de modo que pudesse identificar-lhes a origem, tendo ocorrido, portanto cerceamento do direito de defesa (reproduz a fl. 4 do Termo de Verificação e de Encerramento do Procedimento Fiscal (T.V.E.P.F n° 026).

5.5. Se a Impugnante não possuía as cópias, “frente e verso”, dos cheques que emitiu, nos quais se fundamenta a autuação, ainda que os tivesse reiteradamente solicitado às aludidas instituições financeiras, o certo é que não as obteve em tempo hábil. De qualquer modo, ainda que assim não fosse, cabe à autoridade administrativa fornecer ao administrado cópias de todos os elementos de prova da autuação, de modo a permitir-lhe a possibilidade da mais ampla defesa, o que, evidentemente, não ocorreu neste processo.

5.6. Ademais, para que a contribuinte possa avaliar a licitude na obtenção das provas anexadas ao processo, e que constituem a pedra de toque da sua validade, cumpre seja cientificado da forma como foram obtidas, pela autoridade administrativa, os dados acerca da movimentação financeira, bem como as mencionadas cópias dos cheques, fatos esses que também não foram levados ao conhecimento da interessada no momento da autuação, posto que não lhe foram encaminhadas cópias dessas requisições e subseqüentes respostas, o que a impediu de analisar a licitude desses comprovantes.

5.7. Assim, além de impedi-lo de apurar a forma como foi calculado o IRRF exigido, nenhuma cópia das provas em que dizem estar apoiada a autuação lhe foi fornecida, de modo a permitir-lhe verificar a sua licitude e a efetiva base de cálculo tributada, cuja falta, em

face da sua flagrante importância, cerceou por completo o seu direito de defesa, caracterizando a nulidade de que trata o artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

5.8. Cabe consignar, ainda que o Decreto nº 70.235/1972 registra, em seu artigo 8º (que reproduz o § único do artigo 196 do Código Tributário Nacional), que "Os termos decorrentes de atividade fiscalizadora serão lavrados, sempre que possível, em livro fiscal, extraído-se cópia para anexação ao processo; quando não lavrados em livro, entregar-se-á cópia autenticada à pessoa sob fiscalização".

5.9. À evidência, a sonegação das provas que os auditores autuantes dizem ter, mas que não levaram ao conhecimento da recorrente, impedem-na de conhecer os pretensos elementos que existem contra si, caracterizando, indubitavelmente, o cerceamento do seu direito de defesa, com a conseqüente nulidade do auto de infração lavrado.

“Da Invalidade da Ação Fiscal por Incompetência dos Auditores que a Realizaram.”

5.10. Nos termos do art. 985 do RIR/1999 a autoridade fiscal competente para aplicar o Regulamento do Imposto de Renda (RIR) é a do domicílio fiscal da contribuinte, ou de seu procurador ou representante.

5.11. No que diz respeito à fiscalização, a regra encontra-se disciplinada no art. 904 do RIR/1999, que determina que “A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes.”

5.12. Assim, a autoridade tributária competente para promover a fiscalização da recorrente, se fosse o caso e desde que originada de determinação válida da autoridade administrativa inexistente no caso, como se vê no item anterior é aquela do seu domicílio fiscal, encarregada do lançamento, qual seja a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos, por intermédio de AFRFB que nela exercesse suas atividades, ou seja, que nela tivesse exercício.

5.13. No mesmo sentido dispõe o Regimento Interno da Receita Federal do Brasil (Portaria nº 125/2009), em seu art. 203, incisos V e VI.

5.14. Ocorre que essa competência, que a princípio era exclusiva das DRF e IRF da jurisdição do domicílio do contribuinte e, por via de consequência, dos AFRFB que nelas tinham exercício, foi ampliada pelo Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 9º da Lei nº 8.748/1993, contemplando o AFRFB de jurisdição diversa do domicílio, desde que competente. Entretanto, para que o AFRFB de repartição diferente daquela do domicílio do contribuinte tenha competência para a fiscalização, há a necessidade que essa repartição diferente tenha jurisdição, mesmo porque sem jurisdição não há competência.

5.15. Nos caso dos autos a defendente foi fiscalizada pelos AFRFB Francisco César de Oliveira Santos e Sérgio Martinez, com exercício na Superintendência Regional da Receita Federal em São Paulo, “órgão este que não tem jurisdição, não tendo, pois, competência para fiscalizar e lançar tributo.”

5.16. De forma coerente com as disposições legais referidas nos itens anteriores, que atribuem às repartições do domicílio do contribuinte a competência para

fiscalizar e formalizar exigências tributárias (lançamento), o Regimento Interno da SRFB, em seus arts. 190 e 192, defere às Superintendências, como órgãos regionais que são, apenas as atribuições de gerenciamento das atividades de fiscalização, e nunca a execução de tais atividades, que foi atribuído aos órgãos sub-regionais (Delegacias e Inspetorias da Receita Federal), aos quais estão, efetivamente, jurisdicionados os contribuintes que neles têm seus domicílios fiscais.

5.17. Portanto, deve ser declarada a nulidade do AI lavrados.

“Da Impossibilidade de Quebra do Sigilo Bancário da Impugnante sem Autorização Judicial. Da Prova Ilegal.”

5.18. Com o advento da Lei Complementar nº 105/2001, não restou afastada a necessidade da prévia autorização judicial para a quebra do sigilo bancário do contribuinte, conforme preconiza o § 4º do artigo 1º desse diploma legal.

5.19. Assim, resta evidente que tal quebra do sigilo bancário somente pode partir do Poder Judiciário, posto que a Administração Pública não detém tal atribuição.

5.20. Se era vedada a utilização desses dados pela autoridade administrativa, para qualquer outro fim que não o de controle da arrecadação da CPMF, os dados bancários e cópias dos cheques emitidos ilegitimamente requisitados, e obtidos, do Banco do Brasil e do Banco Safra caracterizam prova ilícita, posto que derivados da ilegal quebra do sigilo bancário da empresa, insuscetível, portanto, de permitir a constituição de crédito tributário válido.

Mérito.

I Preliminar de decadência.

5.21. Nos termos da doutrina dominante, aplica-se ao tributo exigido o lançamento por homologação, cujo prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do respectivo fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

5.22. Assim, ocorrendo trimestralmente o fato gerador do IRPJ, correspondente ao Lucro Presumido, os fatos geradores referentes ao IRPJ e à CSLL, ocorridos em 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006, 31/01/2007, 31/03/2007, 30/06/2007 e 30/09/2007, e aqueles correspondentes ao PIS e à Cofins, relativos aos meses de jan/2006 a out/2007, teriam sido alcançados pelo instituto da decadência, posto que os mencionados autos de infração somente foram notificados em 24/11/2012.

5.23. Considere-se, por outro lado, que não cabe invocar, como Termo Inicial de decadência, o primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, porquanto ocorreram os pagamentos correspondentes a todos os trimestres de 2006 e 2007, bem como os relativos aos meses de jan/2006 a dez/2006, conforme se comprova com os documentos nº 03 a 06 inclusos (acostou documentos às fls. 5902 a 5905).

5.24. No caso em exame, o Termo Inicial do prazo de decadência corresponde à data de cada um dos fatos geradores ocorridos nos anos de 2006 e 2007, relacionados nos AI impugnados, sendo que o último deles deu-se em 30/11/2007, com Termo Final em iguais datas dos anos de 2011 e 2012 (o último, no dia 30/11/2012), visto que as notificações de lançamento ex-officio ocorreram, como dito, em 24/11/2012. Conclui-se que está caracterizada a perda do direito de lançar, e a conseqüente nulidade dos créditos tributários exigidos.

5.25. Por outro lado, cabe, desde já, refutar eventual argumento no sentido de que, uma vez imposta a multa qualificada de 150%, o termo inicial do prazo de decadência seria aquele fixado no inciso I do artigo 173, combinado com o artigo 150, § 4o, todos do CTN, qual seja, “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, já que “desconsideraria expressa disposição dessa lei complementar, constante desse mesmo artigo 173, parágrafo único.”

5.26. Com efeito, com vistas a afastar interpretações distorcidas desse dispositivo, o artigo 898, § 2o, do RIR/1999, estabeleceu que ocorre a antecipação do prazo previsto no artigo 173, inciso I, na hipótese de entrega de declaração antes de primeiro de janeiro do ano seguinte. O entendimento de que a entrega da Declaração corresponde à “notificação do lançamento primitivo” a que se refere o artigo 898, § 2o, do RIR/1999, está amparado em ampla jurisprudência administrativa.(VER ACÓRDÃO AS FLS. 5848/5849).

5.27. Assim, mesmo que sem sentido a argumentação desenvolvida nos itens anteriores, e na hipótese em que seja mantida a multa qualificada de 150% (o que se duvida, em face do exposto adiante), resta evidente a ocorrência da decadência pelo menos no que diz respeito à tributação referente ao ano calendário 2006, visto que a DIPJ a ele correspondente foi entregue em 28/06/2007 (juntou documento à fl. 5906), data essa que fixa o *dies a quo* do prazo “prescricional”, com término em 28/06/2012.

II “Da Errônea Apreciação, pela Fiscalização, da Escrituração da Impugnante.”

“A Sistemática de Recebimento que torna Impossível a Omissão de Receita.”

5.28. Como se observa no subitem 2.26 do T.V.E.P.F nº 26, especialmente aquela constante do subitem precedente, a fiscalização admitiu como lucros distribuídos ao sócio Fábio Fatalla as importâncias correspondentes aos cheques mencionados nos dois primeiros parágrafos. Entretanto, com referência aos 469 cheques mencionados no terceiro parágrafo (Debitados ao Caixa quando da sua emissão, mas não Creditados quando da respectiva compensação), decidiu excluí-los na recomposição do saldo dessa conta, o que fez no demonstrativo Levantamento do Fluxo Financeiro, no qual foi gerado o Saldo Credor tributado.

5.29. A Interface é uma empresa de pequeno porte, criada especialmente para permitir a atuação profissional do seu principal sócio, Fábio Fatalla (que detém 99,99% do seu capital), na atividade de engenheiro têxtil certificante, cuja receita, advinda de grandes empresas, industriais e importadoras, é integralmente contabilizada, mesmo porque eventuais omissões seriam detectadas pelos sistemas informatizados da SRFB.

5.30. Por ser oriunda de pessoas jurídicas de grande porte, toda a receita da Interface é efetivada pela via bancária, seja por meio de cheques, seja por meio de remessas. Do mesmo modo, todos os pagamentos são realizados, também, por essa via.

É dizer, não ocorre o trânsito de qualquer valor em moeda corrente na conta Caixa.

5.31. Com outras palavras, os valores recebidos de seus clientes sempre o foram em cheque ou transferência bancária, enquanto que os pagamentos ocorreram, todos, mediante a emissão de cheques ou, igualmente, por transferência bancária, o que, de início,

elimina qualquer possibilidade da existência de Saldo Credor na conta Caixa, exceto na hipótese em que, existindo na conta corrente bancária da empresa um Saldo positivo de 100, o Banco pague um cheque de 200, por ela emitido, resultando num Saldo Credor de 100, saldo negativo esse perfeitamente justificado, já que caracteriza um empréstimo da instituição financeira.

5.32. Além do exposto, como se pode observar no demonstrativo Mutações da Conta Lucros ou Prejuízos Acumulados (acostou documento à fl. 5907) a recorrente obteve, nos anos calendário de 2005, 2006 e 2007, os resultados líquidos de R\$ 1.229.324,96, R\$ 1.310.420,23 e R\$ 1.472.911,13, sendo que, após as distribuições realizadas, restava, em 31/12 de cada um desses anos, os saldos de Lucros nas importâncias de R\$ 567.446,40, R\$ 887.866,63 e R\$ 1.344.082,83, passíveis de distribuição integralmente isentos na pessoa física, nos termos do artigo 48, § 3o, da Instrução Normativa SRF nº 93/1997.

5.33. “Assim, ainda que a IMPUGNANTE reconheça a existência de impropriedades na sua contabilidade, entre elas a de que vários cheques emitidos não foram creditados na conta CAIXA, quando da sua entrega ao sócio FÁBIO FATALLA, embora nela debitados quando da respectiva emissão, tal fato não justifica a apuração de SALDOS CREDITORES nessa conta, VISTO TRATAR-SE DE MERO ERRO CONTÁBIL, facilmente justificável.”

5.34. De fato, há que se considerar, em primeiro lugar, que eram valores efetivamente existentes na conta corrente bancária, com origem no faturamento da empresa, devidamente tributados pelo Lucro Presumido, o que afasta a possibilidade da existência de recursos a margem da contabilidade.

5.35. Depois, na emissão do cheque, era realizado o lançamento a débito de CAIXA, com aumento do respectivo Saldo Credor, plenamente capaz de suportar o (omitido) lançamento a Crédito dessa conta, na sua entrega ao sócio. Ou seja, a omissão desse lançamento a crédito de Caixa somente fez aumentar o Saldo Devedor dessa conta, que, de R\$ 210.724,21 em 31/12/2005, passou a ser de R\$ 757.768,92 em 31/12/2006 e de R\$ 798.920,71 em 31/12/2007 (conforme Livros Razão anexados ao processo).

5.36. Dito de outra forma, na medida que os valores entregues sócio Fábio Fatalla como Lucro distribuído (seja (a) diretamente, seja (b) mediante cheque nominativo à sua secretária, Juliana Gonçalves da Silva, que o sacava no Caixa e a ele entregava a respectiva quantia, seja, ainda, (c) por meio de cheque nominativo a terceiro, para pagamento de compromisso financeiro desse sócio), tinham origem lícita (a conta corrente bancária da empresa), e poderiam ter sido lançados, sem maiores problemas, a crédito da conta Caixa, dada a existência de saldo devedor suficiente para suportá-lo (e a débito da conta Lucros Acumulados), onde está a irregularidade verificada pela Fiscalização ?

5.37. Do exposto, verifica-se ter ocorrido mera omissão de lançamentos contábeis, a crédito de Caixa e a débito de Lucros Acumulados, omissão essa que não pode servir como fundamento para a apuração de inexistentes Saldos Credores naquela conta.

“Da Incorreta Apuração de Valores a Título de Saldos Credores de Caixa.”

5.38. Ainda que se admita a invalidade do quanto argumentado no item anterior (“Da Errônea Apreciação, pela Fiscalização, da Escrituração da Impugnante”), o que se faz tão somente por amor ao debate, é certo ser absolutamente inválido o cálculo realizado pela Fiscalização, por intermédio do demonstrativo Levantamento do Fluxo Financeiro, no qual se verifica grave erro da Fiscalização, ao considerar, duplamente, como Saídas de Caixa

os valores que relacionou no Anexo A Cheques Suprimentos da Conta Caixa, não identificados e não lançados a crédito da mesma conta, quando dos seus pagamentos/compensações.

5.39. Com efeito, tomando-se, aleatoriamente, a título de exemplo, o saldo negativo apurado no dia 19/01/2006 (R\$ 9.745,21), que antecede o maior saldo negativo do mês jan/2006 (em 23/01/2006 R\$ 26.022,67), indicado no Levantamento do Fluxo Financeiro, verifica-se que a Fiscalização considerou, nas Saídas de Caixa (Conta Safra), o importe de R\$ 35.000,00, que não corresponde a uma efetiva saída de numerário, eis que transferido da conta 1.1.1.02.0002 – Banco Safra (conta corrente normal) para a conta 1.1.1.03.0003 – Banco Safra (conta de investimento), conforme lançamento contábil às fls. 006 do Livro Diário nº 06 (acostou demonstrativo à fl. 5910), sendo que, uma vez excluído das Saídas, o saldo no dia 19/01/2006 passa de Credor (R\$ 9.745.21) para Devedor (R\$ 25.254.79).

5.40. Nesse mesmo Levantamento do Fluxo Financeiro constata-se a existência de outro erro, que termina por invalidar todo o trabalho realizado pela Fiscalização. De fato, no dia 24/02/2006, no qual foi apurado o maior Saldo Credor de fev/2006, de R\$ 21.018,69, verifica-se que foi considerado, nas Saídas de Caixa (coluna Conta Caixa ch. não lançados), o importe de R\$ 13.417,58, correspondente ao somatório de 5 cheques, cujos valores também foram lançados na coluna Conta Safra, como se vê no demonstrativo acostado à defesa (juntou documento à fl. 5911, com valores obtidos a partir do Livro Razão), o que caracteriza duplo crédito na conta referida, inflando o Saldo Credor de Caixa apurado.

5.41. Cumpre registrar que também aqui não se cuida de erro único, já que os valores de todos os cheques que a Fiscalização considerou como não baixados da conta Caixa, nos montantes de R\$ 547.946.67 (2006) e R\$ 675.080,68 (2007), relacionados no Anexo A Cheques Suprimentos da Conta Caixa, não identificados e não lançados a crédito da mesma conta, quando dos seus pagamentos/compensações, foram duplamente incluídos nas Saídas do demonstrativo Levantamento do Fluxo Financeiro, uma vez na coluna Conta Caixa ch. não lançados, e uma segunda vez na coluna Conta Safra, o que o torna absolutamente imprestável para fundamentar a autuação.

“A Presunção de Veracidade dos Esclarecimentos Prestados pelo Contribuinte.”

5.42. Como salientado às fls. 8 e 9 do T.V.E.P.F nº 26, a recorrente prestou todas as informações solicitadas pela fiscalização, inclusive sobre o destino dos cheques emitidos (transcreve o item 2 (fl. 8) com destaque para o registro “Depois, com referência aos cheques emitidos em nome de terceiros, informa que se destinavam ao pagamento de despesas diversas e restituição de empréstimos feitos à pessoa física.”).

5.43. Entretanto, em absoluta afronta à legislação vigente, os esclarecimentos acima reproduzidos foram olímpicamente ignorados pelos auditores fiscais autuantes, a pretexto de que, como está na página 7 do T.V.E.P.F nº 26, “... não foram identificados, em sua totalidade, os beneficiários dos cheques emitidos pela empresa, de valores iguais ou superiores a R\$ 1.000,00”, e que “Também não foram informadas as destinações destes mesmos cheques, tampouco apresentados os documentos comprobatórios das operações ou suas causas, origens das transações financeiras representativas destes cheques”.

5.44. Com efeito, tais afirmativas são absolutamente contraditórias com o que a Fiscalização inseriu no Anexo B (Cheques Utilizados para Pagamentos a Terceiros sem Identificação das Operações que deram Causa) do T.V.E.P.F nº 26, eis que os cheques nele

relacionados, cujos valores constituíram a base de cálculo do IRRF, são todos nominativos, o que desmente a primeira assertiva, de que "... não foram identificados, em sua totalidade, os beneficiários dos cheques emitidos pela empresa".

5.45. Depois, na transcrição constante do subitem anterior, que reflete esclarecimento prestado pela Impugnante "Depois, com referência aos cheques emitidos em nome de terceiros, informa que se destinavam ao pagamento de despesas diversas e restituição de empréstimos feitos à pessoa física.", restou perfeitamente claro o destino dos cheques emitidos, o que desautoriza a segunda afirmativa, mesmo porque não poderiam os auditores fiscais exigir que ela, ao desembolsar valores por conta de seu sócio, Fábio Fatalla, emitisse um cheque em nome deste, a ser depositado em sua conta corrente (ou mesmo realizasse remessa bancária), com posterior entrega ao destinatário final, com dupla incidência da CPMF então vigente.

5.46. Dito de outra forma, se a pessoa jurídica funciona, essencialmente, para viabilizar a atividade profissional do sócio, como demonstrado em subitem anterior, e tem lucros acumulados à disposição desse sócio, livres da incidência do IRPF (ver subitem anterior), nada existe na legislação que a impeça de distribuí-lo mediante a emissão de cheque nominativo à pessoa por ele indicada, para pagamento de compromissos particulares seus.

5.47. Ora, na medida em que foram prestados os esclarecimentos solicitados, não poderia a referida autoridade administrativa recusá-los, exceto na hipótese em que provasse que eram inválidos ou viciados. Isto é, na hipótese em que considerasse insatisfatórios ditos esclarecimentos, competia à Fiscalização realizar diligências adicionais no sentido de contestá-los, o que, evidentemente, não fez, embora tivesse em seu poder cópias de todos os cheques emitidos.

5.48. Do exposto, resta evidente que o ônus da prova da falsidade, quanto aos elementos informados em resposta a intimações, incumbe à autoridade administrativa, exceto nos casos em que a lei tenha instaurado presunções a favor do Fisco.

5.49. Pois bem, como presunções legais previstas na legislação tributária, temos, por exemplo, aquelas referentes (a) ao saldo credor de caixa, (b) à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ("passivo fictício"), (c) a distribuição disfarçada de lucros, e (d) o depósito bancário sem origem comprovada (Leis nºs 8.021/1991 e 9.430/1996).

5.50. No entanto, no que diz respeito à matéria de fato referente ao destino dos cheques emitidos pela defendente em favor de terceiros, diferentemente do que pretende a autoridade administrativa, a legislação de regência não estabeleceu uma presunção em favor do Fisco: ao contrário, o fez em favor do contribuinte, cabendo àquele provar que os esclarecimentos prestados são falsos ou não refletem a realidade.

5.51. Em oposição aos esclarecimentos prestados pela recorrente, os auditores fiscais autuantes limitaram-se a:

5.51.1. Externar afirmativas sem fundamento, ao mencionar que "Porém, em relação aos cheques emitidos nominativos a terceiros ou em benefício destes (excluídos os cheques do código 5), a empresa não apresentou quaisquer documentos que pudessem justificar as operações que lhe deram causa, fato tratado no subitem '3.3' deste Termo" (página 26 do T.V.E.P.F nº 26), sem, contudo, especificar em que dispositivo se encontra a presunção legal que afasta aquela prevista no artigo 845, § 1o, do RIR/1999.

5.51.2. Estabelecer meras presunções simples (ou comuns), que decorrem "da liberdade de pensamento do aplicador da lei", na expressão de Luís Eduardo Schoueri.

5.52. No presente caso, repita-se como a requerente informou aos auditores fiscais autuantes que os cheques emitidos destinavam-se ao pagamento de despesas diversas e restituições de empréstimos feitos à pessoa física do seu sócio, e dela saíam como distribuição de lucros a este sócio, não podia a autoridade administrativa recusar tais esclarecimentos, exceto na hipótese em que pudesse impugná-los "com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão", como estabelecido na legislação de regência (art. 894, § 1o, do RIR/1994) o que não fez.

5.53. Portanto, na medida em que os cheques emitidos em nome de terceiros não correspondiam a despesas capazes de reduzir o montante dos tributos a pagar (dado que a interessada era tributada com base no Lucro Presumido), e considerando que poderiam os respectivos importes ser levados a débito de Lucro Acumulados e a crédito de Caixa, dada a existência de saldos nessas contas (o que não ocorreu por mero erro contábil, como demonstrado no subitem "A Sistemática de Recebimento que Torna Impossível a Omissão de Receita"), circunstância essa não contestada pela Fiscalização, cumpre seja dado provimento à presente impugnação, para o fim de desobrigá-la do recolhimento de quaisquer quantias.

III "Dos Erros Cometidos na Apuração do Maior Saldo Credor do Período."

5.54. No Levantamento do Fluxo Financeiro apurado pela fiscalização, os Maiores Saldos Credores em cada um dos meses de jan/2007 a dez/2007 foram utilizados de maneira absolutamente indevida, já que em desconformidade à jurisprudência administrativa, exposta exemplarmente na Decisão nº 19.178, de 24/02/2000. (transcreve ementa do referido julgado com destaque para que "Não procede a tributação dos maiores saldos credores de cada mês quando, pela metodologia utilizada na reconstituição da Conta Caixa, no saldo credor do mês subsequente estiver incluído saldo credor já tributado de mês (es) antecedente (s).").

5.55. Com efeito, num primeiro passo, há erro fundamental na medida que a Fiscalização utilizou-se, para constituir os créditos tributários referentes ao IRPJ e a CSLL, a Soma Trimestral dos Saldos Credores apurados mês a mês, quando, como é sabido, conforme Decisão acima, deveria, para esses tributos, apurar o Maior Saldo Credor do Período, isto é, de jan/mar/06 (1o trimestre), abr/jun/2006 (2o trimestre), e assim sucessivamente.

5.56. De fato, a partir do momento em que o pretense maior saldo credor de jan/2006 (R\$ 26.022,67) foi tributado, este valor não poderia continuar a compor os saldos constantes do mencionado Levantamento do Fluxo Financeiro, resultando na incorreção da apuração do Maior Saldo Credor de fev/2006 (R\$ 21.018,69), e assim sucessivamente, o que caracteriza como absolutamente inválida a exigência tributária ora contestada.

IV – Da Indevida Aplicação da Multa de 150%.

5.57. A teor do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 é requisito essencial à validade do lançamento tributário, quando aplicada multa por fraude, que esta fique cabalmente provada, já que a fraude, como crime, não se presume (transcreve jurisprudência às fls. 5873 a 5876).

5.58. No T.V.E.P.F nº 26 (fls. 33/35) os autuantes limitaram-se a relacionar as infrações que consideraram ter existido e emitir conclusão no item 4.2.6.

5.59. Tais considerações e aquelas que as seguem à fl. 37 do T.V.E.P.F nº 26 têm uma única origem: a recusa em acatar a presunção legal a favor da defendente, referida no item "A presunção de veracidade dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte", quanto aos argumentos apresentados, no sentido de que os valores mencionados foram entregues ao sócio Fábio Fatalla, o que foi realizado pela fiscalização sem apontar os "elementos seguros de prova ou indícios veementes de falsidade ou inexatidão" que pudessem conter.

5.60. "Além disso, fez absoluta questão de desconsiderar o fato de que a existência de saldos devedores na conta CAIXA, bem como a falta de contabilização, a crédito dessa conta, dos valores dos cheques emitidos, DECORREU DE MERO ERRO CONTÁBIL. É dizer, se contabilizados ditos cheques, como demonstrado no SUBITEM 5.3, anterior, nenhuma irregularidade poderia ser apontada, o que caracteriza tais afirmativas, de "FRAUDES NA ESCRITURAÇÃO" e "OMISSÃO DE RECEITAS", como verdadeiro delírio persecutório da Fiscalização."

5.61. Registre-se que a fiscalização não especificou em qual das figuras incidiu a requerente (sonegação, fraude ou conluio a que se referem, respectivamente, os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964), o que obsta a aplicação do contido no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996.

5.62. No presente caso, verifica-se que os auditores fiscais autuantes, tirante as inferências e insinuações prodigalizadas no T.V.E.P.F nº 26 lavrado, não conseguiram provar, minimamente, que a defendente tenha, efetivamente, omitido receitas, o que, por certo, inviabiliza qualquer tentativa de penalizá-lo pela prática, também não identificada, de "sonegação", "fraude" ou "conluio".

6. Representação Fiscal para Fins Penais foi lavrada no processo 10845.725597/2012-62, tendo em vista a ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/1990 (fl. 5696).

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/SÃO PAULO I), decidiu a matéria por meio do Acórdão 16-46.872, de 22/05/2013, julgando procedente em parte a impugnação apresentada, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007.

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Comprovados nos autos que a contribuinte foi corretamente informada e esclarecida de todos os termos e documentos produzidos no curso do procedimento fiscal, não há que se arguir cerceamento de defesa.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO REGULAR. IMPESSOALIDADE. IMPARCIALIDADE.

Presume-se, até prova contrária a cargo de quem alega, que ação fiscal suportada por Mandado de Procedimento Fiscal regularmente emitido foi planejada atendendo os princípios da impessoalidade, imparcialidade e isonomia.

FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA. SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL.

As Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil (SRRF) possuem competência para o desenvolvimento das atividades de fiscalização, instrumentalizada pela emissão de Mandado de Procedimento Fiscal emitido pelo Superintendente Regional.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

A falta de comprovação da origem do Saldo Credor de Caixa gera presunção legal de omissão de receita, atribuindo à contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007

PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. FRAUDE.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, assim entendido como o pagamento antecipado realizado pelo contribuinte, o direito de proceder ao lançamento do crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador. Na ocorrência do fraude, o termo inicial do prazo para a Fazenda Pública lançar desloca-se para o artigo 173, inciso I, do CTN, sendo o primeiro dia do ano civil seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FRAUDE. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de fraude na ação ou omissão do contribuinte, nos termos da legislação de regência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Na peça recursal a interessada repete as mesmas alegações iniciais (impugnação), aduzindo variações com relação à decisão recorrida sintetizadas nos seguintes itens.

2. DA INVALIDADE DA AÇÃO FISCAL POR INOBSERVÂNCIA DO DISPOSTO NAS PORTARIAS 500/95 E 3.007/02, DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL;

3. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO, POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA;

4. DA INVALIDADE DA AÇÃO FISCAL POR INCOMPETÊNCIA DOS AUDITORES FISCAIS QUE A REALIZARAM;

5. DA PERDA DO DIREITO DE LANÇAR (DECADÊNCIA);

6. DA ERRÔNEA APRECIÇÃO, PELA FISCALIZAÇÃO, DA ESCRITURAÇÃO DA IMPUGNANTE. A SISTEMÁTICA DE RECEBIMENTO QUE TORNA IMPOSSÍVEL A OMISSÃO DE RECEITAS;

7. A INCORRETA APURAÇÃO DE VALORES A TÍTULO DE SALDOS CREDORES DE CAIXA;

8. A PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DOS ESCLARECIMENTOS PRESTADOS PELO CONTRIBUINTE;

9. OS ERROS COMETIDOS NA APURAÇÃO DO MAIOR SALDO;

10. A INDEVIDA APLICAÇÃO DA MULTA DE 150%.

Passamos a análise na mesma seqüência dos quesitos apresentados.

Preliminarmente, a recorrente argüi a nulidade do lançamento porque (a) *por inobservância do disposto nas Portarias 500/95 e 3.007/02, da SRF*; (b) *por cerceamento do direito de defesa e*, (c) *por incompetência dos Auditores Fiscal que realizaram a presente ação fiscal*.

A nulidade dos atos administrativos de lançamento é regida pelo Decreto nº 70.235/72, que em seu art. 59, inciso I, prevê a hipótese de lavratura por pessoa incompetente, e em seu art. 10 traça os requisitos essenciais para a formalização do auto de infração. Tais dispositivos legais alinham-se ao art. 142 do CTN, que também estabelece a formalização do lançamento por autoridade administrativa competente, e exige, para sua validade, a verificação da *ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente*, a determinação da *matéria tributável*, o cálculo do *montante do tributo devido* e a identificação do *sujeito passivo*.

Diante deste contexto, inexistente a nulidade apontada pela ausência de descrição nos atos e mesmo no auto de infração da autorização do Coordenador Geral de Fiscalização ao programa de fiscalização que envolveu a autuada.

Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, somente ocorre nas decisões de primeira e segunda instância, quando são aplicáveis os princípios do contraditório e da ampla defesa, o que não se verificou no presente caso. Saliente-se que a Recorrente foi intimada de todos os atos praticados pela autoridade fiscal no curso da ação fiscal, de modo a ter perfeito conhecimento das provas juntadas aos autos, dos argumentos invocados, das medidas adotadas pela fiscalização, enfim, do curso do processo como um todo. Ao contrário do que entende a Recorrente a autoridade fiscal agiu rigorosamente nos limites da lei, procurando atingir a finalidade legal que é a busca do interesse público, não se constatando, em seu procedimento, qualquer excesso e a alegada ofensa aos princípios que norteiam a Administração Pública.

Destaque-se, por oportuno, que a autuante efetuou o lançamento porque teria identificado fatos impositivos de hipótese de incidência tributária e o lançamento constitui-lhe dever legal, segundo o art. 142, parágrafo único, do CTN. Nesse ponto refuto, também, a acusação de incompetência do Auditor Fiscal. Mesmo porque o art. 142 do CTN expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. E esta autoridade, nos termos da Lei nº 2.354/54, art. 7º, e do Decreto nº 2.225/85, é o auditor fiscal da Receita Federal.

Trazendo a matéria aos tempos contemporâneos, verifica-se que a competência para fiscalizar e executar o ato administrativo de exigência do crédito tributário é da autoridade administrativa que, no caso de lançamento dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, recai privativamente no Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos estritos termos do art. 6º, I, *a* da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002, *in verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

(...)

Acerca da questão já foi editada, inclusive, Súmula nº. 27 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

SÚMULA CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de REJEITAR as arguições de nulidade do lançamento.

5. DA PERDA DO DIREITO DE LANÇAR (DECADÊNCIA) e

10. A INDEVIDA APLICAÇÃO DA MULTA DE 150%.

Em sede de recurso, a contribuinte repisa os argumentos de que ocorreu caducidade do direito de se efetuar os lançamentos tributários relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 30 de outubro de 2007, visto que a ciência dos autos de infração ocorreu em 24/11/2012 e, no caso, trata-se de períodos trimestrais (Lucro Presumido).

No que diz respeito à decadência, por força do estabelecido no art. 62 A do Regimento Interno, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo artigo 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito deste Colegiado.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp nº 973.733 – SC, realizado nos termos do art. 543 C do Código de Processo Civil, pronunciou-se no sentido de que o art. 173, I, do Código Tributário Nacional se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento.

No caso dos autos, resta incontroverso o fato de que a contribuinte efetuou pagamentos, mas, no julgamento de primeira instância foi considerado o artigo 173, I, haja vista a multa qualificada de 150% atribuída as infrações. Dessa forma, considerando-se que a Recorrente foi cientificada dos lançamentos tributários em 24 de novembro de 2012, a DRJ considerou decaídos os períodos de apuração relativos aos 1º, 2º e 3º trimestres do ano calendário de 2006 para o IRPJ e CSLL. Para as contribuições do PIS e da COFINS até o mês de novembro de 2006.

Antes da análise da decadência, faz-se mister analisar a qualificação da multa, pois esse fato interfere diretamente no cálculo da decadência.

A Recorrente alega que não cabe a aplicação da multa qualificada, pois não haveria no auto de infração a indicação precisa de qual teria sido a conduta dolosa que caracterizaria o evidente intuito de fraude que sustenta a multa qualificada, sendo que a fraude não se presume.

Quanto à qualificação da multa de ofício, assim dispõe o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, vigente à época dos fatos geradores:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”.

Constata-se do Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento (item 4.2.1) que os fatos pelos quais se justificariam a exasperação da multa de ofício dizem respeito, principalmente, a emissão de cheques pela empresa com lançamentos diários a débito/entradas na Conta Caixa (Livros Caixa 5 e 6), cujos lançamentos a créditos/saídas dos pagamentos

efetuados não foram efetuados, havendo, assim, uma manutenção fraudulenta de saldos na conta caixa.

Portanto, não há reparo a fazer na imputação do fisco, pois a conduta da contribuinte subsume, perfeitamente, ao comando do art. 71, I, da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Cabe aqui realçar a intencionalidade da contribuinte, ao contabilizar lançamentos referentes a suprimentos de caixa dos quais não dispõe da correspondente documentação comprobatória.

Creio que o intuito de alterar o conteúdo verdadeiro dos fatos está presente nos atos do contribuinte.

Portanto, deve ser mantida a multa qualificada em relação às infrações imputadas, conforme decidido pela decisão recorrida

Voltando ao tema decadência, pleiteia o contribuinte a decadência do lançamento, ex vi art. 150, parágrafo 4º do CTN.

Quanto à matéria, adoto, portanto, a posição consolidada do STJ, mesmo porque o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) sofreu alterações, especialmente a introdução do art. 62A, no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, com a redação a seguir transcrita:

Art. 62A.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010).

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940).

O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado (grifos constam do original):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial

quinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Posteriormente, o próprio STJ reviu seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/01099782).

Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

De se observar a diferença relevante entre um e outro julgados: no primeiro caso (REsp nº 973.733), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial era tido como sendo o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, interpretação esta que fugia por completo à textualidade do art. 173, I, do CTN. No segundo julgado, revendo o posicionamento anterior, o Tribunal passou a considerar que (naquele caso), completando-se o fato gerador em 31 de dezembro de 1993, o lançamento somente poderia ser feito a partir de 1994, e o prazo decadencial começaria a fluir em 1º de janeiro de 1995.

De se ver, portanto, de que forma essa decisão deve ser reproduzida no caso sob exame, em cumprimento das disposições regimentais.

O Superior Tribunal de Justiça aponta, inequivocamente, para a contagem do prazo decadencial segundo as disposições do art. 173, I, do CTN, como regra geral. Esse seria também o dispositivo aplicável quando a lei determine o pagamento antecipado do tributo e o contribuinte não cumpra com essa obrigação e, ainda, inexistindo declaração prévia do débito.

No caso do presente processo, a ciência dos autos de infração deu-se em 24/11/2012, logo, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, para o IRPJ e a CSLL (no caso de fraude), tomando por base o Ano Calendário de 2006, a exação só poderia ser exigida a partir de 01/01/2007, logo o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de cinco anos dá-se em 01/01/2008 e encerrou-se em 31/12/2012, portanto, não alcançado pelo instituto da decadência.

6. DA ERRÔNEA APRECIÇÃO, PELA FISCALIZAÇÃO, DA ESCRITURAÇÃO DA IMPUGNANTE. A SISTEMÁTICA DE RECEBIMENTO QUE TORNA IMPOSSÍVEL A OMISSÃO DE RECEITAS

Neste ponto convém destacar os seguintes trechos do voto combatido:

“A Sistemática de Recebimento que torna Impossível a Omissão de Receita.”

A recorrente registra que por ser oriunda de pessoas jurídicas de grande porte, toda a receita da Interface é efetivada pela via bancária, seja por meio de cheques, seja por meio de remessas, sendo que todos os pagamentos são realizados, também, por essa via, não ocorrendo o trânsito de qualquer valor em moeda corrente na conta Caixa.

105. Acrescenta que os valores recebidos de seus clientes sempre o foram em cheque ou transferência bancária, enquanto que os pagamentos ocorreram, todos, mediante a emissão de cheques ou, igualmente, por transferência bancária, o que, de início, elimina qualquer possibilidade da existência de Saldo Credor na conta Caixa, exceto na hipótese em que, existindo na conta corrente bancária da empresa um Saldo positivo de 100, o Banco pague um cheque de 200, por ela emitido, resultando num Saldo Credor de 100, saldo negativo esse perfeitamente justificado, já que caracteriza um empréstimo da instituição financeira.

106. Enfatize-se que o Saldo Credor de Caixa apurado pela fiscalização foi amparado em cheques não identificados e não lançados a crédito da Conta Caixa (código 4 do Quadro de Legendas), o que motivou a necessidade de Recomposição do Fluxo de Caixa (código 9 do Quadro de Legendas). A questão remete o litígio para o não cumprimento das normas contábeis, posto que a contribuinte não escriturou corretamente os referidos valores, descumprindo exigência a ela imposta pelo Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), em seu art. 527, que integra a fundamentação legal do AI que se examina:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei n.º 8.981, de 1995, art.45):

I escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano calendário;

III em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a

movimentação financeira, inclusive bancária (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).(negritos acrescidos)

Assim, não tendo a interessada o cuidado de escriturar corretamente os valores apurados, plenamente cabível a aplicação da presunção legal de omissão de receita consignada no art. 281 do RIR/1999.

108. Assevera a requerente que “Assim, ainda que a IMPUGNANTE **reconheça** a existência de **impropriedades** na sua contabilidade, entre elas a de que vários cheques emitidos **não** foram **creditados** na conta **CAIXA**, quando da sua entrega ao sócio FÁBIO FATALLA, embora nela debitados quando da respectiva emissão, tal fato não justifica a apuração de SALDOS CREDORES nessa conta, VISTO TRATAR-SE DE **MERO ERRO CONTÁBIL**, facilmente **justificável**.”(negritos acrescidos)

109. Acrescenta que há que se considerar, em primeiro lugar, que eram valores efetivamente existentes na conta corrente bancária, com origem no faturamento da empresa, devidamente tributados pelo Lucro Presumido, o que afasta a possibilidade da existência de recursos a margem da contabilidade.

110. Sem razão a defendente. A lide não remete a ‘mero erro contábil’ sem implicações em infração fiscal devidamente comprovada nos autos, em estrita consonância com a legislação de regência da matéria.

Pois bem, nesta fase recursal, com relação ao Acórdão combatido a ora recorrente circunscreve sua defesa apontando duas impropriedades, uma fática que no seu entender inexiste no processo “**cheques não identificados**”, posto que a fiscalização os obteve junto às instituições financeiras; de outra parte, a impropriedade de ordem jurídica uma vez “*remetido o litígio para o não cumprimento das normas contábeis, posto que a contribuinte não escriturou corretamente os referidos valores, descumprindo exigência a ela imposta pelo RIR/99*”, alega, que no caso, cabia fosse realizada a tributação com base no lucro arbitrado, já que o Livro Caixa, e mesmo a contabilidade da Recorrente não ofereciam condições para a tributação baseada no Lucro Presumido.

Com relação a primeira impropriedade apontada “**cheques não identificados**”, de fato, a fiscalização após varias tentativas inúteis junto ao contribuinte obteve junto ao Banco Safra e do Brasil cópias do cheques que foram lançados a “Débito da Conta Caixa” e que não foram identificados e lançados a “Crédito da Conta Caixa” quando da sua compensação/pagamentos ou mesmo sacados. A relação de todos os cheques foi entregue ao interessado para que este informasse a destinação da cada um, comprovando com documentação hábil, idônea e coincidente em data e valores, a operação ou a sua causa. Consta do TVF que “*Não foram apresentados os documentos representativos das operações financeiras e também não foram identificados, de forma conclusiva, os remetentes dos valores levados a crédito nas contas correntes movimentadas*”.

A segunda impropriedade apontada que diante dos fatos cabia fosse realizada a tributação com base no lucro arbitrado.

Com o devido respeito, ainda que se abstraia o fato de que a argumentação representa absoluta inovação em relação a tudo que foi trazido em sede de defesa (impugnação), não vejo como prosperar tal argumentação.

O fundamento legal que hospeda a autuação foi extraído do artigo 281, inciso I, do RIR/99, que assim dispõe:

Art. 281. *Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:*

I a indicação na escrituração de saldo credor de caixa; (...)

Tem-se, portanto, autuação na qual se vale a Fiscalização de presunção legalmente fixada para a caracterização de omissão de receitas, constituindo-se, sabidamente, em presunção *juris tantum*, reclamando prova em contrário para seu afastamento.

Ou seja, para afastar a presunção legal que desencadeou a autuação por omissão de receita, ou, melhor dizendo, afastar a aplicabilidade do supramencionado artigo 281, inciso I, do RIR/99, caberia à Recorrente demonstrar que não houve o “estouro de caixa”, o que não aconteceu em todo o transcorrer deste processo.

Diante da ausência de comprovação dos citados ingressos, a autoridade fiscal efetuou a recomposição dos Livros Caixa não se prestando, no entanto, a desclassificar a contabilidade da recorrente.

Não entrevejo razão nos argumentos trazidos pela recorrente, uma vez ter sido o trabalho fiscal, nesse aspecto, realizado de maneira imaculada. A peticionária apresenta, ao meu sentir, uma série de alegações meramente retóricas, que buscam convencer este colegiado acerca da correção de suas operações.

O procedimento contábil mantido pela recorrente é nitidamente inadequado, pois os cheques liquidados por compensação não representam efetivo ingresso de receitas.

Qualquer que tenham sido os motivos alegados para estas operações, certo é que o lançamento a débito na Conta Caixa deveria ter sido acompanhado do correspondente registro a crédito na mesma conta, com o mesmo valor, em mesma data ou em dia próximo, consignando a saída dos recursos. Ao assim não proceder, a empresa contribuinte mitigou, irregularmente, eventual saldo credor de caixa, derivado da não contabilização de outros ingressos de receitas.

Nesse cenário, agiu corretamente o agente fazendário ao recompor o Caixa, sem a escrituração a débito dos cheques compensados, o que resultou por apurar saldo credor.

In casu, porém, uma vez intimada (com reiteração), não foi capaz a ora recorrente de explicar, documentalmente, a regularidade de seus escritos contábil fiscais. Não logrou ela, nesse diapasão, demonstrar o correto registro, a crédito da Conta Caixa, dos valores pertinentes aos cheques compensados arrolados pela Fazenda.

O procedimento adotado pela Fiscalização obedeceu aos estritos ditames da lei e, por esta razão, não precisa, neste ponto, ser corrigido.

7. A INCORRETA APURAÇÃO DE VALORES A TÍTULO DE SALDOS CREDORES DE CAIXA

Neste item contesta a recorrente o cálculo realizado pela fiscalização no demonstrativo “Levantamento do Fluxo Financeiro” ao considerar duplamente, como “Saídas” de Caixa, os valores relacionados no “ANEXO A – Cheques Suprimentos da Conta Caixa, não

identificados e não lançados a créditos da mesma conta quando de seus pagamentos/compensações”.

Extrai-se do voto condutor recorrido os fundamentos que a seguir se transcreve e que adoto como razões de decidir.

“Da Incorreta Apuração de Valores a Título de Saldos Credores de Caixa.”

111. Afirma a recorrente que ainda que se admita a invalidade do quanto argumentado no item anterior (“Da Errônea Apreciação, pela Fiscalização, da Escrituração da Impugnante”), o que se faz tão somente por amor ao debate, é certo ser absolutamente inválido o cálculo realizado pela Fiscalização, por intermédio do demonstrativo Levantamento do Fluxo Financeiro, no qual se verifica grave erro da Fiscalização, ao considerar, duplamente, como Saídas de Caixa os valores que relacionou no Anexo A Cheques Suprimentos da Conta Caixa, não identificados e não lançados a crédito da mesma conta, quando dos seus pagamentos/compensações.

112. Acrescenta que, tomando-se, aleatoriamente, a título de exemplo, o saldo negativo apurado no dia 19/01/2006 (R\$ 9.745,21), que antecede o maior saldo negativo do mês jan/2006 (em 23/01/2006 R\$ 26.022,67), indicado no Levantamento do Fluxo Financeiro, verifica-se que a Fiscalização considerou, nas Saídas de Caixa (Conta Safra), o importe de R\$ 35.000,00, que não corresponde a uma efetiva saída de numerário, eis que transferido da conta 1.1.1.02.0002 – Banco Safra (conta corrente normal) para a conta 1.1.1.03.0003 – Banco Safra (conta de investimento), conforme lançamento contábil às fls. 006 do Livro Diário nº 06 (acostou demonstrativo à fl. 5910). Conclui que, uma vez excluído das Saídas, o saldo no dia 19/01/2006 passa de Credor (R\$ 9.745,21) para Devedor (R\$ 25.254,79).

113. Neste quesito cabe esclarecer e enfatizar que o **litígio** delineado nos autos surgiu a partir da análise dos **Livros Caixa** da empresa, e a partir dos registros neles verificados foi elaborado o Levantamento do Fluxo Financeiro, que deu ensejo à constatação do Saldo Credor de Caixa, não ilidido pela contribuinte, apesar de regularmente intimada.

114. Assim, não cabe, no contraditório que se examina, examinar os Livros Diário que ela menciona, mesmo porque, no Termo de Diligência Fiscal e de Recebimento de Arquivos Magnéticos nº 020, lavrado em 28/03/2012 (fls. 4252/4253), para registro de que a fiscalização compareceu no endereço no qual se encontra instalado o escritório contábil Contabilidade Teoria e Prática (CNPJ 05.691.372/000125), responsável pela escrituração dos Livros Caixa nºs 05 e 06, com o objetivo de obter informações acerca de eventual escrituração comercial da fiscalizada, foi informado que consta a escrituração dos Livros Diário e Razão para os anos calendário 2006 e 2007, entretanto, registram os autuantes que **não** foram apresentados à fiscalização os Livros Diário e Razão **encadernados** e **revestidos** das **formalidades** previstas nos arts. 258 e 259 do RIR/1999 (fl. 5669). A fiscalização também mencionou que a empresa optou pelo regime de tributação do **Lucro Presumido** e informou em suas **DIPJ** que a apuração das receitas tributáveis ocorreu com base na escrituração dos mencionados **Livros Caixa**.

115. O mesmo pode ser dito em relações aos valores que a interessada pugna estarem incorretos no Levantamento do Fluxo Financeiro, no dia 24/02/2006, apurado por ela com base em registros do Livro Razão (juntou documento à fl. 5911).

116. De se ressaltar, em conclusão a este tópico (“Da Incorreta Apuração de Valores a Título de Saldos Credores de Caixa”), que não encontra qualquer sentido a assertiva da contribuinte, de que os valores de todos os cheques que a Fiscalização considerou como não baixados da conta Caixa, relacionados no Anexo A, foram duplamente incluídos nas Saídas do demonstrativo Levantamento do Fluxo Financeiro, uma vez na coluna Conta Caixa ch. não lançados, e uma segunda vez na coluna Conta Safra.

117. Não há amparo probatório para o que ela pugna acostado aos autos.

8. A PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DOS ESCLARECIMENTOS PRESTADOS PELO CONTRIBUINTE

Conforme assentado na decisão recorrida os quesitos contraditados neste tópico referem-se ao lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) à alíquota de 35%, “PAGAMENTOS/CAUSA NÃO COMPROVADA”, pertinentes ao processo nº 10845.725584/2012-93, o qual, se encontra pendente de distribuição nesta Corte Administrativa na SECAM/1^A. CAM/2^A.SEJUL, com competência para julgamento da matéria (pesquisa e-processo nesta data).

9. OS ERROS COMETIDOS NA APURAÇÃO DO MAIOR SALDO

Por fim, nesta matéria insta reproduzir o seguinte excerto contido no voto recorrido.

Argumenta a defendente que no Levantamento do Fluxo Financeiro apurado pela fiscalização, os Maiores Saldos Credores em cada um dos meses de jan/2007 a dez/2007 foram utilizados de maneira absolutamente indevida, já que em desconformidade à jurisprudência administrativa, exposta exemplarmente na Decisão nº 19.178, de 24/02/2000. (transcreve ementa do referido julgado com destaque para que “Não procede a tributação dos maiores saldos credores de cada mês quando, pela metodologia utilizada na reconstituição da Conta Caixa, no saldo credor do mês subsequente estiver incluído saldo credor já tributado de mês (es) antecedente (s).”).

A questão foi devidamente esclarecida pelos autuantes quando da lavratura do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 24 (fls. 5367/5371 – ciência em 01/09/2012 – fl. 5372) no qual a interessada foi intimada a esclarecer os Saldos Credores de Caixa constatados no Levantamento do Fluxo Financeiro, quando assinalaram que “nos períodos em que foram constatados saldos credores de Caixa no último dia, o valor correspondente não foi transferido para o mês seguinte”.(grifos acrescidos). Além disso, verificadas as planilhas de Levantamento de Fluxo Financeiro, o procedimento conduzido pela fiscalização foi o de exatamente **não transferir** para o mês subsequente o saldo credor apurado no mês anterior, em estrito cumprimento à jurisprudência colacionada pelo contribuinte.

Aduz a recorrente que, de fato, nos “LEVANTAMENTOS DO FLUXO FINANCEIRO” elaborados pela Fiscalização, referentes aos anos calendário de 2006 e 2007, o saldo credor tributado no mês subsequente não compôs o saldo credor tributado no mês anterior.

Aduz mais:

“Contudo, essa D. autoridade julgadora de primeira instância deixou de considerar o argumento constante do SUBITEM 9.1.2, supra, em que se aponta o erro cometido na autuação onde foi utilizado, para constituir os créditos tributários referentes ao IRPJ e à CSLL, a soma trimestral dos saldos credores apurados mês a

mês, quando, como é sabido (e está na decisão acima reproduzida), deveria, para esses tributos, apurar o **maior saldo credor do período**, isto é, de **JAN/MAR/06** (1º. trimestre), **ABR/JUN/2006** (2º. trimestre), e assim sucessivamente, o que, evidentemente, não fez.

Vale dizer, na tributação com base em **saldo credor** de caixa, há que se considerar, com relação a cada período, o maior deles, ou seja, na apuração anual, o **maior saldo credor do ano**, enquanto que, na apuração trimestral, o maior saldo existente nesse lapso temporal, razão pela qual é inválida a autuação realizada.”

Destarte, a recorrente discorda da imprecisão do levantamento que no seu entender, no caso de contribuinte optante pela apuração do imposto com base no lucro presumido, deveria ter sido constituído (saldo credor) com base no maior saldo do trimestre e não como foi feito, mês a mês.

Entendo que a apuração mês a mês em nada invalida o procedimento fiscal. Na realidade, o fisco assim procedeu uma vez que adotou o critério de excesso de dispêndios em relação às aplicações/pagamentos, reconciliando a conta Caixa excluindo os referidos valores.

O referido artigo 281, I, do RIR/1999, autoriza a tributação de omissão de receitas com base em saldo credor de caixa sem restrição de a presunção legal ser aplicada ao maior saldo credor do período, que se traduz em um dos dois critérios utilizáveis para quantificar o saldo credor.

Neste ponto e, diante das considerações aqui esposadas, sou pela manutenção da tributação do SALDO CREDOR de CAIXA.

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e da decadência, mantendo a multa de ofício qualificada (150%) e, no mérito NEGÓCIO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator