



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

Processo n° 10945.006430/2007-11
Recurso n° 170.952 De Ofício
Acórdão n° **1302-00.652 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de junho de 2011
Matéria IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IRRF - Cheques - Omissão de Receitas - Pagamento a Terceiro Não Identificado
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KRAUSE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.

OMISSÃO DE RECEITAS – PAGAMENTO A TERCEIROS NÃO IDENTIFICADOS – CHEQUES – ESCRITURAÇÃO – A empresa escriturou cheques a débito de caixa e crédito da conta bancos. A autoridade fiscal alegou, sem comprovar, que os cheques não serviram para incrementar o caixa da empresa, mas sim para pagar terceiros, não identificados, à margem da escrituração contábil, o que não pode proceder.

OMISSÃO DE RECEITAS - ÔNUS DA PROVA - Cabe à autoridade fiscal comprovar que a empresa fez pagamentos a terceiros com recursos ou com cheques não escriturados, para poder entender que houve omissão de receitas. A única prova trazida pelo fisco foram os cheques, que foram escriturados, razão pela qual a acusação fiscal carece de comprovação.

PAGAMENTO A TERCEIROS NÃO IDENTIFICADOS - Não ficou comprovado o pagamento a terceiros não identificados, pois os cheques foram escriturados a débito de caixa e não houve prova de sua destinação a terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício nos termos do relatório e do voto que deste formam parte integrante.

“documento assinado digitalmente”

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

“documento assinado digitalmente”

LAVINIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA - Relatora.

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello (presidente), Irineu Bianchi (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Eduardo de Andrade, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Daniel Salgueiro da Silva.

Relatório

Trata o processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ -, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, contribuição ao Pis e COFINS, bem como Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF, referentes aos anos-calendários de 2002 e 2003. Foi aplicada multa de ofício de 225%. Acompanha o presente o processo de Representação Fiscal nº 10945.006431/2007-58.

A autoridade entendeu que a contribuinte omitiu receitas devido à existência de emissão de cheques, supostamente para pagamento de dívidas da contribuinte, sendo que não houve escrituração desses pagamentos. Foi entendido que os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados deveriam ser tributáveis pelo IRRF de 35%.

Cientificada em 25/10/2007, em 23/11/2007, a interessada apresentou impugnação aos lançamentos, às fls. 516/806, acompanhada dos documentos constantes nos Anexos I a V. A impugnante alegou que a exigência sequer foi motivada de forma clara e transparente pela autoridade fiscal, com a explicação da formação da base de cálculo, e não houve a necessária motivação do ato administrativo que ensejou o auto de infração, sendo ele nulo. Aduziu que ao fisco não cabe simplesmente afirmar que o contribuinte está cometendo infrações, sendo preciso que fundamente pela legislação, o que não ocorreu.

A impugnante suscitou a nulidade do auto de infração, contestando o entendimento do fisco que, através de uma lista grande de cheques escolhidos aleatoriamente e sem fundamentação razoável, presumiu omissão de receitas, apesar de a empresa ter entregue ao agente fiscal seus livros razão, diário e Lalur, em que constam os destinos de tais numerários. Afirmou que é irrazoável que a empresa omita receitas justamente através de um título de crédito facilmente perceptível pelo fisco. É pacífico que os fatos geradores de qualquer tributo, em especial o IRPJ, só podem decorrer da realização dos aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos lavrados com base em simples suposição.

A empresa trouxe aos autos uma lista com os títulos apontados pela fiscalização, indicando a utilização de cada um e o devido lançamento nos livros fiscais. Quanto à prova de tais pagamentos, trouxe aos autos um conjunto de notas fiscais, duplicatas, termos de rescisão e uma gama de outros documentos que evidenciam a utilização de cada cheque e sua escrituração contábil, afastando a hipótese de omissão de receita. Alegou a interessada que sua escrita contábil é nos termos comprovados absolutamente correta e capaz

de permitir a aferição de sua variação patrimonial, sendo totalmente descabida a medida fiscal ou o arbitramento do lucro.

A empresa ressaltou que atendeu a todas as intimações do fisco, enviando os documentos solicitados, com total idoneidade, inclusive documentos contábeis, não sendo cabível arbitramento de lucro. Só não foram entregues determinadas cópias dos cheques que, apesar de serem solicitadas pela empresa, não lhe foram entregues no prazo legal pelas instituições financeiras. Alegou que apresentou ao fisco esclarecimentos, que foram ignorados, sem a menor prova da falsidade de tais informações, contrariando a previsão do decreto nº 5.844/43, art. 678, §2º.

A contribuinte protestou ainda contra a aplicação da taxa SELIC, que são juros remuneratórios definidos de forma que não é clara e não são juros moratórios, contrariando o CTN. Rechaçou a interessada que não pode ser aplicada a multa de ofício de 225%, confiscatória. O fiscal utilizou a redação revogada do art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, sem a alteração dada pela Lei nº 11.488/2007, e, assim, a imposição da multa não possui qualquer fundamento legal válido.

Não houve ainda comprovação de intuito de fraude ou não colaboração junto à fiscalização federal.

Do contrário, os documentos dos anexos V a VII demonstram que a contribuinte em momento algum teve a intenção de fraudar a fiscalização, posto que atendeu as solicitações fiscais, entregando os documentos que dispunha.

Requeru a interessada que seja revogada a multa aplicada e ainda que seja aplicado o disposto no art. 106, II, "c" do CTN e a conseqüente redução da multa para o patamar previsto na Lei nº 11.488/2007.

Com relação ao PIS e COFINS, a empresa alegou que os valores não podem ser por esses tributos alcançados pois não se trata de faturamento, nem nos termos das recentes decisões do STF, e ainda que devem ser abatidos as vendas canceladas e os tributos indiretos da base de tributação.

Protestou a impugnante pela dedução da CSLL da base de cálculo do imposto de renda.

A decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de fls. 809 e seguintes reconheceu improcedente o lançamento tributário. Embora tenha aceitado a validade do lançamento, a autoridade entendeu que a contribuinte pode lançar cheques emitidos a débito de caixa e a crédito da conta bancos, tanto que pode haver o saque de dinheiro na boca do caixa do Banco para suprir o caixa da empresa. Como esses lançamentos foram assim escriturados pela empresa, o procedimento está regular.

Caso a autoridade fiscal entendesse que então o caixa foi utilizado para pagar terceiros, sendo esse pagamento não escriturado, deveria efetuar o lançamento de omissão de receitas por suprimento de caixa, não por pagamentos a terceiros não escriturados. Ainda, caberia à autoridade comprovar que os pagamentos não foram escriturados, o que não foi feito.

Conforme alega a autoridade fiscal, se a empresa efetivamente utilizou o caixa para pagar obrigações sem escriturar essas transações, o saldo escriturado de caixa estaria a maior do que o caixa efetivo da empresa, sendo isso indício de saldo credor de caixa. A autoridade fiscal, contudo, precisaria compor e comprovar esse saldo credor de caixa, indicando quais cheques que não representariam entrada de caixa e por isso precisariam ser glosados dessa entrada.

Os cheques foram escriturados pela contribuinte, a débito de caixa, isso ficou comprovado. Logo, esses “pagamentos” foram escriturados, desautorizando a presunção de omissão de receitas por pagamentos não escriturados. Para ir além, o fisco teria que provar que houve efetivamente pagamentos não escriturados ou que houve registro de saldo credor de caixa.

Na presunção de omissão de receita, a autoridade fiscal deve no mínimo comprovar o fato indiciário, ou seja, a existência de saldo credor de caixa ou de pagamentos a terceiros não escriturados, de forma específica, o que na opinião da DRJ não restou consubstanciado neste processo.

A emissão de cheques em favor da própria contribuinte ou de terceiros designados na movimentação bancária também não justifica o lançamento de imposto de renda na fonte (IRRF) de 35%, pois os beneficiários podem ser identificados na movimentação bancária. Quanto ao caixa eventualmente utilizado para pagar dívidas da empresa, caberia ao fisco comprovar a transferência desse numerário a terceiro e a efetiva existência do pagamento a terceiro não identificado, o que não foi efetuado.

Diante dos valores envolvidos, prosseguiu o recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira

Presentes os pressupostos de admissibilidade, acolho o recurso de ofício.

Conforme identificado pela DRJ, “a base de cálculo dos lançamentos foi composta por valores de cheques emitidos pela empresa e lançados a débito da conta caixa e a crédito da conta bancos, conforme relação às fls. 459/462”.

Nesse sentido, não cabe reparo à decisão da DRJ. A autoridade fiscal usou de presunção para fazer o lançamento. Alegou que a contribuinte emitiu cheques e com eles fez pagamentos não escriturados. Por isso, presumiu a autoridade que o valor desses cheques, ditos pagamentos, seria omissão de receitas e pagamento a beneficiário não identificado, até prova em contrário.

A presunção de omissão de receitas é regra especial, que inverte o ônus da prova, e por isso exige que o fisco faça a prova do fato indiciário. No caso, o fato a ser provado é que houve pagamentos não escriturados, feitos com cheques não escriturados.

Acontece que os cheques que formaram base para o lançamento fiscal foram escriturados pela contribuinte a crédito da conta bancos e a débito da conta caixa. Nessa medida, a mera existência dos cheques não autoriza o lançamento.

À autoridade caberia o ônus de comprovar, especificamente, que os cheques, registrados a débito de caixa, na verdade não serviram para saque de dinheiro no caixa do banco visando incrementar o caixa da empresa, mas sim para pagar diretamente terceiros. Nesse caso, a entrada de caixa representada pelos cheques seria glosada pela autoridade fiscal e a empresa não teria o caixa que disse ter em sua contabilidade. Nessa situação, a empresa poderia ser autuada por omissão de receitas com base no saldo credor de caixa então revelado. Ainda, comprovando especificamente que os cheques beneficiaram terceiros, haveria pagamento a terceiro, não escriturado, que poderia ser um outro caminho de autuação.

Ocorre que a autoridade fiscal não se deu ao trabalho de investigar se efetivamente os cheques tiveram destino para pagar terceiros ou para somar ao caixa da empresa ou se o registro de caixa da empresa apresentava sinais de irregularidade. A autoridade fiscal simplesmente não aceitou a escrituração dos cheques a débito de caixa e crédito de bancos e desclassificou essa escrita, entendendo, sem comprovar, que os cheques seriam pagamentos não escriturados.

Nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e nos termos do Decreto 70.235-72, é condição essencial para a constituição do crédito tributário que a autoridade fiscal comprove a ocorrência do fato gerador, ou neste caso do fato indiciário, e conduza o lançamento com os elementos de fato e com as provas que lhe fundamentam. No caso, as provas apresentadas não são suficientes para corroborar o fato indiciário que autorizaria a presunção de omissão de receitas. Padece, portanto, o lançamento, de falta de motivação bastante.

Não restou comprovado, portanto, que os cheques serviram para pagar terceiros, muito menos portanto terceiros não identificados.

Nesse sentido, nego provimento ao recurso de ofício.

“documento assinado digitalmente”

Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira - Relatora