



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.001747/2008-65
Recurso Voluntário
Resolução nº **1201-000.741 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de setembro de 2021
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ
Recorrente ESCRITORIO ARGUS DE CONTABILIDADE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, vencidos os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior, Wilson Kazumi Nakayama, Sérgio Magalhães Lima e Neudson Cavalcante Albuquerque, que votaram por negar provimento ao recurso. Em primeira votação: (i) acompanhou o relator, a Conselheira Viviani Aparecida Bacchmi; (ii) divergiram do relator, para negar provimento ao recurso voluntário, os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior, Sérgio Magalhães Lima, Wilson Kazumi Nakayama e Neudson Cavalcante Albuquerque; (iii) divergiram do relator, para dar parcial provimento ao recurso voluntário, os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e Lucas Issa Halah. Em segunda votação: (i) acompanhou o relator, a Conselheira Viviani Aparecida Bacchmi e os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior, Sérgio Magalhães Lima, Wilson Kazumi Nakayama e Neudson Cavalcante Albuquerque; (ii) divergiram do relator, para dar parcial provimento ao recurso voluntário, os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e Lucas Issa Halah. Em terceira votação: (i) acompanharam o relator, os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque, Lucas Issa Halah e a Conselheira Viviani Aparecida Bacchmi; (ii) divergiram do relator, para negar provimento ao recurso voluntário, os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior, Sérgio Magalhães Lima, Wilson Kazumi Nakayama e Neudson Cavalcante Albuquerque. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Lucas Issa Halah (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e às Contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, lavrados em 25/03/2008 (v. e-fls. 08/29), que formalizaram o crédito tributário contra a contribuinte em epígrafe no valor total de IRPJ de R\$86.661,10 (oitenta e seis mil, seiscentos e sessenta e um reais e dez centavos), exigidos na modalidade de lucro real trimestral, além de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, modalidade não-cumulativo, no valor de R\$ 6.970,25 (seis mil, novecentos e setenta reais e vinte e cinco centavos), além de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no valor de R\$ 12.673,22 (doze mil, seiscentos e setenta e três reais, e vinte e dois centavos) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ~ CSLL, no valor de R\$ 39.826,05 (trinta e nove mil, oitocentos e vinte e seis reais e cinco centavos), por sua vez reflexos da infração de omissão de receitas por saldo credor de caixa, incluindo multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora, em razão de omissão de receita da atividade (ano-calendário de 2003).

Em síntese, conforme relata o Acórdão de fls.1363/1379:

“Trata o processo dos autos de autos de infração, fls.. 691/725. em que se exigem:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica- IRPJ, no valor de R\$ 86.661,10, exigido na modalidade de Lucro Real Trimestral, dada a opção da interessada por esse regime:

por omissão de receitas caracterizada pela ocorrência de saldos credores do Caixa, fatos geradores em 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003; base legal no art. 24 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 249, II, 251 e parágrafo único. 279, 281, 1 e 288 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto n.º 3.000. de 26 de março de 1999);

glosa de prejuízos compensados indevidamente, fato gerador em 30/09/2003, com base nos arts. 247, 250, III, 251, parágrafo único. 509 e 510 do RIR de 1999;

resultados operacionais escriturados. não declarados, fatos geradores em 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003; base legal arts. 249. 250 e 926 do RIR de 1999;

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, modalidade não cumulativo, R\$ 6.970,25. reflexo da infração omissão de receitas apurada devido ao saldo credor de Caixa, descrita no lançamento do IRPJ: fatos geradores mensais de 01/01/2003 a 31/12/2003; base legal nos arts. 1.º, 3.º e 4.º Lei n.º 10.637. de 30 de dezembro de 2002;

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, R\$ 12.673,22, reflexo da infração omissão de receitas apurada devido ao saldo credor de Caixa. descrita no lançamento do IRPJ; fatos geradores mensais de 01/01/2003 a 31/12/2003; base legal nos arts. 2.º, II e parágrafo único, 3.º, 10, 22. 51 e 91 do Decreto n.º 4.524. de 17 de dezembro de 2002;

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$ 39.826,05, fatos geradores 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003 e 31/12/2003:

Omissão de receitas devido a apuração de saldos credores de Caixa, base legal no art. 2.º e §§ da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 24 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 1.º da Lei n.º 9.316, de 22 de novembro de 1996; e art. 28 da Lei n.º 9.430. de 27 de dezembro de 1996: art. 37 da Lei n.º 10.637, de 2002;

Falta de recolhimento relativa a valores escriturados mas não declarados. base legal no art. 2.º e da Lei n.º 7.689, de 1988; art. 1.º da Lei n.º 9.316, de 1996; e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 37 da Lei n.º 10.637, de 2002;

Fl. 3 da Resolução n.º 1201-000.741 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10950.001747/2008-65

e) Exigem-se também. multa de ofício de 75% do art. 44, I da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. e juros de mora calculados sobre o imposto e as contribuições. apurados pela taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos federais - Selic.

2. Às fls. 681/690, estão descritos os procedimentos. no Termo de Verificação Fiscal - TVF; às fls. 379/680, Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais, onde se compensou R\$ 21.134,97 de prejuízos operacionais de 31/12/2002.

3. A interessada foi cientificada em 25/03/2008, fls. 690, 696. 705, 713, 719. 724 e impugnou os lançamentos tempestivamente em 24/03/2008, fls. 729/776, por meio de seu procurador. fls. 777/778.

Ainda, o Acórdão recorrido, fls.1363/1379, sintetiza os argumentos apresentados na impugnação (fls.729) pelo Contribuinte:

“4. Relata que a metodologia de trabalho do Escritório Argus de Contabilidade, que afirma ser comum, é de receber numerário dos clientes no início de cada mês, na forma de cheques, depósitos em conta corrente. transferências, DOC, etc., a fim de efetuar os pagamentos dos impostos e contribuições devidos por estes: ou seja. o numerário destacado pelos autuantes na conta banco refere-se a valores repassados pelos clientes com essa finalidade. ou seja, trata-se de recursos de terceiros conforme provam as notas em anexo; aduz que se a impugnante utilizasse tais recursos, desviando a sua finalidade. o que não é o caso, estariam contabilizados no passivo e jamais representariam saldo credor de Caixa.

5. Acerca do Demonstrativo de Recomposição de Saldo de Caixa fiscal, afirma que o autuante, de forma equivocada, deixou de adotar premissas básicas, porque utilizou “lançamentos referentes às entradas de repasses de valores de pagamento de tributos de clientes do escritório”, somente considerou as saídas dos cheques, omitiu-se quanto aos lançamentos de entrada, não considerou os recursos provenientes da conta banco referentes a entrada de numerários, o que gerou o saldo credor; não considerou o ingresso de numerário no Caixa acobertado pelas emissões de cheques das contas bancárias, dado que a movimentação de emissão de cheques transitou pelo Caixa; informa que acosta planilha elaborada pela litigante onde demonstra sua total boa-fé e transparência de conduta.

6. Afirma que, conforme o art. 5º, § 4º da LC n.º 105, de 2001, é necessária prova cabal da omissão, por parte do Fisco. uma vez que não se admite a autuação fundamentada em indícios de falhas, incorreções ou omissões. sendo que o montante apurado não configura, necessariamente. renda tributável.

7. Que o IRPJ possui como Fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. conforme art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, portanto. descabe cogitar-se da aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica pela simples constatação de lançamentos em conta banco referentes a entradas derivadas de repasses para pagamento de tributos dos clientes e requer que o auto seja anulado.

8. Acerca da autuação do IRPJ. reitera que é inconcebível que repasses recebidos para pagamento de tributos de clientes da impugnante sejam por si só presumidos como renda ou proventos a lastrear a exigência; que a chamada omissão de receitas decorrente de movimentação contábil deve ser examinada com cautela, porque os lançamentos. cujas origens podem ser as mais variadas, não significam que houve aumento de renda: ganho real de capital, ou que a contribuinte teve rendimentos omitidos, sendo a toda evidência. presunção; que os valores lançados na conta banco repassados pelos clientes não são fato gerador do IR, falta prova cabal e robusta de que tais recursos foram utilizados como renda consumida; que a posse de numerário alheio descaracteriza a presunção de disponibilidade econômica, dado que nem todo ingresso financeiro se constitui em receita auferida. sendo necessário se verificar cada caso concreto: que métodos complementares, presunção ou arbitramento não podem desvirtuar a natureza

Fl. 4 da Resolução n.º 1201-000.741 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10950.001747/2008-65

do imposto de renda; em síntese: que o lançamento é inadmissível porque não há a constituição de prova inequívoca de rendimentos tributáveis; também se refere à regra matriz do IR de que “o fato jurídico deve observar o critério temporal e territorial. para que no seu conseqüente ou prescritor, possa ser identificados os elementos constitutivos da obrigação tributária. sendo o quantum do crédito tributário obtido pelo cálculo feito sobre a base de cálculo e a alíquota aplicável; que no presente caso. não pode existir o lançamento fiscal, pois totalmente desfigurado o critério material e. se o sujeito passivo não tem o dever jurídico, então deixa de existir o sujeito ativo, portanto descabe pensar no critério quantitativo, pois não se criou o enlace normativo imputado ao fato ocorrido: que é impossível a presunção simples, sem provas realmente concretas, e que restou evidenciada a certeza de que jamais poderia tal lançamento ter sido efetuado.

9. Acerca da exigência do PIS. descreve seus objetivos e que o fundamento constitucional está na CF, de 1988. e seu embasamento legal na LC n.º 7. de 1970; LC n.º 9.718, de 1998, e na Lei n.º 10.637, de 2002; relata que a Lei n.º 9.718. de 1998, promoveu o alargamento da base de cálculo da contribuição, que passou a ser a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica; entra no mérito das definições de receita e faturamento, que a Lei n.º 9.718, de 1998, ampliou indevidamente este último conceito, e que a edição da Emenda Constitucional n.º 20: que alterou o art. 195 da CF, de 1988. visou remediar o erro; contudo, conforme o art. 110 do CTN, a legislação tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de conceitos de direito privado. o que foi reconhecido pela Justiça e transcreve decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal – STF, relativo à base de cálculo do PIS e da Cofins no RE 357.950/RS, de 09/11/2005. declarando inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998; todo o exposto visou a conclusão da impugnante de que a base de cálculo do PIS é o faturamento. entendido como a renda obtida das vendas de mercadorias e serviços; disserta sobre a hipótese de incidência do PIS e fato gerador. afirmando que, tal como no caso do IRPJ, inexistente a obrigação.

10. Acerca da exigência de Cofins. repete os argumentos apresentados em relação ao PIS. afirmando que. tal como no caso do IRPJ. inexistente a obrigação.

11. Impugna a exigência da CSLL, apurada em relação a fatos que não se consubstanciaram como verdadeiros. mas por mera prova indireta.

12. Reclama da multa de ofício de 75% aplicada. taxando-a de “agravada”, portanto, não deve prosperar; e afirma que inexistiu falta de exatidão nas declarações prestadas pela contribuinte. requer que seja aplicada a multa no percentual de 50% do art. 44, II da Lei n.º 9.430, de 1996, na redação dada pela LC n.º 1.488, de 2007.

13. Afirma ser ilegal a utilização da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos federais - Selic, como juros de mora: disserta acerca da classificação dos juros em compensatórios e moratórios, sendo os últimos pena imposta ao devedor pelo atraso no cumprimento da obrigação, constituindo-se em indenização, e conclui ser essa a natureza dos juros em matéria tributária; reclama que a Selic não tem natureza moratória, mas remuneratória; transcreve o voto do ministro do Superior Tribunal de Justiça ~ STJ de que a Selic é remuneratória; a Súmula n.º 176 do STJ de que “É nula a cláusula contratual que sujeita o devedor a taxa de juros divulgada pela ANBID/CETIP” cita e transcreve o voto de ministro do STJ, no Resp n.º 214.774/RS. publicada no DJ em 05/05/2004., no sentido de que a Selic é ilegal e inconstitucional: lembra que o percentual da Selic é estabelecido e alterado pelo Comitê de Política Monetária - Copom do Banco Central, flutuando de acordo com a necessidade do momento, ofendendo o princípio da indelegabilidade de competência tributária e o da estrita legalidade; afirma que lei ordinária como a que autorizou o uso da Selic não pode alterar a definição, conteúdo e alcance de institutos. conceitos e formas do direito privado que regem a natureza e classificação de juros, por conseguinte. afirma. só podem ser adotados juros à taxa de 1% ao mês, previstos no art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional - CTN, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, que tem status' de lei complementar; cita que a usura é proibida e o anatocismo configurado na taxa Selic é condenado pelos tribunais.

Fl. 5 da Resolução n.º 1201-000.741 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10950.001747/2008-65

14. Requer perícia contábil e dos recibos apresentados. com base no art. 16. IV e § 1º do Decreto n.º 70.235, de 1972, a fim de legitimar as assinaturas constantes nos recibos acostados, lista os quesitos e indica o perito.

15. Resume a impugnação e ainda pleiteia a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários impugnados (art. 151. 111 do CTN), o recebimento dos documentos que acosta a título de amostragem e posterior juntada de guias de recolhimento dos tributos recolhidos; e que as intimações sejam dirigidas ao seu procurador. cujo endereço fornece.

O Acórdão da DRJ, porém, manteve o auto de infração, em sua integralidade, sob os seguintes fundamentos:

a) a litigante foi intimada a apresentar diário e razão (fls.5/6) e, posteriormente (fls.212/271), a justificar diferenças destes com valores depositados/creditados em suas contas corrente bancárias, tendo solicitado prorrogação do prazo e, posteriormente, apresentou os livros Diário e Razão retificados, nas fls. 280/296 e 297/399. Na retificação, reconheceu contabilmente resultados operacionais que não haviam sido levados à tributação (fls. 283/286) e divergentes do que haviam sido informados em DIPJ (fls. 55/87) e DCTF (fls.21/54). Por essas omissões foi atuada como resultados operacionais escriturados não declarados de R\$ 9.697,84 em 31/03/2003; R\$ 8.522,48, em 30/06/2003; R\$ 9.251,97, em 30/09/2003 e R\$ 13.732,38, em 31/12/2003, lembrando também que houve glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente, com fato gerador em 30/09/2003, no valor de R\$ 68,45 e que não foi contestada. Ainda, informou que as exigências referentes ao IRPJ (total de R\$ 5812,25) e à CSLL (total de R\$ 3487.71), também não foram contestadas pelo contribuinte. Porém, os juros de mora e a multa de ofício foram contestados pelo contribuinte;

b) informou que, conforme o § 2º do art. 12 do Decreto-lei n.º 1.598, de 26.12.1977. matriz legal do art. 281, I, do RIR de 1999, estabelece que a configuração do saldo credor de conta caixa autoriza a presunção da omissão de receita, autorizando ao contribuinte apresentar prova em contrário; no caso, entendeu a DRJ que o contribuinte não apresentou provas cabais aptas a afastar a presunção legal;

c) afastou o argumento de que os valores lançados a débito na conta caixa, a título de numerários, seriam meramente ingressos oriundos de recursos de terceiros com a única finalidade de pagamento de tributos e contribuições de clientes, pois: “Ocorre que o presente lançamento fiscal não se lastreou na presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários cuja origem o contribuinte não logre esclarecer (...)”.

d) quanto ao argumento da contribuinte acerca da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, com base na Lei 9718/1998, entendendo-a como o faturamento, entendido como receita oriunda de vendas de mercadorias e serviços, entendendo que a receita (ou faturamento) foi presumida com base em autorização legal, onde a receita omitida também se configura como base de cálculo do PIS e da COFINS, já que se trata de tributação reflexa decorrente de irregularidades descritas e analisadas no lançamento do IRPJ, constante do mesmo processo, considerando a mesma causa e efeito, aplica-se o entendimento idêntico às contribuições ao PIS, Cofins e à CSLL.

e) entendeu como correta a aplicação de multa de ofício de 75%, com fundamento no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996. na redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, afastando o argumento da Contribuinte para pedir a redução da multa para 50%, por ausência de previsão legal para tal redução.

Fl. 6 da Resolução n.º 1201-000.741 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10950.001747/2008-65

f) também entendeu por infundadas as alegações do contribuinte no intuito de afastar a aplicação da taxa Selic, para requerer a aplicação de juros de mora de 1% ao mês do §1º do art.161, do CTN, sob o argumento que o próprio dispositivo explicita que tal percentual só seria aplicado se a lei não dispusesse de modo diverso, o que leva à autorização para a exigência de juros de mora no valor superior a 1% ao mês; acrescenta também o art.61 da Lei 9430/1996, assim como entendimento pacífico do Conselho.

g) afastou os acórdãos reproduzidos pela litigante na impugnação, sob argumento de não possuírem eficácia normativa, nos termos do art.100, II, do CTN;

h) Quanto ao requerimento de perícia contábil, entendeu a DRJ, por considera-la desnecessária, já que as perguntas já teriam sido respondidas na autuação, se a empresa lança a débito, cheques compensados utilizados em pagamentos outros que os registrados no Caixa, e registra a débito do Caixa numerários que ali não transitaram, com a desatenção evidente dos princípios contábeis. Quanto aos registros auxiliares que pudessem dirimir o caso, deveriam ter sido apresentados e se há entradas de recursos de terceiros a lastrear recursos do Caixa desembolsados para pagamentos de tributos a esses clientes, bastaria apresentar os documentos corretamente ordenados a justificar cada ingresso glosado. Por isso, entendeu pela desnecessidade da perícia.

i) afastou a alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade, por considerar matéria reservada exclusivamente à apreciação do Poder Judiciário;

j) quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, considerou desnecessário, haja vista que, por força legal, os créditos estão suspensos, na pendência do julgamento do processo administrativo.

k) quanto ao pedido de que a intimação seja feita no domicílio do procurador legalmente constituído, afastou tal possibilidade, com fundamento no art. 23 do Decreto 70.235/72.

Não conformada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário às fls. 1388/1394, tempestivamente, sustentando, em síntese:

a) a nulidade da decisão administrativa por suposta ausência de motivação de órgão julgador (segundo o contribuinte, o julgador teria utilizado os mesmos fundamentos da fiscalização);

b) o pagamento de tributos de clientes não poderia formar saldo credor de caixa;

c) o demonstrativo de recomposição de saldo de caixa apresentado pelos auditores-fiscais foi elaborado equivocadamente, "(...) uma vez que utilizaram lançamentos referentes às entradas de repasses de valores de pagamento de tributos dos clientes do escritório, ora Recorrente, merecendo ser excluídos da planilha apresentada.";

d) consideram também que os documentos comprobatórios apresentados pela Recorrente no momento da impugnação ao auto de infração não foram devidamente analisados pelos julgadores;

e) Assim: "Pugna-se, repetidamente pela consideração dos documentos juntados na Impugnação, bem como da planilha elaborada pelo ora Recorrente";

f) cada cliente do escritório no início do mês enviava numerários para pagamento de tributos e contribuições, que eram lançados no caixa banco da empresa e não seriam por isso receitas tributáveis; as planilhas apresentadas pelos auditores consideraram apenas as saídas dos

Fl. 7 da Resolução n.º 1201-000.741 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10950.001747/2008-65

cheques destacados, havendo omissão quanto aos lançamentos de entrada e “(...) equivocadamente consideraram os valores como “rendimentos”;

g) que não se pode admitir o entendimento da DRJ no sentido de não haver correspondência entre o cheque emitido pelo escritório e a efetiva utilização para pagamento de tributos de seus clientes e, conseqüentemente, não poderia haver a desclassificação o lançamento contábil e a não consideração do valor repassado como recurso. Teriam os auditores deixado de considerar recursos provenientes da conta banco, referentes a entrada de numerários, e, logo, o caixa não suportou os pagamentos que foram transferidos da conta banco para a conta caixa. E, ainda, ao não considerar a entrada de numerários provenientes da “conta banco, o saldo de caixa conseqüentemente torna-se devedor, o que foi equivocadamente considerado pelos Senhores Auditores Fiscais como omissão de receita, ou seja, considerou equivocadamente como SALDO CREDOR DE CAIXA”;

h) finalmente, reforça a necessidade de existência de prova cabal por parte do Fisco, já que não se admitiria apenas prova indiciária, nos termos do § 4º, artigo 5º da Lei Complementar 105/2001;

i) reforçam, ainda, que tal montante não configura necessariamente renda tributária, conforme definição constante no RIR/2009.

Assim, apresentada a síntese do processo e das razões do Recurso Voluntário, passamos à prévia análise do mérito das questões recursais apresentadas.

O auto de infração que decorreu de fiscalização apurou omissão de receita caracterizada pelo saldo credor de caixa, que levou à presunção legal.

A Recorrente, apontou, por outro lado, a necessidade de prova cabal por parte do fisco, sob a justificativa de que não se admite no direito tributário prova indiciária, nos termos do § 4º, artigo 5º da Lei Complementar 105/2001.

Entretanto, o saldo credor de caixa é método tradicional de verificação de omissão de receita, cuja presunção legal está prevista no inciso I do art. 281 do Decreto n. 3000/99.

Não por acaso, o art. 12, parágrafo 2ª do Decreto-Lei n. 1598 de 1977, assim dispõe:

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 3º - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-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. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978).

A existência de saldo credor de caixa é situação em que, na conta caixa, o valor referente às saídas supera os recebimentos. Trata-se de uma situação ilógica do ponto de vista contábil, pois indica que o contribuinte efetivamente gastou mais do que realmente tinha à disposição para pagar. Logo, ocorrendo o saldo credor de caixa, pressupõe-se que há valores que não foram devidamente contabilizados.

Por isso, a presunção legal prevista na legislação acima mencionada, ao qual pode ser apontada por indícios e presunções. Dessa forma, o saldo credor pode se manifestar a partir da recomposição da conta caixa, mediante adoção de critério técnico consistente, observados os

Fl. 8 da Resolução n.º 1201-000.741 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10950.001747/2008-65

princípios contábeis geralmente aceitos, considerados todos os assentamentos nas respectivas datas das operações.

A presunção legal é relativa, porém, e pode ser ilidida pelo contribuinte por prova idônea em contrário. O ônus da prova cabe ao contribuinte em demonstrar que não houve saldo credor na conta caixa e, conseqüentemente, não houve omissão de receitas.

Trata-se, portanto, de uma questão probatória a ser elucidada mediante provas idôneas apresentadas ou não pelo contribuinte.

Pode-se observar, através da leitura do TVF, às fls 1216/1225. que a contribuinte foi intimada a apresentar documentos para afastar a glosa dos valores mencionados. Chegou até mesmo a não contestar na impugnação vários valores que foram objeto de glosas fiscais na recomposição da Conta Caixa, conforme se depreende do Acórdão às fls. 1329/1330, considerando-as não impugnadas, nos termos do art.17 do Decreto 70.235/72.

Na interpretação dos autuantes, portanto, houve ingresso indevido no passivo da conta caixa, para se criar artificialmente saldo devedor. Com a exclusão desses valores, tem-se o saldo credor. Mesmo a alegação de que determinados valores teriam sido utilizados exclusivamente para pagamento de tributos e outras obrigações de terceiros não tem o condão de afastar completamente a conclusão dos autuantes, conforme foi reconhecido no Acórdão às fls. 1329/1330.

Observa-se ainda que, conforme reconhecido no próprio Acórdão recorrido, houve pedido dirigido aos bancos para envio tempestivo de cópias de cheques na ocasião da impugnação, que não foram respondidos em tempo hábil a serem incluídos na impugnação, sendo somente incluídos na peça recursal.

Assim, na peça recursal, o contribuinte, adicionalmente, apresenta lista dos documentos anexados que, segundo o contribuinte, teriam o condão de afastar a autuação ou pelo menos parte dela.

Em homenagem ao princípio da verdade material, que deve prevalecer no processo administrativo, passamos a analisar preliminarmente os argumentos repisados pelo recorrente à luz dos documentos apresentados posteriormente.

Segundo sustenta o contribuinte, o demonstrativo de recomposição de saldo de caixa foi elaborado equivocadamente, pois os auditores teriam apenas considerado as saídas de caixa, ignorando as saídas na conta banco e, por isso, apontaram a existência de saldo credor. Se fossem considerados os lançamentos referentes às entradas de repasses de valores de recebimentos no passivo e às correspondentes saídas nas contas bancos, ou melhor, se o procedimento considerasse ambos os valores, chegar-se-ia à conclusão de que, analisados conjuntamente (entradas na conta caixa e saídas na conta banco) não haveria outro resultado que não a exclusão de tais valores da planilha por não constituírem renda tributável, mas mero ingresso para pagamento de obrigações de terceiros e, portanto, não tributáveis pelo art. 43 do CTN.

A despeito da sistemática carecer de melhor técnica contábil, pois não favorece a imediata identificação das entradas e saídas referidas no fluxo de caixa, deve-se considerar o argumento do contribuinte, em homenagem ao princípio da verdade material, à luz dos documentos trazidos na peça recursal.

Da análise preliminar dos documentos (cheques, DARFs) apresentados pelo contribuinte, ainda que algumas cópias de cheques emitidos estejam em baixa qualidade visual,

Fl. 9 da Resolução n.º 1201-000.741 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10950.001747/2008-65

verifica-se que há elementos indiciários de que os valores recebidos por cheques (ou pelo menos a maioria) foram destinados ao pagamento de tributos e contribuições de terceiros, com os valores e datas correspondentes aos extratos de fluxo de caixa anexados ao processo.

Nem sempre os valores que adentram no patrimônio econômico são receitas tributáveis, havendo aquelas que se configuram como meros ingressos e, portanto, não passíveis de tributação. Ora, mesmo que a contribuinte não tenha adotado a melhor técnica contábil, abrindo oportunidade para autuação em face do não lançamento dos cheques emitidos no débito da conta caixa, levando à presunção da omissão de receita, para correspondência com os créditos referentes aos pagamentos dos tributos de terceiros, há que prevalecer o princípio da verdade material.

Embora aparentemente nem todos os valores acostados nos cheques correspondam à exatidão dos valores pagos a título de tributos e contribuições, há elementos indiciários a permitir possível reconhecimento que os ingressos lastreáveis referentes aos valores recebidos para realizar o pagamento de tributos e contribuições de clientes, devam ser excluídos na recomposição da conta caixa, conforme as fls n. 1418/1639 .

Se os valores acrescidos foram utilizados com esse precípuo fim, não se pode considera-los renda tributável e, portanto, deve-se proceder a uma readequação da conta caixa a partir dessas exclusões para, a partir daí, averiguar se houve ou não rendimento tributável não declarado.

Por isso, nesse caso, entendo que o melhor caminho para apreciação dos documentos e afastar quaisquer dúvidas acerca da força probatória dos mesmos, é converter o julgamento em diligência, para que a autoridade de origem analise os documentos juntados na etapa recursal, realizando cotejamento e confirmando correspondência entre os cheques juntados com as operações bancárias glosadas na conta caixa, e, confirmando-se, cancelar a glosa dos valores devidamente comprovados correspondentes às saídas do fluxo de caixa nas fls. 1418/1639, com a finalidade exclusiva de pagamento de obrigações de terceiros, notadamente de tributos e de contribuições.

Finalmente, deixo de me manifestar sobre as demais questões preliminares e de mérito apresentadas pela Recorrente para apreciá-las apenas após a conclusão da diligência e do retorno dos autos para apreciação e julgamento desta Turma.

Por todo o exposto, voto para converter o julgamento em diligência, para que a autoridade de origem proceda à análise dos documentos juntados pelo contribuinte na peça recursal, verificando e confirmando ou não a correspondência entre os documentos juntados e as operações bancárias glosadas, para fins do cancelamento da glosa dos valores correspondentes às saídas do fluxo de caixa apresentados nas fls. 1418/1639, com a finalidade exclusiva de pagamento de obrigações de terceiros, notadamente de tributos e de contribuições; caso entenda necessário, intimar o contribuinte a prestar informações/documentos adicionais em prazo razoável; após conclusão da diligência, elaborar relatório conclusivo, intimando o contribuinte para, se desejar, manifestar-se no prazo de trinta dias; após esse período, os autos devem retornar a esta Turma para apreciação e julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz

Fl. 10 da Resolução n.º 1201-000.741 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10950.001747/2008-65

Declaração de Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque

O presente processo trata de lançamentos tributários decorrentes da omissão de receitas presumida pela constatação de saldo credor da conta contábil Caixa, além de mais duas infrações que restaram preclusas nesse processo. A decisão ora adotada é no sentido de converter o julgamento em diligência para que a fiscalização aprecie os documentos juntados no recurso voluntário. Eu solicitei a oportunidade de declinar minhas razões para votar no sentido de julgar o feito conforme as provas dos autos.

O surgimento do referido saldo credor da conta contábil Caixa é devido ao fato de a fiscalização ter glosado lançamentos contábeis a débito dessa conta, os quais possuem como fundamento a emissão de cheques e a realização de transferências bancárias que, apesar de terem sido contabilizadas a débito da conta Caixa, destinaram-se a pagamentos de obrigações do contribuinte perante terceiros, ou seja, que não representam o ingresso de numerário na conta Caixa.

Inicialmente, devo salientar que o contribuinte foi intimado, ainda no curso da auditoria fiscal, a apresentar justificativas para os lançamentos glosados e atendeu a essa intimação. Contudo, apenas quatro lançamentos a débito foram justificados, uma vez que foram encontrados correspondentes lançamentos a crédito na mesma conta, configurando a conhecida prática, embora contrária à técnica contábil, de lançamentos cruzados entre as contas contábeis Caixa e Bancos. Os valores correspondentes foram considerados pela fiscalização e, ainda assim, a persistência de saldo credor deu ensejo ao presente lançamento, conforme registrado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1263).

Na sua impugnação, o contribuinte teceu extensos argumentos no sentido de justificar os seus lançamentos contábeis. A decisão recorrida analisou detidamente cada argumento do impugnante e verificou que estes não possuem base fática, uma vez que desprovidos da correspondente prova.

No presente recurso voluntário, o contribuinte repisa os mesmos argumentos, mas agora apresenta uma grande quantidade de documentos, consistentes de cópias de documentos bancários (cheques e transferências) e extratos do fluxo do seu caixa. Saliente-se que o recorrente não apresenta qualquer esforço para correlacionar tais documentos com o objeto do processo, limitando-se a pedir uma perícia, o que me parece um pedido despropositado quando vindo de um escritório de contabilidade.

Verifico que a diligência proposta possui o único objetivo de averiguar se os documentos juntados no recurso voluntário podem afastar a acusação de existência de saldo credor na conta contábil Caixa.

Entendo que uma diligência para apreciar novas provas juntadas aos autos é cabível quando elas são capazes de demonstrar a tese do recorrente. Na espécie, entendo que isso não acontece, pelas razões a seguir expostas.

A fiscalização glosou da conta Caixa lançamentos que não representam o ingresso de numerário, por exemplo, a emissão de cheque do contribuinte para terceiro. A defesa do contribuinte não nega que não houve o correspondente ingresso de numerário, mas afirma que tais valores foram recebidos de seus clientes, via bancos, e foram utilizados para pagamento de obrigações de seus clientes, tendo transitado apenas contabilmente pela conta Caixa. Tal hipótese

Fl. 11 da Resolução n.º 1201-000.741 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10950.001747/2008-65

fática é razoável, mas exige uma comprovação para ter o efeito de exonerar o crédito tributário regularmente constituído.

Considerando, por hipótese, que os valores apontados pela fiscalização (lançados a débito) transitaram apenas contabilmente pela conta Caixa, então, assim como ingressaram, eles deveriam igualmente ter saído da conta Caixa, ou seja, deveriam existir lançamentos a crédito correspondentes. Dessa forma, a glosa dos correspondentes lançamentos a crédito levaria o Caixa a uma situação de regularidade, com saldo sempre devedor.

O contribuinte foi provocado a apresentar tais provas desde a auditoria fiscal, tendo logrado comprovar a passagem pelo Caixa de apenas quatro cheques. Todos os demais lançamentos a débito glosados restaram sem o correspondente lançamento a crédito, pelo que a fiscalização lavrou os autos de infração.

O contribuinte não conseguiu demonstrar tal passagem dos lançamentos glosados por oportunidade de sua impugnação, o que levou à decisão ora recorrida.

Os documentos juntados ao recurso voluntário também não possuem esse efeito, uma vez que o recorrente não apontou a correlação destes com os lançamentos contábeis glosados pela fiscalização.

Assim, entendo que o pedido de “perícia” do recorrente é meramente protelatório e a diligência proposta, sobre os documentos ora juntados, não acrescentará subsídios para o presente julgamento.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de julgar o feito conforme as provas encontradas nos autos e negar provimento ao recurso voluntário. Deixo de me manifestar sobre as demais questões em razão de a turma julgadora ter decidido pela diligência.

Neudson Cavalcante Albuquerque