



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.001108/2006-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.696 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrente BENFATTO MOVEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

É de ser indeferido pedido de perícia quando a prova a ser produzida independe de conhecimento técnico específico. O objeto da perícia é subsidiar a decisão do julgador, e não suprir lacunas originadas pela inércia do contribuinte.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MATÉRIA VEDADA À ANÁLISE DO CARF.

O CARF não tem competência para pronunciar-se sobre arguições de inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 02.

IRPJ — OMISSÃO DE RECEITAS — SALDO CREDOR DE CAIXA — RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESSA CONTA

Os cheques emitidos pela empresa em favor de terceiros, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta "Caixa" como recurso, deverão ter seu correspondente registro a crédito desta conta, pela saída de caixa para o pagamento do gasto, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada, vulgarmente chamada de "lançamento cruzado na conta Caixa". Não comprovando a empresa o registro desta saída, é legítima a recomposição do saldo da conta "Caixa", com a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos. A conseqüente apuração de saldo credor evidencia a prática de omissão de receitas.

IRRF — PAGAMENTO SEM CAUSA

Os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte à alíquota de 35%.

MULTA QUALIFICADA. LEI 9.430, ART. 44. SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. SÚMULA CARF 25.
A presunção de omissão de receita, pela constatação de saldo credor de caixa, não autoriza a qualificação da multa de ofício, aplicando-se a Súmula CARF

nº 25: "A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64."

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA. SÚMULA CARF 105.

Nos termos da Súmula CARF n. 105, não é cabível a imposição de multa isolada, referente a estimativas mensais, quando, no mesmo lançamento de ofício, já é aplicada a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário. No mérito, a) por unanimidade de votos, manter o lançamento do principal; b) quanto à multa qualificada: por maioria de votos, reduzir a multa qualificada ao percentual de 75%, vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros e Heitor de Souza Lima Junior, que negavam provimento ao recurso quanto ao tema e c) quanto à multa isolada: por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para afastar a incidência da multa isolada, devendo subsistir somente a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Rafael Taranto Malheiros, Lucas Esteves Borges, Marcelo Jose Luz de Macedo e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 10-9.816, proferido pela 5ª Turma da DRJ/POA, que, por unanimidade, julgou parcialmente procedentes os lançamentos, reduzindo a multa isolada, de 150% para 50%, com o consequente cancelamento de R\$ 262.851,36 de crédito tributário.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Em ação fiscal foram lavrados contra a empresa acima, autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ (fls. 09), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 15), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls. 20), Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF (fls.25) e Multa Isolada por falta de recolhimento da CSLL sobre estimativas (fls. 33). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 2.601.716,96, calculado até 31/03/2006.

A contribuinte impugnou as exigências através do arrazoadado de fls. 408/441.

Razões de autuação

As autuações abrangeram o ano-calendário 2003, período em que a empresa tributou seus resultados pelo Lucro Real Anual, com estimativas mensais.

O autuante constatou a ocorrência de: (1) pagamentos sem causa comprovada, que geraram a incidência de IRRF, e (2) omissão de receitas, evidenciada pela existência de saldo credor de caixa, que gerou as exigências de IRPJ, CSLL e COFINS. Em razão da omissão de receitas, as estimativas mensais de IRPJ e CSLL foram declaradas/pagas a menor, gerando exigência de multa isolada.

O autuante constatou a emissão de diversos cheques, de elevado valor, que teriam ingressado em caixa. O lançamento contábil foi efetuado a crédito da conta Bancos débito da conta Caixa. Não há saída de caixa (crédito) de valores coincidentes com os valores dos referidos cheques, o que, segundo o autuante, faz com que os registros contábeis insinuem que os cheques teriam sido sacados nos bancos e ingressado em dinheiro no caixa.

Em que pese a solicitação do agente do fisco, o contribuinte não autorizou as instituições bancárias a fornecerem cópias dos cheques ao Fisco, que foram, então solicitados através de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira — RMF.

A análise dos cheques (cópias As fls. 118/195) demonstra que esses (a exceção de um) não foram sacados em dinheiro, mas objeto de compensação bancária.

A empresa foi, então, intimada a informar os beneficiários dos cheques e a comprovar a operação que deu causa aos pagamentos. A resposta A intimação encontra-se às fls. 203/207. O autuante, frente As informações prestadas e demais fatos constatados, concluiu que os pagamentos sem causa comprovada estariam demonstrados conforme descrito adiante.

Adiantamentos a Madellegno Móveis Ltda.

A atuada alega que R\$ 677.756,12 foram adiantados a MADELLEGNO MOVEIS LTDA., com quem manteria "intensa atividade comercial e forte relação de confiança, sendo mantida uma conta-corrente extra-contábil". Tais adiantamentos teriam sido abatidos com o fornecimento de mercadorias. Não apresentou o tal conta-corrente extracontábil. Juntou notas-fiscais de fornecimento da MADELLEGNO.

O autuante constatou, pela análise da escrituração, que tais notas-fiscais foram pagas mediante saída de numerário da conta caixa. Em diligência na MADELLEGNO, confirmou o ingresso de recursos em caixa relativos a tais notas-fiscais e não sob a forma de adiantamentos. Os lançamentos contábeis constam às fls. 331/339. Há, portanto, coincidência nos registros contábeis de ambas as empresas.

A contabilidade da fiscalizada alberga uma conta de adiantamento a terceiros, onde figuram adiantamentos à MADELLEGNO, mas entre eles não estão os valores em discussão no presente processo. Diz o autuante que, havendo conta específica para adiantamento, a não escrituração dos valores dos cheques reforça não terem eles sido utilizados para esse fim.

Esses pagamentos, efetuados através de cheques, foram considerados pagamentos sem causa comprovada.

Empréstimos à empresa Vivere Moveis Ltda.

A fiscalizada informou que alguns cheques foram destinados a empréstimos em favor de VIVERE MÓVEIS LTDA. e que os valores teriam retornado ao caixa em datas que especificou. Nenhum documento probatório foi apresentado. A suposta beneficiária dos empréstimos informou que recorreu a "alguns socorros financeiros momentâneos" (fls. 393), listou três empréstimos — a atuada alega serem quatro — com datas de recebimento e pagamento próximas das datas alegadas pela impugnante. Também não apresentou nenhum documento para prova. Os valores não teriam sido escriturados porque eram para "curto prazo" e um "quebra-galho".

Também foi dado tratamento de pagamento sem causa comprovada.

Empréstimo à Estofados Pertuti Ltda.

A contribuinte alega ter concedido um empréstimo à ESTOFADOS PERTUTI LTDA. no valor de R\$ 25.000,00. Não há contabilização em nenhuma das empresas. A beneficiária confirmou o empréstimo e como comprovação apresentou um extrato bancário onde aparecem dois depósitos num mesmo dia: um de R\$ 20.000,00, depósito em cheque com valor bloqueado por um dia e o outro de R\$ 5.000,00 com o histórico de depósito em cheque com valor liberado. O autuante diz não ser possível que um mesmo cheque fosse depositado de forma fracionada, na mesma conta e liberado em parte. Pela falta de documentos comprobatórios, entendeu-se tratar de pagamento sem causa comprovada.

Outros pagamentos

A empresa também informou como beneficiários de outros cheques, Ivo Antônio Remonato, Móveis Vascari Ltda., Móveis Salva to Ltda., sem fazer menção à causa de tais pagamentos.

Outros dois cheques teriam sido para adiantamentos à Art'Legno Artefatos de Madeira e Mex Móveis Ltda. Como nos demais até aqui referidos, a situação se repete: não há escrituração dos adiantamentos ou documentação comprobatória. O autuante não contesta o fato de que houve pagamentos em favor dessas empresas, mas diz que não teria ocorrido a comprovação da operação que teria dado origem aos pagamentos.

Empréstimo à empresa Mobel Indústria de Móveis Ltda.

Três cheques teriam sido destinados à concessão de empréstimos à Empresa MOBEL INDÚSTRIA DE MOVEIS LTDA. O autuante considerou comprovados os empréstimos que estavam, inclusive, contabilizados na beneficiária.

IRRF - legislação

Os valores tidos como pagamento sem causa comprovada foram tributados na forma do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, com reajuste da base de cálculo.

Omissão de receitas — saldo credor de caixa

O valor dos cheques, já referidos, ingressaram contabilmente na conta caixa, mas não houve a contabilização da saída desses valores, que foram utilizados para pagamentos — que não tiveram a causa comprovada.

O autuante fez, então, a recomposição da conta caixa (fls. 68/86), creditando os valores dos cheques e debitando os valores recebidos pela empresa como devolução de empréstimos da empresa Mobel Indústria de Móveis Ltda., constatando a ocorrência de saldos credores de caixa. Com base no art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR99), tributou os valores como omissão de receitas, tomando por base de cálculo o maior saldo credor em cada mês.

Multa de ofício

Foi aplicada multa de 150%, agravada em virtude do evidente intuito de fraude. O dolo estaria caracterizado com a não escrituração dos pagamentos efetuados.

Multa isolada

O autuante diz que houve insuficiência de recolhimento, ou declaração em DCTF de valores a menor, relativos às estimativas mensais de IRPJ e CSLL, haja vista as diferenças apuradas com base no saldo credor de caixa. Aplicou multa isolada de 150%, com base no art. 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A multa isolada, para os meses em que houve recolhimento/declaração em DCTF das estimativas, incidiu sobre a diferença que deixou de ser declarada/recolhida, depois de incorporados os valores de omissão de receita à base de cálculo apurada pelo contribuinte.

Em alguns meses as estimativas foram apuradas com base em balancetes de suspensão ou redução. Houve casos em que o lucro líquido apurado antes do IRPJ e da CSLL - constante dos balancetes de suspensão/redução apresentados ao autuante - é menor do que o valor constante do LALUR. O agente do fisco considerou, então, os valores constantes dos balancetes e efetuou o lançamento de multa isolada sobre as estimativas declaradas a menor, incluídos os valores relativos A. omissão de receitas. Houve imposição de multa isolada sobre estimativas calculadas a menor, com base em balancetes de suspensão/redução, nos meses de abril, julho e agosto (fls. 63/64).

PIS

Informa o autuante que "não houve lançamento reflexo de PIS pois o contribuinte apura créditos de PIS Não Cumulativo em valor superior aquele que seria lançado em decorrência da omissão de receitas.

Razões de defesa

Os lançamentos seriam nulos por deficiência ou falta de MPF - Mandado de Procedimentos Fiscais. O MPF complementar de CSLL teria sido emitido na mesma data em que lavrado o auto de infração. Não teria havido emissão de MPF para COFINS. Do MPF de IRRF e IRPJ o contribuinte somente teria tido ciência na data de lavratura dos autos de infração. O procedimento fiscal seria, na verdade, de IF!. Haveria ofensa ao devido processo legal.

Alegados pagamentos sem causa — adiantamentos à Madellegno

A Madellegno Móveis Ltda. atua no mercado interno e externo. A impugnante exporta a totalidade de sua produção. Com isso tem facilidade de crédito decorrente de adiantamento de contratos de câmbio. Nessa condição, é natural que adiante recursos aos seus fornecedores para assegurar a elaboração de produtos que serão exportados pela Benfatto.

A autuada comprovou ao Auditor-Fiscal, com notas fiscais, que adquiriu mercadorias para exportação, em 2003, totalizando R\$ 677.523,51, conforme tabela de fls. 416, e também constante do relatório do trabalho fiscal. Também comprovou os pagamentos correspondentes, através da apresentação de duplicatas quitadas, fls. 315/330, todos documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, mas que foram desconsiderados pelo autuante. Pergunta: "Por que esconder a presença das duplicatas quitadas? ".

A empresa, com a impugnação, traz os documentos nº 02, 03 e 04, para comprovar que efetuou as exportações das mercadorias adquiridas da empresa Madellegno.

Em sendo exclusivamente exportadora, a autuada não teria como fazer "exportação clandestina", nem "utilizar recursos sem origem", provenientes de "caixa 2".

A recomposição da conta caixa efetuada pelo autuante não levou em conta a "contabilidade em sua integralidade" e, por isso, é equivocada.

"Para proceder à chamada RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA da fiscalizada, não poderia o Auditor-Fiscal, apenas lançar a CRÉDITO (saída), mas de duas uma: ou deveria ter procedido também ao estorno dos valores dos pagamentos das duplicatas e de outros títulos contabilizados pela Fiscalizada na também na conta Caixa (sic) a CRÉDITO (saída); ou deveria proceder ao lançamento dos valores retornados dos empréstimos efetuados na conta Caixa a DÉBITO (entradas) e mais a transferência dos valores referentes aos fechamentos de câmbio, também a DÉBITO da conta Caixa". Não adotando nenhuma das hipóteses, "produziu uma FICÇÃO, um monstro".

"Ora, ao simplesmente, através da dita Recomposição da conta Caixa, efetuar os lançamentos que operou a CRÉDITO (saída), como estes mesmos valores já estavam contabilizados a CRÉDITO (saída) pela contabilização dos pagamentos de títulos, deu-se um CRÉDITO EM DUPLICIDADE, sem o suporte da contrapartida do lançamento a DÉBITO (entrada) no Caixa da Fiscalizada."

Não haveria incongruência no fato de que alguns adiantamentos efetuados para a Madellegno estivessem contabilizados na Conta do Ativo - Adiantamentos - e outros não. Importa é que o saldo de caixa nunca tenha ficado credor, como diz ter demonstrado. Teria havido apenas falha formal de contabilização por ser a contabilidade terceirizada.

Tivesse sido efetuado o lançamento como preconiza o autuante, ainda assim, não se alteraria quantitativamente a situação patrimonial da empresa, pois não haveria lançamento em contas que afetariam o resultado do período. O saldo de caixa seria o mesmo. Não teria havido omissão de receitas.

Ao alterar o saldo da conta caixa para saldo credor em face do lançamento de pagamentos sem causa, "foram convalidados os lançamentos dos pagamentos havidos (saídas de caixa), provocando duplicidade de saídas: de um lado, os chamados pagamentos semi causa, assim considerados os adiantamentos e empréstimos, e de outro os PAGAMENTOS DAS DUPLICATAS fornecedores (sic). De outro lado, na CONTA BANCOS, haveríamos de encontrar sobras de saldos positivos, que compensariam o chamado SALDO CREDOR DE CAIXA, anulando-o.

Adiantamentos para as empresas Art'Legno e Mex Móveis

Esses adiantamentos foram efetuados por conta de futuros fornecimentos de mão de obra, para pequenas empresas, sem acesso a crédito bancário. Os adiantamentos eram parciais, por isso não poderiam guardar relação com os valores das notas fiscais e duplicatas emitidas pelas prestadoras de serviço. Caberiam aqui as mesmas justificativas apresentadas no tópico anterior, no que tange às alegadas deficiências na escrituração.

A contabilização desses valores via caixa não produziu qualquer espécie de alteração patrimonial.

Empréstimos para Vivere e Pertuti

Os empréstimos para as empresas Vivere e Pertuti existiram e foram confirmados pelas beneficiárias. A própria fiscalização aceitou terem ocorrido empréstimos em favor de Mobel Indústria de Móveis Ltda. e não haveria outro caminho a tomar com relação às duas empresas mencionadas.

Quanto ao cheque de R\$ 25.000,00 em favor da Pertuti, a fiscalização teria desprezado o fato de que cópia do cheque consta do processo e nela H. o registro da liquidação do cheque e os números da conta-corrente da Pertuti. Não foi encontrado outro cheque em favor dessa empresa, mas isso foi omitido no relatório fiscal. A razão de o lançamento bancário ter desmembrado o cheque em dois pagamentos, de 5 e 20 mil reais, não é a impugnante que tem que explicar. O autuante deveria ter inquirido o Banco a respeito.

Outros pagamentos sem justificção

O autuante não levou em conta as justificções apresentadas pela empresa quanto aos demais pretensos pagamentos sem justificção. Também aqui não teria havido omissão de receitas, pagamentos sem causa ou saldo credor de caixa. Não patrimônio líquido. houve alteração do

Outras considerações

A fiscalização tem obrigação de retirar de ofício da base de cálculo do IRPJ e da CSLL todos os valores correspondentes A. COFINS e ao IRRF.

A fiscalizada não teve intuito de fraude, mantém documentação hábil e idônea, que ofereceu ao Fisco. Uma simples falha de registro contábil não pode ser razão para a penalidade. Pede o afastamento da multa qualificada.

A multa isolada seria inaplicável, porque implica dupla penalização sobre o mesmo fato. E. absurdo a aplicação de duas multas de ofício sobre a mesma infração.

Diz que a SELIC não pode ser utilizada para corrigir tributos, sob pena de • inconstitucionalidade.

Perícia

A impugnante pede perícia para comprovar a inexistência de saldo credor de caixa, a inoportunidade de alteração do patrimônio líquido, a efetiva concessão de empréstimos e a não ocorrência de omissão de receitas. Indica perito, endereço do mesmo e formula quesitos. Os quesitos perquirem sobre as atividades da empresa; sobre a realização de negócios com terceiras empresas; sobre o tipo de receita que a autuada auferir; sobre a regularidade da contabilização; sobre o acerto na recomposição da conta caixa e do saldo credor apurado; sobre os resultados que adviriam de uma recomposição de forma completa, sobre o efetivo pagamento de duplicatas; sobre a ocorrência ou não das infrações imputadas à empresa; sobre ocorrência de falhas por parte do autuante e consequência das mesmas e, finalmente, sobre qual foi o regime fiscal de tributação adotado pela autuada.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora julgou parcialmente procedente o lançamento, cujo julgamento se encontra sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

Ementa: NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O mandado de procedimento fiscal consiste em mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade do lançamento as eventuais falhas na emissão e tramite desse instrumento.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. É de ser indeferido pedido de perícia quando a prova a ser produzida independe de conhecimento técnico específico. O objeto da perícia é subsidiar a decisão do julgador, e não suprir lacunas originadas pela inércia do contribuinte.

CONSTITUCIONALIDADES E ILEGALIDADES - Aos órgãos da administração tributária cabe apenas aplicar a legislação tributária, sendo-lhes defeso manifestar-se sobre sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa: IRPJ — OMISSÃO DE RECEITAS — SALDO CREDOR DE CAIXA — RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESSA CONTA: Os cheques emitidos pela empresa em favor de terceiros, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta "Caixa" como recurso, deverão ter seu correspondente registro a crédito desta conta, pela saída de caixa para o pagamento do gasto, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada, vulgarmente chamada de "lançamento cruzado na conta Caixa". Não comprovando a empresa o registro desta saída, é legítima a recomposição do saldo da conta "Caixa", com a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos. A consequente apuração de saldo credor evidencia a prática de omissão de receitas.

MULTA ISOLADA E MULTA ACOMPANHADA DE TRIBUTO. CONCOMITÂNCIA. Por se referirem a infrações distintas, a multa de ofício exigida isoladamente sobre o valor do imposto apurado por estimativa no curso do ano-calendário, que deixou de ser recolhido, é aplicável concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre o imposto devido com base no lucro real.

CONTRIBUIÇÕES. DEDUTIBILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPUGNAÇÃO. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência, não se aplicando tal regra para aqueles com exigibilidade suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art.151 da Lei nº 5.172, de 1996 (CTN). O IRRF lançado de ofício por pagamento sem causa comprovada, é indedutível do Lucro Real.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2003

Ementa: IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA - Os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte à alíquota de 35%.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresenta recurso voluntário, sem juntada de novos documentos, pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

Numa primeira apreciação, a antiga 1ª Câmara/ 3ª Turma Ordinária, através do Acórdão nº 1103-00.029, decidiu, por maioria de voto, acolher a preliminar de nulidade por emissão extemporânea do MPF.

Inconformada com a decisão, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) interpôs Recurso Especial, alegando divergência jurisprudencial com relação à nulidade do lançamento.

Em despacho de admissibilidade prolatado pelo Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, o Recurso da PGFN foi admitido. O contribuinte foi intimado mediante edital do despacho que admitiu o recurso especial, e não apresentou as contrarrazões.

Na sequência, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) decidiu, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Especial e, no mérito, deu provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado pela empresa autuada é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Portanto, dele conheço.

Da Análise do Recurso Voluntário

Conforme relato, tratam-se de lançamentos do IRPJ, CSLL, COFINS e IRRF do ano-calendário de 2003. Foi aplicada multa qualificada. Uma das infrações é omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa. Outra infração diz respeito a pagamentos efetuados pelo contribuinte, cuja causa ou origem não foi comprovada (IRRF). Também foi lançada multa isolada por falta de recolhimento de estimativas do IRPJ e da CSLL, declaradas a menor em razão da mencionada omissão. Foi aplicada multa de 150%.

Em face da decisão da CSRF, o processo retornou a esta Turma Julgadora, para fins de continuar com a análise do recurso voluntário apresentado.

Das Alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade

As alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária, mesmo que se concordasse com elas, não poderiam ser levadas em consideração por este julgador. Ocorre que somente o Poder Judiciário teria competência para declarar as supostas

ilegalidades e inconstitucionalidades pretendidas. Portanto, tais argumentos não são oponíveis à instância julgadora administrativa, pelo que deles não se toma conhecimento.

As autoridades administrativas se encontram totalmente vinculadas aos ditames legais (artigo 116, inciso III, da Lei n.º 8.112, de 1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN). A essas autoridades, seja no exercício da fiscalização ou do julgamento, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia dos preceitos legais considerados pelo sujeito passivo como ilegais ou inconstitucionais.

Em verdade, de acordo com o parágrafo único do artigo 142 do CTN, a autoridade fiscal encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais restrições para examinar questões outras como as suscitadas no recurso em exame.

Nesse sentido, é a Sumula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pedido de Perícia

A realização de perícia é desnecessária. O pressuposto para realização de perícia é a insuficiência de conhecimento técnico do julgador a respeito de algum elemento que compõe o litígio. Tal não ocorre em qualquer dos itens que são objeto do pedido. A perícia não se destina a suprir prova que pode ser produzida pela juntada de documentos, planilhas, etc.

Assim, indefere-se o pedido.

Mérito

Pagamento sem causa e saldo credor de caixa

Por concordar com a decisão recorrida, neste ponto, adoto as razões descritas pelo referido *decisum*, a seguir transcritas:

É incontroverso que a empresa emitiu cheques (cópias às fls. 118 a 195) e que os valores desses foram contabilizados como se ingressados na conta-caixa (fls. 220/235).

A impugnante não contesta o fato de que os referidos cheques foram objeto de compensação bancária (à exceção de um) e que, com isso, os beneficiários foram terceiros. Assim, certo é que os valores não ingressaram no caixa da empresa.

Temos, então, um pagamento efetuado através de cheque, e o caixa majorado um valor que não ingressou efetivamente. A contribuinte poderia ter optado por efetuar lançamentos cruzados via caixa, com toda a movimentação bancária transitando pela conta caixa. Mas, nesse caso, deveria haver, com a mesma data e valor, um lançamento a crédito de caixa, correspondente ao pagamento efetuado com o referido cheque. O saldo de caixa não seria afetado. Mas, isso não aconteceu, como informa a autuante e como se pode verificar pelos registros constantes do livro caixa.

A impugnante afirma que os cheques foram destinados para adiantamentos e empréstimos a fornecedores. De pronto se vê que há uma dissociação entre a escrituração e o argumento da defesa. Se os valores foram destinados a terceiros — como adiantamentos ou empréstimos — não deveriam ter ingressado no caixa da empresa, ou poderiam, no máximo, transitar pelo caixa, correspondendo ao débito, um crédito de mesmo valor e na mesma data. O histórico relativo a tais ingressos em caixa é "retirada cheque" seguido do número do cheque.

Veremos adiante, na análise das provas, que a impugnante não consegue demonstrar terem sido efetuados esses adiantamentos ou esses empréstimos. Com isso, é acertado que os valores indevidamente agregados A conta caixa sej am dela excluídos. E é aí que se revela a existência de saldo credor de caixa, combatido pela impugnante como sendo uma ficção e um monstro produzido pela análise incompleta dos fatos.

A jurisprudência administrativa endossa a recomposição da conta caixa em casos como o presente e em considerar o maior saldo encontrado no período como omissão de receitas:

IRPJ, CSL, FINSOCIAL — OMISSÃO DE RECEITA — SALDO CREDOR DE CAIXA — Na hipótese em que a contabilização da movimentação bancária é feita pela corda Caixa, e deixando-se de apresentar a identificação da destinação e do lançamento contábil relativa a cheques emitidos e compensados, devem tais valores basear a recomposição da conta Caixa, e o maior saldo credor encontrado no período ser levado à tributação.(Acórdão nº 108-05953, sessão de 02/12/1999).

IRPJ — Omissão de Receita — Saldo Credor de Caixa — Cheques Compensados — Não comprovada a destinação dos cheques debitados na conta Caixa e liquidados via compensação bancária, justifica-se seu expurgo do saldo da conta. O saldo credor assim apurado autoriza a presunção de omissão de receita (Acórdão nº 108 -06085, sessão de 12/04/2000)

Passamos A análise dos supostos adiantamentos e empréstimos.

Adiantamentos a Madellegno

A impugnante diz que efetuou adiantamentos à empresa Madellegno Móveis Ltda. através de 20 cheques que relaciona às fls. 204, com datas entre 27/01/2003 e 16/12/2003 e que totalizam R\$ 677.756,12. Com isso, teria quitado aquisições efetuadas através das notas fiscais constantes da tabela de fls. 416, com datas entre 31/03/2003 e 09/05/2003 e que totalizam R\$ 677.523,51. Para prova traz os documentos nº 2, 3 e 4 com "comprovações das exportações de mercadorias adquiridas de Madellegrio Móveis Ltda." (fls. 449 a 517). Alude também à existência, no processo, de cópias das respectivas duplicatas quitadas (fls. 323/330) que teriam sido ignoradas pelo autuante.

A tabela que espelharia um conta-corrente extra-contábil é a que segue (fls. 204):

Benfatto FURNITURE					
data	Identif. Cheque	Destinat. Madellegno	Nfs. Madellegno	Valor Nota Fiscal	Saldo
27/01/03	ch. 000092 Sudameris	15.350,00			15.350,00
**13/03/03	ch. 850508 Brasil	40.000,00			55.350,00
17/03/03	ch. 850510 Brasil	30.000,00			85.350,00
18/03/03	ch. 850513 Brasil	20.000,00			105.350,00
**25/03/03	ch. 850531 Brasil	20.000,00			125.350,00
27/03/03	ch. 000144 Sudameris	30.000,00			155.350,00
*27/03/03	ch. 000147 Sudameris	19.853,05			175.203,05
31/03/03	ch. 230918 Brasil	32.800,00			208.003,05
31/03/03	ch. 230919 Brasil	18.500,00			226.503,05
01/04/03			15845	82.133,90	144.369,15
01/04/03			15850	89.665,14	54.704,01
01/04/03			15851	98.799,15	-44.095,14
04/04/03			15874	84.387,00	-128.482,14
04/04/03			15883	66.878,00	-195.360,14
26/04/03			15885	82.909,05	-278.269,19
05/05/03	ch. 231215 Brasil	50.000,00			-228.269,19
09/05/03			16204 Restante	10.244,61	-238.513,80
15/05/03	ch. 231230 Brasil	81.000,00			-157.513,80
25/05/03			16205	162.506,66	-320.020,46
04/06/03	ch. 231390 Brasil	100.000,00			-220.020,46
12/08/03	ch. 231380 Brasil	10.000,00			-210.020,46
13/08/03	ch. 231523 Brasil	35.000,00			-175.020,46
13/08/03	ch. 231522 Brasil	40.000,00			-135.020,46
14/10/03	ch. 000478 Bradesco	19.529,05			-115.491,41
31/10/03	ch. 231632 Brasil	72.650,00			-42.841,41
**31/10/03	ch. 231629 Brasil	7.350,00			-35.491,41
03/11/03	NF 3284 Benfatto	1.950,00			-33.541,41
16/12/03	ch. 000495 Bradesco	33.774,02			232,61
					232,61
					232,61
		677.756,12		677.523,51	

Note-se que a impugnante não trouxe nenhuma comprovação da realização de adiantamentos em favor da Madellegno Moveis Ltda. A escrituração da impugnante e

da Madellegno tem contas específicas em que são registrados adiantamentos feitos pela autuada. Os registros em ambas as empresas são coincidentes com relação aos adiantamentos, inclusive coincidentes em não contemplarem nenhum dos valores relacionados na tabela.

Por outro lado, as notas fiscais que teriam sido pagas através dos adiantamentos constam da própria escrituração da empresa como pagos por caixa, conforme se vê no documento de fls. 395. Também a escrituração da Madellegno é coincidente com a da impugnante ao registrar o recebimento dos valores por caixa (fls. 331/339).

Por derradeiro, uma análise simples da planilha anterior mostra a ilogicidade do argumento da impugnante. Como diz o autuante, não há razão plausível para que fossem efetuados adiantamentos de valores *quebrados* como R\$ 19.853,05 ou R\$ 33.774,02. Ou que adiantamentos efetuados num mesmo dia, fossem feitos através de dois cheques do mesmo banco. E essa situação se repete em 31/03/2003 e 13/08/2003, com cheques do Banco do Brasil. Também seria incomum que as mercadorias recebidas em abril e maio de 2003, somente fossem quitadas em meados de dezembro do mesmo ano. Tudo isso mostra que a referida planilha representa uma "*conta de chegada*", onde, como diz o autuante (fls. 43) "*o contribuinte, necessitando justificar diversos pagamentos não escriturados, simplesmente reuniu diversos cheques e diversas NFs de mercadorias, escolhendo-os de forma que seus totais pudessem totalizar um valor muito próximo*" um do outro.

A comprovação de que a Madellegno é fornecedora da impugnante e de que esta exportou produtos adquiridos daquela em nada beneficia a contribuinte. Teria ela que comprovar as operações, que originaram os pagamentos, e não o fez. Com isso, também correto o procedimento de excluir do caixa os valores relativos aos pagamentos sem causa comprovada.

A impugnante diz que o autuante deveria ter *procedido também ao estorno dos valores dos pagamentos das duplicatas e de outros títulos contabilizados pela Fiscalizada*. E alega ainda: "*Ora, ao simplesmente, através da dita Recomposição da conta Caixa, efetuar os lançamentos que operou a CRÉDITO (saída), como estes mesmos valores já estavam contabilizados a CRÉDITO (saída) pela contabilização dos pagamentos de títulos, deu-se um CRÉDITO EM DUPLICIDADE, sem o suporte da contrapartida do lançamento a DÉBITO (entrada) no Caixa da Fiscalizada.*"

Essas operações de aquisição de mercadorias e o seu pagamento, estão comprovados por notas-fiscais, por duplicatas e pela escrituração da fornecedora e da adquirente. Como vimos, a impugnante não conseguiu estabelecer um vínculo entre essas operações e os pagamentos que realizou através de cheques. São operações distintas, portanto. Não há, então, *créditos em duplicidade*.

Outra alegação é de que, por ter efetuado apenas exportações em 2003, não poderia praticar omissão de receitas e utilizar *caixa 2*. Como vimos, as infrações apontadas fazem com que surjam saldos credores de caixa em diversos períodos. E há uma presunção legal de que saldos credores de caixa caracterizam omissão de receitas. Falando agora em tese, pode haver evasão fiscal tanto no comércio exterior quanto no interno. A prática diária demonstra isso. E, além de tudo, a declaração de rendimentos da autuada, relativa ao ano-calendário 2003 — período da autuação, constante dos sistemas informatizados da Receita Federal, aponta vendas para o mercado interno, mesmo que em valor muito pequeno na comparação com as vendas para o exterior.

Adiantamentos para Art'Legno e Mex Móveis

A impugnante não trouxe qualquer comprovação dos alegados adiantamentos em favor das empresas Art'Legno Artefatos de Madeira e Mex Móveis Ltda., subsistindo o lançamento por pagamento sem causa comprovada.

Empréstimos para Vivere e Pertuti

Foram quatro cheques que teriam sido destinados a empréstimos em favor de Vivere Móveis Ltda.

A impugnante apenas reafirma que os empréstimos efetivamente ocorreram.

Tais empréstimos e suas devoluções não foram escriturados. AVivere Móveis Ltda. também não escriturou nem o recebimento, nem a devolução dos alegados empréstimos. Mantém-se, então, o lançamento por pagamento sem causa comprovada. A impugnante reclama que para situação idêntica, foram aceitos empréstimos concedidos A empresa Mobel Indústria de Móveis Ltda. A situação não é a mesma, pois nesse caso houve a contabilização dos empréstimos pela beneficiária, razão que levou o agente do fisco a considerar comprovada a operação.

O alegado empréstimo de R\$ 25.000,00 em favor de Estofados Pertuti Ltda., não está escriturado em nenhuma das empresas. A beneficiária confirma o empréstimo, apresentando, tão-somente, um extrato bancário em que constam dois depósitos: um de R\$ 20.000,00 e outro de R\$ 5.000,00. A origem de empréstimo seria um único de cheque de R\$ 25.000,00 (cópia As fls. 156).

A impugnante diz ser a instituição financeira a responsável por ter cindido o cheque em dois depósitos e que essa deve responder pela atitude tomada.

Independentemente da "cisão" do valor do cheque ter ocorrido ou não, e por obra de quem, importante é que não há documentação nenhuma que comprove a concessão de tal empréstimo, nem mesmo, como dissemos, há qualquer registro na escrituração. O extrato bancário com dois depósitos, sem que se conheça a origem dos valores, não é indicativo de que houve a tal operação de mútuo. Tenho como acertado considerar o cheque como destinado à pagamento sem causa comprovada.

No tocante aos demais pagamentos sem comprovação, a impugnante é meramente retórica, dizendo que o autuante *lido se deu conta das justificativas oferecidas* durante a ação fiscal. Em verdade, como nos demais casos, a empresa não tem qualquer documento que dê suporte às suas alegações. Nesse tópico são três os cheques compensados sem que a causa tenha sido comprovada. Estão relacionados As fls. 50 do relatório fiscal e procede, com relação a eles, o lançamento.

Dedutibilidade do IRRF e COFINS lançados de ofício

Pede a impugnante a exclusão do IRRE e da COFINS, lançados de ofício, da base de cálculo do IRPJ.

O crédito tributário que ora se exige neste processo, ai incluídos todos os lançamentos (tributos e contribuições), encontra-se com sua exigibilidade suspensa por força da impugnação apresentada, nos termos do inciso III do art.151 do Código Tributário Nacional — CTN. O IRRF é indedutível sempre. Veja-se o que dispõe a Lei 8.981/95 (art.344 do RIR/99):

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

§2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte (Lei nº8.981, de 1995, art. 41, § 2º).

Os pagamentos sem causa comprovada não representam despesas usuais e normais para a empresa e, então, por força do art. 299 do RIR/99, são indedutíveis. Com isso, também o IRRF decorrente de tais pagamentos não pode ser deduzido.

Não são dedutíveis, portanto, o IRRF e COFINS lançados de ofício.

Com esses fundamentos, rejeita-se as alegações de mérito, relacionadas às infrações imputadas, confirmando os valores lançados.

Multa de ofício - percentual

Sustenta a recorrente que não foi comprovado o evidente intuito de fraude, e por isso, não deve ser aplicada a multa no percentual de 150%.

A fiscalização, por sua vez, entendeu pela qualificação da multa, pelos fundamentos extraídos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 57-58):

6. DA MULTA APLICÁVEL : *Tendo restado caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme art 71, 72 e 73 da Lei nº 4502, de 1964, mediante a não escrituração de diversos pagamentos efetuados, conforme explanado nos tópicos 03 e 04 deste Termo de Verificação Fiscal, atitude tendente a retardar ou impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador (receita) da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, a multa aplicável ao presente caso, é a prevista no inciso II do art 44 da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito:*

"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 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (grifo é do Auditor Fiscal).

A atitude dolosa resta plenamente caracterizada quando o contribuinte não escritura vários pagamentos. Se assim o fizesse teria de registrar também outros ingressos na conta "caixa", a fim de que a mesma não ficasse com saldo credor. A prática do contribuinte lhe permitiu, que tais recursos fossem mantidos a margem da contabilidade, impedindo ou dificultando o conhecimento do fisco acerca da obrigação tributária.

A decisão recorrida manteve a qualificação, com os seguintes fundamentos:

Multa de ofício — percentual

Alega a impugnante que não restou provado o evidente intuito de fraude, razão pela qual a multa não poderia ser aplicada no percentual de 150%.

A impugnante, durante um único ano-calendário, deixou de escriturar 29 pagamentos, com valores variando entre R\$ 7.350,00 e R\$ 100.000,00. Contabilizou os valores dos cheques como ingressados em caixa, mesmo sabendo que os destinou a terceiros. Há que se concordar com o autuante, que a empresa assim procedeu para que não tivesse que registrar também outros ingressos na conta 'caixa', a fim de que a mesma não ficasse com saldo credor". Tentou, com isso, impedir ou dificultar o conhecimento do fisco acerca da ocorrência do fato gerador. É correta a aplicação da multa qualificada.

Neste ponto, a decisão recorrida merece reparos.

É que a não apresentação de provas por parte do contribuinte, que pudesse justificar a inexistência de omissão de receitas não é suficiente para a qualificação da multa de ofício. Com efeito, seria necessária a prova adicional de dolo específico do contribuinte dos atos tratados pelos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

A esse respeito, é oportuno lembrar a dicção da Súmula CARF nº 25:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

A situação dos autos é de constatação de saldo credor de caixa, que já autoriza a presunção de omissão de receita, mas – por si só – não legitima a qualificação da multa de ofício.

Por outro lado, para que se possa cogitar o agravamento da multa, é necessário que a autoridade lançadora identifique quais das ações ou omissões dolosas previstas nos artigos 71 a 73 da citada Lei nº 4.502/64 foram praticadas pelo contribuinte. O TVF transcreveu o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, sem, contudo, dizer qual a conduta dolosa que entendeu praticada pelo contribuinte, se sonegação, fraude ou conluio.

Por estas razões, voto por reduzir a multa de ofício aplicada para o percentual de 75%.

Multa Isolada pelo Não Recolhimento das Estimativas Mensais

A discussão quanto à exigência concomitante de multa de ofício e multa isolada sobre as estimativas encontra-se pacificada no âmbito do processo fiscal administrativo federal, para lançamento de anos-calendário anteriores a 2007, pois nos termos da Súmula CARF n. 105, não é cabível a imposição de multa isolada, referente a estimativas mensais, quando, no mesmo lançamento de ofício, já é aplicada a multa de ofício.

No presente caso, lançamento no ano-calendário de 2003, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Assim, devem ser afastadas as multas relativas às estimativas mensais.

Conclusão

Com estes fundamentos, voto por dar provimento parcial ao recurso do contribuinte, para:

No mérito, a) manter o lançamento do principal; b) quanto à multa qualificada: reduzir a multa qualificada ao percentual de 75%; e c) quanto à multa isolada: a afastar a incidência da multa isolada, devendo subsistir somente a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza