



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

Processo nº 11030.721918/2012-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.421 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria IRPJ/OMISSÃO RECEITAS/SALDO CREDOR DE CAIXA
Recorrente INJEMAX PLASTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários à sua formalização, não se justifica argüir sua nulidade, mormente quando comprovado, pela clara descrição dos fatos e alentada defesa, não ter havido preterição do direito de defesa.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES LANÇADOS A DÉBITO.

Para que se opere a neutralidade da escrita contábil, os cheques emitidos pela empresa, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta Caixa, deverão ter correspondente registro a crédito desta conta, pela saída para a efetivação de pagamentos. A falta desse registro legitima a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos, sendo que a apuração de saldo credor de caixa evidencia omissão de receitas.

MATÉRIA PRECLUSA.

Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vêm a ser demandadas na petição de recurso, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

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

Relatório

A autuação

A empresa teve lavrados contra si autos de infração de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Simples (fl. 4); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins Simples (fl. 10) e de Contribuição Patronal Previdenciária – Simples (fl. 16). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 10.618,16, calculado até 10/2012. O relatório da ação fiscal está às fls. 24/49. A ciência dos autos de infração ocorreu em 31/10/2012.

As exigências foram impugnadas em 30/11/2012, através da petição de fls. 1037/1066, mais documentos anexos.

A contribuinte adotou, em alguns períodos de 2009, a tributação pelo Simples Nacional e, em outros, a tributação pelo lucro presumido. O relatório fiscal trata de forma conjunta as exigências de IRPJ (e decorrentes) e do Simples Nacional, de forma que algumas das razões de autuação não se aplicam às presentes exigências e não serão abordadas no voto. Exemplo claro disso são as multas isoladas, que não fazem parte deste procedimento.

O relatório fiscal e a impugnação também trazem elementos que dizem respeito aos lançamentos nas pessoas físicas dos sócios e assuntos previdenciários. Tais exigências não estão sendo analisadas neste processo e, assim, me absterei de relatar essa matéria.

Razões de autuação

A contribuinte apurou seus resultados pelo Simples Nacional entre janeiro e agosto/2009, pelo Lucro Presumido de setembro a dezembro/2009 e durante o ano calendário de 2010.

O autuante constatou que a contribuinte debitava a conta caixa quando emitia cheques, mas não creditava tal conta quando efetuava pagamentos. O lançamento era efetuado segundo essa fórmula:

D – Conta caixa pela emissão dos cheques

C – Conta banco conta movimento pelo saída dos recursos

A falta do registro das despesas ou investimento faz com que o saldo de caixa fique artificialmente elevado e ocasiona um elevado e inexistente lucro contábil, permitindo distribuição aos sócios.

Ainda segundo o autuante, o lançamento correto seria:

D – Conta Caixa pela emissão dos cheques

C – Conta banco conta movimentos pela saída dos recursos

D – Conta de despesas/investimentos ou fornecedores

C– Conta Caixa

Assim, os *recursos* apenas transitariam pela conta caixa, sem modificar o saldo.

Da Fornecedora Cristiane S. da Rocha

O autuante demonstra que a contribuinte, em 2009, emitiu cheques no total de R\$ 105.765,00 em favor da fornecedora Cristiane S. da Rocha, mas lançou na contabilidade notas fiscais no montante de R\$ 43.789,33. Houve, então, um pagamento sem lastro em documentos fiscais e sem que haja *contrapartida da saída da conta caixa*. Para fins do lançamento fiscal, o valor foi excluído do caixa.

Dos Pagamentos de Despesas Não Lançadas

Foi constatado, também, que diversos cheques para outras despesas ou pagamentos a fornecedores, eram emitidos em nome de terceiros, sacados no banco e lançados como ingresso em caixa, sem lançamento complementar de saída da conta caixa e débito da conta de despesa/fornecedores. Os casos estão listados na tabela de fl. 30, item 4.2 do relatório de trabalho fiscal.

Dos Pagamentos a outros Fornecedores

Na planilha de fl. 495/497 *Demonstrativo Despesas Não Lançadas e Não Comprovadas* estão relacionados lançamentos contábeis não comprovados pela fiscalizada. O autuante descreve a infração assim, item 4.3 (fl. 31):

Conforme já explanado nos itens anteriores, tais recursos eram colocados a Débito da Conta Caixa e Crédito da conta banco, fato que seria um suprimento de Caixa, entretanto, podemos observar que nos cheques haviam diversos destinos e simplesmente a Contribuinte não efetuava o lançamento a crédito na conta Caixa e a débito na de resultado, com o objetivo único de alavancar um lucro irreal para distribuir aos seus sócios e deixar o saldo da Conta Caixa inflado para possibilitar tal premissa.

[...]

Diante disso, efetuamos o lançamento complementar na Contas Caixa, ou seja, a crédito dos valores apurados na "Demonstrativo Despesas Não Lançadas" que somaram R\$ 297.344,55, para formação do saldo credor da Conta Caixa.

Do Pró Labore Pago aos Sócios e Não Computados

No item 4.4 do relatório do trabalho fiscal está relatado o pagamento de pró labore aos sócios em valor superior ao registrado na contabilidade. O valor dos pagamentos foi obtido na resposta à intimação, fl. 118/123, nos dados oferecidos pela própria contribuinte.

Segundo o agente do fisco, o *modus operandi* seria o mesmo das demais infrações: creditando a conta bancos na contabilidade e debitando a conta caixa, de forma que o valor não fosse levado à conta de lucros acumulados. A planilha de fl. 573/575 compila os dados extraídos da resposta da empresa à intimação. O total de pró labore pago e não declarado

em 2009 foi de R\$ 212.937,27. O autuante esclarece que os cheques utilizados não são nominiais aos sócios, mas a terceiros. No caso concreto, não haveria distribuição de lucro, mas *sim retiradas autônomas pelos sócios, ou seja, pró labore*.

O agente do fisco efetuou o crédito na conta caixa e débito na conta de despesas com pró labore, de forma que os valores contribuíram para a formação do saldo credor de caixa.

Do Demonstrativo dos Valores Lançados na Conta Caixa

A planilha de fls. 781/794 demonstra a reconstituição da conta caixa e mostra o saldo credor apurado em cada período de apuração.

Multa de Ofício de 150%

A multa de ofício foi duplicada, incidindo no percentual de 150%. Essa duplicação foi assim justificada no relatório fiscal (fl. 32):

devido à forma de sonegação aplicada pelos quatro sócios administradores da Injemax Plásticos Ltda. haja vista que o planejamento da criação da distribuição de lucros, planejada e arquitetada para o fim específico de DISSIMULAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, insinuando a ocorrência de lucros contábeis inexistente.

Não é uma simples sonegação. Houve um planejamento para suprimir as despesas e os pagamentos realizados; objetivando um alto saldo da Conta Caixa e um Lucro Contábil inflado e irreal. É uma organização planejada – com DOLO ESPECIFICO - dos sócios administradores.

RAZÕES DE DEFESA

Preliminares

Haveria nulidade dos autos de infração em face de ausência de requisito legal, qual seja, a descrição dos fatos no corpo de cada um dos autos de infração. A lei seria impositiva ao determinar que a descrição conste do auto e não em qualquer outro momento do procedimento, não em planilha, telas de sistema, etc.

Reclama da falta de clareza da descrição dos fatos dizendo:

Dessa forma, a "narrativa" dos fatos apurados pelo AFRFB no curso da fiscalização sofrida pela IMPUGNANTE, ao cogitar da configuração de TODAS essas figuras presuntivas de omissão de receitas e de rendimentos, peca, com todo o respeito, pela *confusão que cria e pela clareza de idéias que lhe falta, ou, para ser mais preciso, pela ausência de lógica entre os fatos, os elementos de sua convicção e o desvelar conclusivo a indicar o porquê da lavratura dos autos de infração; o que remete à incontornável conclusão da NULIDADE dos lançamentos frente à evidente limitação defensiva que gera à IMPUGNANTE, violando direito constitucional que lhe assiste (inc. II do art. 59).*

Traz doutrina e jurisprudência acerca da necessidade de clareza e coerência na exposição dos motivos da autuação e reclama ter sofrido claro prejuízo em sua defesa.

Mérito

Da alegada inconsistência das autuações a título de saldo credor de caixa.

A defesa enfatiza que a exigência que toma por base saldo credor de caixa é assentada em presunção legal. Para tal, cabe ao fisco a prova da ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar e à contribuinte, eventual contraprova. Diz que o *Lançador reajustou a conta caixa em razão da suposta não contabilização de pagamentos de obrigações, sem, contudo, sustentar tais ilações em provas seguras e irrecusáveis da ocorrência de ilícitos fiscais antecedentes ("omissão de receitas"), quanto menos dos respectivos fatos geradores (v. g., renda, receitas, lucro).*

A contribuinte foi intimada sobre origem e destino de recursos arrolados pelo fisco e sua relação com a atividade empresarial. Em resposta, justificou detalhadamente gastos/despesas e juntou respectivos documentos bancários, mas em alguns casos não conseguiu efetuar tal comprovação. Mas o lançador teria dado a todos os casos idêntico tratamento, *como se na integralidade não tivesse sido contabilizada a saída dos numerários da conta caixa.* Tal procedimento não se sustenta e a defesa deles discorda com veemência. Traz quatro exemplos:

1. O cheque número 902584 foi tomado como pagamento a fornecedor, mas na verdade, trata-se de reembolso a prestador de serviço, conforme documentos que junta.

2. Os cheques de linhas 188, 228 e 238 fora emitidos para pagar o fornecedor AF Sul Automação Industrial Ltda., que emitiu nota fiscal correspondente e ela foi escriturada. Anexa comprovantes de que as faturas correspondentes foram pagar a prazo, em que pese da escrituração tenha constado pagamento a vista.

3. o cheque de nº 902457 (linha 26 da planilha) serviu à aquisição de ativo imobilizado junto à empresa Normélio J. Weschenfelder & Cia Ltda., no montante de R\$ 1.370,00, cujo pagamento da referida nota está registrado no Livro Diário nº 07, dia 02.02.2009, página 15, não se tratando, pois, de despesas "não lançadas".

4. O cheque de nº 902676 (linha 105 da planilha) serviu para pagamento da NF 822, emitida pelo fornecedor Special Máquinas, e o pagamento está devidamente contabilizado no Livro Diário nº 07, página 59 (cópia anexa).

Em todos os demais valores relacionados na planilha que compõe o Anexo 2, se repetiriam situações como as acima, não se podendo falar em pagamentos de despesas não lançadas na contabilidade.

Das Retiradas dos Sócios

A defesa diz que, efetivamente, em resposta à intimação, informou ao fisco que os valores constantes da tabela I (fls. 1054/1056), no total de R\$ 212.971,27 eram pagamentos a título de distribuição de lucro aos sócios. Mas, como advertido ao responder a intimação, esses pagamentos integram o montante contábil dos lucros apurados no curso do ano de 2009. Diz:

Seja como for, em que pese a contabilidade, por fatores alheios a sua vontade, efetivamente não tenha logrado demonstrar vinculação dos cheques em questão com os respectivos destinos como acentuou o AFRFB no TVF, a Impugnante reitera que os R\$ 212.973,27 não refletem retiradas adicionais de "lucros" (não de "pró labore"), além daquelas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/04/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 27/

04/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 09/07/2014 por VALMAR FONSECA DE M

ENEZES

Impresso em 16/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

já contabilizadas; valor esse que integra, na realidade, os lucros contabilmente apurados no valor total de R\$ 600.000,00, no ano de 2009.

Diante disso não podem servir à identificação de "saldo credor de caixa", quanto menos à presunção fiscal de omissão de receitas, revelando-se improcedentes, também por isso, os autos de infração de qualquer forma relacionados a esta matéria.

Da Recomposição do Caixa, do Lucro e da Multa Isolada

Como os valores indicados pela fiscalização nos subtítulos 4.2 (Dos Pagamentos de Despesas não Lançadas) e 4.4 (Do Pró Labore Pago aos Sócios e Não Computados), respectivamente de R\$ 104.258,12 e R\$ 212.973,27, teriam sido contabilizados, então a recomposição da conta caixa, efetuada na ação fiscal, seria insubsistente, *sob pena de se conferir dupla saída dos valores para efeito de forjar saldos credores inexistentes*. A defesa refez a reconstituição do saldo da conta caixa e encontrou saldo credor de caixa somente em 31/12/2009. A demonstração encontra-se no item 4.1.4 da impugnação.

A inexistência de saldos credores de caixa na forma apurada pelo agente do fisco, faz com que o resultado do exercício e o correspondente lucro devam ser recalculados. Redunda disso a apuração de lucro em todos os períodos e, conseqüentemente, a improcedência de quaisquer autos de infração de qualquer forma relacionados a esta matéria.

Da Multa Qualificada

A aplicação da multa qualificada de 150% seria insustentável, porque não caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio. Reclama da confusa e pouco técnica descrição da prática delitiva:

Os institutos jurídicos de que se valeu o AGENTE FISCAL em sua brevíssima narrativa (e sem critério algum ao usá-los), delimitam o campo distintivo entre a evasão e a elisão fiscal, e portanto, quando se apega aos conceitos de "simulação", "dolo" e "sonegação" deve concluir (precisar) por qual dessas tipificações legais acabou por enxergar no caso concreto.

[...]

Dessa forma, a narrativa dos fatos apurados pelo AFRFB no curso da fiscalização sofrida pela AUTUADA, ao cogitar da configuração de BOA PARTE dessas figuras evasivas (inclusive as penais), peca, com todo o respeito, pela confusão que cria e pela clareza de idéias que lhe falta, ou, para ser mais preciso, pela ausência de lógica entre os fatos, os elementos de sua convicção e o desvelar conclusivo a indicar o porquê da lavratura dos autos infracionais; o que remete à incontornável conclusão da NULIDADE dos lançamentos frente à evidente limitação defensiva que gera à IMPUGNANTE, violando direito constitucional que lhe assiste (inc. II do art. 59 do DECRETO 70.235/72).

Traz doutrina e jurisprudência acerca da necessidade de robusta prova fiscal para qualificação da multa.

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/PORTO ALEGRE) decidiu a matéria por meio do Acórdão 10-42.688, de 01/03/2013, julgando procedente em parte a impugnação, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano calendário: 2009

NULIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

As nulidades no processo administrativo fiscal são aquelas constantes do art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses lá previstas, é válido o lançamento.

Incorre cerceamento do direito de defesa se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas e sobre tudo pode manifestar-se mediante bem articulada peça impugnatória.

OMISSÃO DE RECEITAS. SIMPLES NACIONAL

Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.RECOMPOSIÇÃO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES LANÇADOS A DÉBITO.

Para que se opere a neutralidade da escrita contábil, os cheques emitidos pela empresa, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta Caixa, deverão ter correspondente registro a crédito dessa conta, pela saída para a efetivação de pagamentos. A falta desse registro legitima a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos, sendo que a apuração de saldo credor de caixa evidencia omissão de receitas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

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

Na peça recursal a interessada repete as mesmas alegações iniciais (impugnação), as quais passamos a analisar.

Como preliminar alega a recorrente que a autoridade fiscal descumpriu o comando dos artigos 10, incisos III e IV e 59, inciso II, do Decreto 70.235, de 1972, ao deixar de redigir, no corpo da cada um dos autos de infração, a descrição dos fatos determinantes dos lançamentos.

O auto de infração e, conseqüentemente o lançamento, somente seria nulo se tivesse sido lavrado por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 59, inciso I, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

(...).”

O auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal, servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Possíveis incorreções e/ou deficiências não o tornam nulo nem anulável e sim defeituoso ou ineficaz até a sua retificação. Contudo, inexistem as deficiências alegadas pela recorrente.

Constata-se no Termo de Verificação Fiscal descrição pormenorizada dos fatos e a ora recorrente teve ciência juntamente com o auto de infração, como é de praxe. Na impugnação e recurso voluntário constam argumentos combatendo todos os fatos determinantes dos lançamentos realizados. Dessa forma não há que se cogitar da nulidade do lançamento por cerceamento de seu direito de defesa e/ ou por vícios. Improcedentes os argumentos da Recorrente. Rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada.

MÉRITO:

Inconsistência das autuações a título de “SALDO CREDOR DE CAIXA”

Neste ponto a recorrente alega se tratar “*de mera presunção legal relativa que depende, para sua aplicabilidade de provas fazendárias da ocorrência das*

irregularidades tributárias de que se cuida, as quais deverão ceder como é fácil inferir – à contraprova de sua improcedência.”

Extrai-se do voto condutor recorrido:

Está demonstrado no relatório deste acórdão a mecânica utilizada pela contribuinte no pagamento de despesas ou realização de investimentos: os cheques emitidos para pagamento eram creditados na conta bancos e debitados no caixa. O pagamento da despesa não era registrado em conta própria. Não há dúvida que tal procedimento tem o efeito de elevar artificialmente o saldo da conta caixa. Se a exclusão desses ingressos do caixa faz surgir saldos credores de caixa, está configurada a ocorrência de omissão de receitas. Trago jurisprudência recente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf sobre essa matéria (Acórdão 1103-000.712, Sessão de 13/06/2012).

Trata-se de presunção de omissão de receitas prevista em lei, cuja atribuição do fisco é fazer a prova do fato indiciário (saldo credor de caixa) para alcançar o fato presumido (omissão de receitas). A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas, o que em parte foi feito, como veremos adiante. Mas, nos casos em que não houve comprovação, subsiste a presunção legal de omissão de receitas.

Conforme visto, foram lavrados autos de infração para exigência de IRPJ e reflexos, com fundamento na omissão de receitas, quantificada com base no saldo credor de caixa apurado pelo Fisco, após reconstituição do Livro Caixa. O ponto central do litígio, no que tange aos fatos, é a falta de registro em conta própria de pagamentos de despesas.

No procedimento realizado pela contribuinte os recursos saem da conta bancária e vão para a conta caixa e ali permanecem devido a falta de lançamento das contrapartidas de destinação dos recursos e/ou pagamentos realizados, o que infla a conta caixa e, como as despesas ou investimentos não são registrados ocasiona um lucro irreal para ser distribuídos aos sócios da empresa.

Insta salientar que os lançamentos do IRPJ e CSLL foram formalizados no processo administrativo 11030.721.893/2012-31, para os anos calendários de 2009 e 2010. Em pesquisa no e-processo, nesta data, este processo encontra-se na situação “A RELATAR” e foi distribuído ao Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, o qual, ressalte-se, consta de pauta para julgamento nesta mesma Sessão.

Como visto do relatório no presente processo discute-se os autos de infração de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI/Simples (fl. 4); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins/Simples (fl. 10) e de Contribuição Patronal Previdenciária – Simples (fl. 16), tributos devidos até o mês de agosto de 2009, sob a sistemática do regime simplificado conhecido como SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar 123, de 2006). A partir do mês de setembro de 2009 optou pelo regime do Lucro Presumido.

A presunção legal de que valeu o Fisco foi aquela estabelecida pelo inciso I do art. 281 do RIR/99, a saber:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Uma vez provado o fato indiciário, ou seja, a hipótese legal – no caso concreto, o saldo credor de caixa –, o ônus da prova resta invertido, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Mas a prova do fato indiciário deve ser robusta, e dela está incumbido o Fisco. Neste caso, o saldo credor de caixa exsurgiu após a reconstituição da escrituração desse livro, por causa da inclusão de pagamentos que até então estavam à margem da escrita.

Vê-se da decisão de primeira instância que as provas apresentadas pela contribuinte acompanhadas da respectiva documentação e coincidentes em data e valores com os registros contábeis foram devidamente consideradas e expurgadas conforme planilha inserida do voto (constata-se análise individual de cada cheque).

Também, a Turma Julgadora da DRJ/PORTO ALEGRE reduziu a multa de ofício de 150% para 75%.

Outro ponto de defesa que traz a recorrente diz respeito à “Inocorrência da Alegada Não Contabilização de Saídas do Caixa a Título de Retiradas pelos Sócios”, dos quais, no seu entender, se tratam e distribuição de lucros aos sócio.

Aqui, neste ponto, releva reproduzir os seguintes excertos do voto recorrido, os quais, diga-se de passagem, adoto como fundamentos de decisão:

A contribuinte efetuou pagamento de lucros aos sócios, em 2009, num total de R\$ 600.000,00. Tal distribuição de lucros foi contabilizada. Não há controvérsia quanto a isso.

O autuante identificou, no entanto, outros pagamentos, que constam da planilha *Demonstrativo dos Pagamentos aos Sócios – Pró-labore*, que também foram destinados aos sócios, pelo teor da própria informação prestada pela contribuinte. O total de tais pagamentos é de R\$ 212.973,27 (fl. 32). Até aqui também não há controvérsia entre autuante e defesa.

O dissenso é porque o autuante considerou esses *outros pagamentos* como pagamentos autônomos, realizados além da distribuição de lucros contabilizada. A impugnante, ao contrário, afirma que esses *outros pagamentos* integram o montante apurado contabilmente, de forma que os tais valores estão embutidos no montante de lucros apurados e distribuídos contabilmente.

A defesa também não concorda com a classificação dos chamados outros pagamentos como se pró-labore fossem, *sobretudo porque o pró-labore é representado por um valor fixo e pré-estabelecido devidamente registrado em contabilidade com seus respectivos encargos calculados e pagos.*

Manter documentos que comprovem os atos e operações que estão registrados na escrituração é dever de todos os contribuintes. O parágrafo único do art. 251 do RIR/99, estabelece que a escrituração deve abranger todas as operações da empresa.

Já o art. 264, do mesmo regulamento, define que cabe à pessoa jurídica conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade *que se refiram a*

atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, caso em que se enquadram os pagamentos a título de distribuição de lucro. E qual a prova ou evidência que temos de que os diversos cheques, sacados ou compensados, constantes da planilha de fls. 573/575 estão contidos nos lançamentos identificados na conta caixa como distribuição de lucros? Nenhuma prova ou evidência. E, ao contrário, várias são as evidências que nos levam concluir que se tratam de pagamentos autônomos, independentes daqueles constantes da escrituração.

Vejamos:

A) Não há qualquer coincidência de datas e valores e, ao contrário, há grande desencontro. Exemplificativamente: o sócio Mário Cavaletti recebeu lucros nos meses de novembro e dezembro (livro caixa, fls. 771 e 779 do processo), totalizando R\$ 50.000,00. E foi beneficiário de cheques (planilha 573/575) nos meses de janeiro, maio, junho, julho e novembro, num total de R\$ 27.611,36. A maior concentração de valores ocorreu no segundo trimestre. Já no último trimestre do ano, não foi beneficiário de nenhum cheque, mas foi só ali que houve a escrituração do pagamento de lucros.

B) Muitos dos cheques estão nominais a terceiros, como Carrocerias Liusbalne, Transp P. Cisa Ltda., Sea Representações, e outros.

Objetivamente o que temos é o ingresso desses cheques em caixa e a confirmação da impugnante de que foram destinados a pagamentos aos sócios, sem que se consiga estabelecer uma vinculação com os pagamentos efetuados a título de distribuição de lucros. Assim, não resta outra interpretação do que aquela efetuada pelo autuante, qual seja, que são retiradas autônomas dos sócios, que não se confundem com a retirada de lucros, pois não escrituradas como tal.

A impugnante diz que o próprio autuante concorda que os valores dos cheques relacionados na “Tabela I”, supra, se encontram embutidos no montante de lucros apurados pela contabilidade da Impugnante.

O autuante procurou demonstrar justamente o contrário, como se pode ver dos excertos retirados do relatório do trabalho fiscal (fls. 32 e 33 – destaques meus):

Verificou-se, após intimação fiscal realizada, que os sócios da Fiscalizada realizaram retiradas além dos valores apontados na contabilidade, conforme a mesma relatou na planilha anexa a sua resposta a intimação fiscal, em 29/05/2012.

[...]

Para consideramos como Lucros Distribuídos aos sócios a Pessoa de Jurídica tem que comprovar a transferência destes recursos na data de sua efetivação e registrar em sua contabilidade com os devidos comprovantes hábeis. Isto quer dizer que os registro dos lucros distribuídos deve ter a seguinte configuração de lançamento, no mínimo.

D Caixa (Pelo ingresso do cheque);

C Bancos (Pelo saque do valor).

D Lucros Distribuídos ou Provisão Lucros a Distribuir.

C Caixa

(pelo pagamento dos Lucros Distribuídos).

Na distribuição que realizou dos lucros acumulados [...] decorrente de lucros do AC de 2008, em 2009, a Contribuinte observou regularmente os lançamentos acima listados (débitos e créditos); mas por outro lado, podemos afirmar que os pagamentos listados na tabela acima, a Contribuinte efetuou foi somente parte dos débitos e créditos, ou seja, saída do banco e ingresso na conta caixa, desprezando a segunda parte que levaria os pagamentos as contas de resultado ou de provisões, fato que colaborou para inflar o saldo da Conta Caixa de recursos que não mais existiam.

Outra não poderia ser a interpretação, porque o contrário implicaria a inexistência de tributação a título de pró labore.

No item 4.3 da impugnação a impugnante reclama ter o agente do fisco considerado a existência de pagamentos não declarados de pró labore.

Para a reclamante não houve pagamentos a esse título, pois a opção da empresa sempre foi remunerar os sócios em função da lucratividade do capital investido (distribuição de lucros). Diz que não há previsão de pagamento de pró-labore no contrato social.

Estamos tratando aqui da existência de cheques nominais a terceiras pessoas (não aos sócios) que foram sacados nos bancos e debitados no caixa. E assim permaneceram, sem que houvesse o crédito no caixa e fossem levados a conta de lucros acumulados. A teor da própria informação da contribuinte, tais recursos foram destinados aos sócios. Não resta dúvida que cabe a exclusão desses valores da conta caixa, para que se opere a neutralidade da escrita contábil. Sejam os pagamentos efetuados a título de pró labore ou distribuição de lucros, se a recomposição da conta caixa revelar a existência de saldos credores, estar-se-á frente a uma omissão de receitas. E, frente a ela, é legítimo o lançamento dos tributos apurados pelo Simples Nacional ou pelo Lucro Presumido, pois ambos tem por base a receita bruta. As presunções de omissão de receitas existentes no âmbito do IRPJ aplicam-se aos optantes pelo Simples Nacional, como se vê no art. 34, da Lei Complementar nº 123/2006:

Da Omissão de Receita

Art.34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

À impugnante caberia demonstrar que tais pagamentos não inflaram artificialmente o caixa. No entanto nem essa alegação e, menos ainda, provas disso foram trazidas ao processo. Ao contrário, a defesa confirma o recebimento dos valores pelos sócios.

Assim, para os tributos em comento, é indiferente terem os pagamentos não escriturados terem sido efetuados a título de pró labore ou distribuição de lucros. Como houve o débito de caixa pela emissão do cheque bancário, sem que tenha havido o correspondente creditamento, é legítima a exclusão de tais valores da conta caixa. Disso aflorando saldos credores de caixa, há a tributação como omissão de receitas.

Com relação ao “Demonstrativo Despesas Não Lançadas e Não Comprovadas” não restou comprovado na escrituração os pagamentos em favor dos fornecedores nominados nos cheques.

Em razão disso, acompanho o quanto decidido pela autoridade julgadora *a quo*.

Em sede do recurso a essa instância alega a recorrente que se os fatos apontados no quesito anterior revela ser a contabilidade “imprestável” e, a consequência seria a sua desqualificação impondo-se ao arbitramento do lucro.

Por certo se trata de defesa inovada, matéria nova, não impugnada, que não pode ser conhecida por este colegiado, pelo quanto a este quesito deixo de tomar conhecimento, em face da preclusão, a teor do que dispõem os artigos 16, inciso III e 17, ambos do Decreto nº 70.235/1972, a seguir transcritos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

*III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

[...]

Art. 17. Considera-r-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Assim sendo e considerando que todos os elementos de prova que compõe a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora de Primeira Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato gerador, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO por rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, NEGOU provimento ao recurso interposto.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator