



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

Processo nº 11060.000116/2010-31
Recurso nº 942.407 Voluntário
Acórdão nº 1802-001.356 – 2ª Turma Especial
Sessão de 11 de setembro de 2012
Matéria MULTA DE MORA
Recorrente CMC MATERIAIS CIRÚRGICOS HOSPITALARES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ

Ano calendário: 2004

PROVA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

A escrituração contábil faz prova contra a pessoa jurídica a que pertence quando não estiver lastreada por documentos hábeis e idôneos para provar as operações registradas.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SALDO CREDOR DE CAIXA. PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS

A presunção legal de omissão de receita inverte o ônus da prova. Por conta da força probante da escrituração contábil que deu causa ao lançamento do crédito tributário, somente a prova irrefutável do erro do registro contábil a cargo do sujeito passivo tem o poder de afastar essa presunção.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS

A falta de contabilização de notas fiscais de venda corresponde a omissão receitas da atividade da pessoa jurídica.

CSLL. PIS. COFINS. SIMPLES.

A solução acima se aplica a todos os lançamentos tratados nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 11060.000116/2010-31
Acórdão n.º **1802-001.356**

S1-TE02
Fl. 37

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marco Antonio Nunes Castilho, Marciel Eder Costa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS), que por unanimidade de votos julgou procedente em parte a impugnação da contribuinte.

Contra o contribuinte haviam sido lavrados os autos de infração: (i) de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 500/511); (ii) da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 536/548); (iii) da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 524/535), e (iv) da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 512/523), em razão de infrações à legislação tributária praticadas nos anos-calendário de 2005 e 2006, quando tributou seus resultados com base no Lucro Presumido.

Também foram lavrados autos de infração de (i) IRPJ (fls. 563/576); (ii) CSLL (fls. 584/591); (iii) COFINS (fls. 592/599); (iv) PIS (fls. 577/583), e (v) de Contribuição para a Seguridade Social – INSS – (fls. 600/607), em razão de infrações à legislação tributária praticadas no ano-calendário de 2007, quando o contribuinte optou pela tributação com base no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — Simples Federal (Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996), abrangendo os meses de janeiro a junho de 2007, e pelo Simples Nacional (Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006), abrangendo os meses de julho a dezembro (AI IRPJ fls. 608; CSLL fls. 609; Cofins fls. 610; PIS fls. 611; CPP fls. 612), conforme demonstrado no Relatório de Fiscalização de folhas 627/628, utilizado em razão de não haver aplicativo para gerar autos de infração nos mesmos moldes disponíveis para os demais casos.

O total do crédito tributário lançado atingiu o montante de R\$ 153.080,19.

Em relação às infrações cometidas nos anos-calendário de 2005 e 2006, segundo o Relatório de Fiscalização de folhas 549/560, o contribuinte: (i) não comprovou a origem dos depósitos bancários enumerados na planilha de folhas 492/495; (ii) não contabilizou as notas fiscais nºs 2800, 2804 e 2812, além da nota fiscal nº 2470, que alega ter cancelado, todavia a referida NF foi emitida no formulário nº 2491 e, posteriormente, no formulário nº 2492 (fls. 461/462); (iii) contabilização a débito de duplicatas a receber sem que os valores tenham transitados, em contrapartida, na conta de resultados, nos valores de R\$ 5.698,00, R\$ 3.788,38, R\$ 28.255,24, R\$ 192.600,00, R\$ 1.022,12 e R\$ 462,24 e R\$ 46.122,12, cujos registros encontram-se identificados nos Livros Diários às folhas. 474/479; (iv) saldo credor de caixa nos dias 06/02/2006, R\$ 9.731,14; em 30/06/2006, R\$ 4.435,80; em 06/04/2006, R\$ 3.036,54; em 06/06/2006, R\$ 3.783,69; em 17/12/2006, R\$ 17.026,67, e em 19/12/2007, R\$ 115.103,39, conforme se verifica no Livro Razão às folhas 468/473, sendo que foram tributados os valores de R\$ 9.731,14 em fevereiro de 2006 e o valor de R\$ 98.076,72, em dezembro de 2007, este valor pelo Simples Nacional; (v) pagamentos não contabilizados, caracterizados por depósitos bancários efetuados em conta corrente do Sr. Edílson Rudinei Alves Fagundes.

Em relação às infrações cometidas no ano-calendário de 2007, segundo o Relatório de Fiscalização de folhas 613/629, o contribuinte: (i) não comprovou a origem dos

depósitos bancários enumerados na planilha de folhas 492/495 (a planilha engloba os depósitos não comprovados dos anos calendário de 2005 e 2006); (ii) não contabilizou a nota fiscal nº 3683 (fls. 467); (iii) contabilização a débito de duplicatas a receber sem que os valores tenham transitados, em contrapartida, na conta de resultados, no valor de R\$ 46.122,12, cujo registro Encontrase identificado no Livro Diário às folhas. 474/479; (iv) saldo credor de caixa nos dias 06/02/2006, R\$ 9.731,14; em 30/06/2006, R\$ 4.435,80; em 06/04/2006, R\$ 3.036,54; em 06/06/2006, R\$ 3.783,69; em 17/12/2006, R\$ 17.026,67, e em 19/12/2007, R\$ 115.103,39, conforme se verifica no Livro Razão às folhas 468/473, sendo que foram tributados os valores de R\$ 9.731,14 em fevereiro de 2006 e o valor de R\$ 98.076,72, em dezembro de 2007, este valor pelo Simples Nacional; (v) pagamentos não contabilizados, caracterizados por depósitos bancários efetuados em conta corrente do Sr. Edílson Rudinei Alves Fagundes.

O contribuinte apresentou a impugnação de folhas 634/635, alegando que, ao contratar profissional especializado para examinar o ocorrido, foi constatada verdadeira imperícia, beirando a negligência, por parte do profissional responsável pelos seus registros contábeis, que cometeu uma série de erros de escrita, que, uma vez sanados, fariam desaparecer as divergências encontradas.

Alega que, conforme se constata no Livro Razão/2005, foram efetuados lançamentos em duplicidade na data de 01/01/2005, com a expressão “saldo balanço anterior”.

Em vista do encerramento do exercício de 2004, os saldos foram transcritos automaticamente para as contas do Ativo/Passivo e Patrimonial, registrados como saldo anterior. Desnecessários, os novos lançamentos acabaram gerando outros lançamentos em 02/01/2005 com o histórico de “valor ref ajuste de contas”, o que gerou distorções no exercício de 2005, com reflexos nos exercícios de 2006 e 2007.

O contribuinte demonstra os lançamentos que teriam sido efetuados indevidamente, indicando a folha do Livro Razão em que estão registrados, na peça impugnatória e no chamado “Anexo II” (fls. 702/739).

Alega que os auditores fiscais ignoraram os erros escriturais, que são por demais evidentes, mas aceitaram acriticamente os reflexos daí decorrentes, concluindo apressadamente pela omissão de receitas. Ao se analisar os lançamentos, é fácil constatar que todas as divergências apontadas no item 4.2.2 do relatório de fiscalização são o produto de erros na escrita contábil e não existiriam se esses erros fossem sanados.

Em relação aos depósitos bancários, alega que, se corrigido os erros de escrita, o caixa teria saldo para os depósitos citados pela fiscalização.

Em relação ao Simples Federal e ao Simples Nacional, alega que os depósitos bancários sem comprovação de origem correspondem a pagamentos não contabilizados constantes do subitem 4.2.4 do Relatório Fiscal.

O contribuinte discorre sobre o princípio da legalidade e sobre as presunções legais e, ao final, requer a realização de diligência ou perícia, justificada pelo erros na escrita fiscal, formula para isso os quesitos e indica o correspondente perito, e, no mérito, requer a anulação do auto de infração combatido.

A DRJ de Porto Alegre (RS) julgou parcialmente procedente a impugnação, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

PRELIMINAR. PEDIDO DE PERÍCIA

Indefere-se o pedido de perícia quando os quesitos formulados tratam de questões cujo conhecimento técnico do julgador permite formar a sua convicção e as alegações puderem ser demonstradas pela juntada de documentos na impugnação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

PROVA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

A escrituração contábil faz prova contra a pessoa jurídica a que pertence quando não estiver lastreada por documentos hábeis e idôneos para provar as operações registradas.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SALDO CREDOR DE CAIXA. PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS

A presunção legal de omissão de receita inverte o ônus da prova. Por conta da força probante da escrituração contábil que deu causa ao lançamento do crédito tributário, somente a prova irrefutável do erro do registro contábil a cargo do sujeito passivo tem o poder de afastar essa presunção.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO SIMPLES

A contabilização a débito de duplicatas a receber, tendo como contrapartida conta não representativa de resultado, caracteriza uma presunção simples de omissão de receitas. Nesse caso, diferentemente da presunção legal, cabe ao fisco afastar o estado de incerteza com provas da omissão de receitas, não o fazendo torna-se improcedente esta presunção.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS

A falta de contabilização de notas fiscais de venda corresponde a omissão receitas da atividade da pessoa jurídica.

CSLL. PIS. COFINS. SIMPLES.

A solução acima se aplica a todos os lançamentos tratados nos autos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 17/02/2012, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 13/03/2012, onde argumenta a existência de erros contábeis que não foram levados em conta pelo fiscal e ao fim requer a anulação do auto de infração.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O presente recurso é tempestivo e atende os requisitos previstos em lei, portanto dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o presente processo visa a manutenção pela Receita Federal e a desconstituição pela Recorrente, da autuação referente a omissão de receitas.

A autoridade administrativa fez o lançamento com base em três grupos de infrações:

a) omissão de receita por presunção legal, caracterizada por depósitos bancários sem comprovação da origem, saldo credor de caixa e pagamento não contabilizados, para os quais o ônus da prova é do sujeito passivo. Basicamente a defesa da Recorrente paira sobre esse ponto, alegando que não há indícios de omissão de receita, mas erros contábeis grosseiros.

b) omissão direta, pois não foram contabilizadas notas fiscais de venda. Nesse caso, o contribuinte não apresentou defesa.

c) presunção simples de omissão de receita, pois o contribuinte contabilizou duplicatas a receber sem que a contrapartida tenha sido efetuada em conta de resultado. Nesse caso, por ser presunção não prevista em lei, a prova da omissão deve ser do Fisco, pois os lançamentos contábeis podem ter sido efetuados para corrigir um lançamento incorreto efetuado anteriormente. Essa infração foi cancelada pela DRJ..

Tendo logrado êxito no julgamento da DRJ, o presente recurso basicamente foca na necessidade do Fisco comprovar os indícios de omissão de receitas. A esse respeito vale repisar alguns pontos do voto do relator da DRJ, aos quais a Recorrente não trouxe novos argumentos que pudessem ser agregados ao processo:

“DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM

Em relação aos depósitos bancários, o contribuinte alega que se forem corrigidos os erros de escrituração da Conta Caixa, esta conta teria saldo para justificar os depósitos citados pela fiscalização.

O lançamento baseado na movimentação bancária, cuja natureza e origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, tem seu autorizativo do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

Trata-se de presunção legal de omissão de receitas. Quando os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira não tiverem sua origem comprovada com documentação hábil e idônea, o referido dispositivo considera que esses recursos provêm de uma receita não oferecida à tributação.

A letra da Lei é clara. Todo o depósito que não tiver sua origem comprovada provém de uma omissão de receita. O contribuinte deve provar individualmente a origem de cada valor depositado em sua conta corrente. A comprovação da origem dos valores depositados deve ser detalhada, coincidente em data e valores. Deve ficar claro que o numerário teve origem em valores já tributados pela empresa ou em valores não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

Essa presunção legal, classificada pela doutrina como presunção relativa, tem a força de provocar a chamada “inversão do ônus da prova”. Isto é: transfere ao contribuinte o ônus de provar que os valores depositados não correspondem a receitas não oferecidas à tributação.

Nesse sentido, nos ensina José Luiz Bulhões Pedreira in “Imposto sobre a Renda Pessoas Jurídicas”, JUSTEC RJ 1979, pág. 806:

“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Não basta a existência de saldo contábil na Conta Caixa para justificar o depósito bancário. Tanto os valores escriturados a débito da Conta Caixa, como os depósitos bancários devem estar vinculados à uma receita

oferecida à tributação, ou de outra fonte devidamente comprovada, e não se justificam entre si, a menos que haja o respectivo lançamento à crédito da referida conta e a débito da conta bancos, acompanhado do respectivo comprovante de depósito. No caso dos autos, embora os depósitos bancários tenham sido registrados contabilmente tendo como contrapartida a Conta Caixa, a quase totalidade deles tem como histórico “transf. on line”, “crd instr.”, “dep. On line”, “ordem bancária”, que são lançamentos incompatíveis com a conta Caixa, pois inevitavelmente os recursos financeiros não saíram desta conta, além disso, não foram apresentados os documentos que comprovariam que os depósitos foram efetuados pelo contribuinte com recursos oriundos dessa conta.

Assim, deve ser mantido o lançamento em relação à essa infração.

NOTAS FISCAIS DE VENDA NÃO CONTABILIZADAS

O contribuinte não faz nenhuma alegação a respeito das notas fiscais apontadas como não contabilizadas no item 4.2.1 do Relatório de Fiscalização.

Em razão desse fato, deve ser mantido o lançamento em relação à essa infração.

(...)

SALDO CREDOR DE CAIXA

Diferentemente do caso tratado acima, a ocorrência de saldo credor de caixa é uma presunção legal de omissão de receita, cabendo ao contribuinte, nesse caso, a prova capaz de afastar a dita presunção.

As alegações do contribuinte são no sentido de que o valor de R\$ 9.731,14 não existiria caso não tivesse sido feito o registro do lançamento à crédito na conta Caixa em 30/06/2005, no valor de R\$ 192.600,00, que alega ser sem sentido e que seria a soma de pagamentos não contabilizados.

A escrituração da pessoa jurídica deve observar as leis comerciais e fiscais e abranger todas as suas operações, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos auferidos no exterior (art. 251 do RIR/99), e deverá estar respaldada em documentais hábeis e idôneos e sem

vícios extrínsecos ou intrínsecos. A escrituração assim mantida pela pessoa jurídica faz prova a seu favor dos fatos nela registrados, ao contrário fazem prova contra a pessoa a que pertence, conforme dispõe o art. 226 do Código Civil.

De acordo com esse dispositivo, para ser utilizada a escrituração com força probante em favor do seu titular, ela deve cumprir todas as formalidades legais e estar lastreadas em documentos hábeis para provar a operação, os quais devem permanecer arquivados e guardados até que ocorra a prescrição e decadência de todos os atos ali inseridos, nos termos do art. 1.194 do Código Civil.

As alegações apresentadas pelo impugnante não vieram acompanhadas dos elementos necessários e suficientes para provarem as incorreções e neutralizarem os efeitos tributários dos lançamentos contábeis.

As alegações de que os saldos das contas do encerramento do ano-calendário de 2004 foram transcritas automaticamente no Livro Razão de 2005 e depois lançados novamente com a expressão “saldo balanço anterior” é procedente. Tal erro de escrituração salta aos olhos. O mesmo não ocorre com os outros lançamentos. Para que fossem desconsiderados os efeitos tributários decorrentes dos referidos lançamentos o contribuinte deveria ter apresentado documentos que lhes deram origem, provando que os lançamentos estão incorretos, mas ficou apenas no apontamento de evidências das incorreções.

Observa-se no caso do saldo credor da conta caixa que a transcrição em duplicidade do saldo de 31/12/2004 no dia 01/01/2005 aumentou o saldo daquela conta, traduzindo efeito contrário ao saldo credor de 06/06/2006. Isto é: ao invés de saldo credor de R\$ 9.731,14, o saldo credor seria de R\$ 13.932,46.

Portanto, uma vez que não foram provadas as alegações de erros na escrita contábil, não podem ser anulados os efeitos tributários deles advindos, pois, como visto, neste caso o ônus de prova é do sujeito passivo.

PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS

Igualmente ao caso tratado acima, a ocorrência a falta de contabilização de pagamento é uma presunção legal de omissão de receita, cuja prova da inocorrência é do

Processo nº 11060.000116/2010-31
Acórdão n.º **1802-001.356**

S1-TE02
Fl. 46

sujeito passivo. Não foram apresentadas provas, logo deve ser mantida a exigência”.

Pela análise do processo conclui-se que a decisão da DRJ deve ser mantida, eis que só assistia razão a contribuinte no ponto referente a simples omissão de receita, lançamento esse que foi cancelado pela Delegacia.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário, mantendo o crédito tributário lançado.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão