



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

Processo nº	11516.000669/2008-73
Recurso nº	00000 Voluntário
Acórdão nº	1202-00.483 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	22 de fevereiro de 2011
Matéria	IRPJ E REFLEXOS
Recorrente	IRMÃOS BRESCIANI-INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ATAÚDES LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

Ementa:

MPF-F. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. A inobservância de normas administrativas relativas ao MPF-F é insuficiente para caracterizar a nulidade do lançamento de ofício.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. DEFINITIVIDADE.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, matéria não expressamente contestada na peça recursal.

IRPJ. PRESUNÇÃO DA OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA CONTA. NÃO CORRESPONDÊNCIA. Os cheques emitidos pela contribuinte, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta "Caixa" como suprimento, deverão ter seus correspondentes registros a crédito desta conta, pela saída de caixa para o pagamento das obrigações da empresa, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada, vulgarmente chamada de "lançamento cruzado na conta Caixa". Não comprovando a empresa o registro dessa saída, é legítima a recomposição do saldo da conta "Caixa", com a exclusão dos valores indevidamente registrados como suprimentos, que são considerados entradas fictícias de recursos. A consequente apuração de saldo credor na conta Caixa evidencia a prática de omissão do registro de receitas, pela utilização de recursos à margem da escrituração contábil, para fazer face às saídas de caixa, nos termos do art. 281, I, do RIR/99.

IRPJ. PRESUNÇÃO DA OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.

A existência no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza a prática da omissão de receitas, pela utilização de

recursos à margem da contabilidade da empresa, nos termos do art. 281, III, do RIR/99.

PRESUNÇÃO DA OMISSÃO DE RECEITAS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

A presunção da omissão de receitas é aquela prevista em lei, cuja atribuição do fisco é fazer a prova do fato indiciário para alcançar o fato presumido (omissão de receitas), que cabe ao contribuinte desfazer. 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.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA APLICADA. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO.

Nos lançamentos efetuados de ofício pela autoridade competente, por expressa disposição legal, é cabível a imposição da multa de ofício.

Por expressa disposição legal incide os juros de mora, equivalentes à taxa Selic, em relação aos débitos regularmente formalizados em Auto de Infração, não pagos no vencimento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Subsistindo o lançamento principal, devem ser mantidos os lançamentos que lhe sejam decorrentes, na medida que os fatos que os ensejaram são os mesmos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade dos autos de infração, em considerar definitivamente julgada a matéria não contestada e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Orlando José Gonçalves Bueno, Flávio Vilela Campos, Valéria Cabral Géo Verçoza, Nereida de Miranda Finamore Horta e Jaci de Assis Júnior.

Relatório

Trata o presente processo da lavratura de Autos de Infração para fins da exigência do IRPJ apurado pelo lucro real trimestral, e reflexos, relativos aos anos-calendário de 2005 e 2006, em razão de omissões de receita caracterizada por saldo credor de caixa e por passivo fictício, cujo crédito tributário lançado totaliza o montante de R\$ 1.469.031,50, já incluídos a multa de ofício, no percentual de 75%, e os juros de mora, com base na taxa Selic, fls. 360 a 395.

Além dos autos de infração acima mencionados, foram lavrados, ainda, Autos de Infração relativos ao PIS no valor de R\$ 61.636,75, fls. 401 a 406, e a COFINS no valor de R\$ 286.070,46, fls. 407 a 416, já incluídos a multa de ofício, no percentual de 75 %, e os juros de mora com base na taxa Selic. O lançamento ocorreu pela constatação da falta/insuficiência no recolhimento das contribuições registradas nos livros Razão da autuada nos anos calendário de 2005 e 2006, conforme item 14 do Termo de Verificação Fiscal, fls. 355/356.

A empresa foi excluída da sistemática do SIMPLES, a partir de 01/01/2005, por ultrapassar a receita bruta prevista legalmente, de acordo com o Ato Declaratório Executivo DRFB/FNS nº 05, de 18 de Fevereiro de 2008, fls. 179. Dita exclusão não foi contestada pela interessada, de acordo com o Despacho da fl. 180.

De acordo com a descrição dos fatos detalhados no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 341 a 359, foi apurado que a autuada incorreu na presunção da omissão de receita por apresentar passivo fictício e saldo credor de caixa, assim resumido:

i) Passivo Fictício: a contribuinte foi intimada a justificar, mediante apresentação de documentos contábeis e planilhas, o valor de R\$ 1.069.606,11 do grupo Exigível a Longo Prazo registrado no balanço patrimonial de 31/12/2005, transrito em seu Livro Diário número 09, fls. 199. Confrontados os contratos de empréstimo fornecidos pela contribuinte com a planilha apresentada, no valor de R\$ 1.069.606,11, fls.216, 217 e 234, revelaram que o documento relativo à operação realizada em **31/10/2006**, junto ao Banco Bradesco, no valor de R\$ 106.072,83, fl. 231, não serviria para comprovar o passivo constante no balanço patrimonial da empresa em **31/12/2005**, uma vez que o contrato teria sido celebrado em data posterior ao balanço;

ii) Apuração de Saldo Credor na reconstituição da conta CAIXA:

- A fiscalização identificou lançamentos a débito na conta CAIXA (suprimentos da conta) cuja origem dos valores se referiam a cheques de emissão da própria empresa, que foram compensados para o pagamento de obrigações e a transferência financeira para outras contas bancárias da autuada, sem a devida contrapartida a crédito desta conta, ocasionando suprimentos fictícios da conta caixa. A falta destes lançamentos a crédito teria ocasionado saldos irreais da conta CAIXA acarretando o suprimento fictício dessa conta.

- A contribuinte foi Intimada, Termos de Intimação 05, 06 e 07, de fls. 235 a 245, a informar, mediante planilhas, a correspondência de valores lançados a crédito da conta CAIXA com os valores dos pagamentos/transferências supridos pelos referidos cheques, apresentando os documentos contábeis vinculados às planilhas apresentadas.

- Em resposta às intimações, a contribuinte anexou planilhas (fls. 254 a 266) visando justificar os lançamentos de cheques a débito da conta caixa, com supostos valores que estariam lançados a crédito da mesma conta. Entendeu a fiscalização que a falta de

correspondência de valores e a falta de apresentação de documentos que comprovassem quais os pagamentos que foram efetuados com os cheques compensados, e, consequentemente, qual a destinação dada aos recursos que saíram do fluxo financeiro da empresa, impediriam a aceitação das justificativas apresentadas. A apresentação de documentos contábeis, consoante informa o texto das intimações formuladas, seria condição imprescindível nos casos de entradas/reforços/suprimentos de recursos na conta caixa, bem como na comprovação da origem de ingressos no fluxo financeiro da empresa, tendo em vista a previsão legal contida nos artigos 281 e 282 do RIR/99.

- Segundo a fiscalização, a simples confecção de planilhas pela autuada, que tentaram justificar cheques compensados lançados a débito da conta caixa mediante o "fechamento de valores" com o crédito desta conta, totalmente desacompanhado de documentos contábeis, NÃO permitiriam visualizar se os cheques compensados, que são informados nas planilhas confeccionadas pela contribuinte, efetivamente serviram para os lançamentos a crédito da conta CAIXA aos quais estariam sendo vinculados, de acordo com resposta oferecida pela empresa fiscalizada.

- Dessa forma a fiscalização procedeu na reconstituição da conta CAIXA, excluindo aqueles cheques que supriram a conta CAIXA e que não mostravam correspondência com os valores lançados a crédito dessa conta, o que acarretou o aparecimento de saldo credor da referida conta ao final de determinados meses, fls. 340, baseado nas planilhas das fls. 326 a 339, onde mediante levantamento minucioso, cheque por cheque, foram informadas as justificativas apresentadas pela contribuinte, além dos motivos da aceitação ou não por parte da fiscalização.

- Os critérios adotados pela fiscalização para a aceitação da comprovação foram os seguintes, fls. 349: i) *"Para um cheque lançado a débito de caixa, justificado por vários lançamentos a crédito, esse conjunto de valores a crédito deve ser totalmente coincidente em datas e valores, com o valor lançado a débito, devendo ser demonstrado, mediante documentação hábil e idônea, quais foram os pagamentos efetuados com este cheque"*; e ii) *"Eventualmente, algum cheque compensado lançado a débito, que foi devolvido, tendo sido, correspondentemente, lançado a crédito da conta caixa, deve ser considerado como valor comprovado, tendo seu esclarecimento aceito (conforme os cheques de R\$ 27.330,00, R\$ 2.245,44, R\$ 26.431,00 e 28.616,35, cujas datas são respectivamente, 22/05/2006, 24/05/2006, 29/08/2006 e 14/11/2006, vide planilhas fls. 329, 332 e 335.*

- A contribuinte também NÃO teria comprovado, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a entrada e efetiva entrega de recursos oriundos de empréstimos com a empresa BRESCEL Empreendimentos LTDA, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal 07, fato que provocou a retificação da conta caixa em R\$ 150.000,00 e R\$ 130.000,00, nos meses de Janeiro e Março de 2006, respectivamente. Segundo a fiscalização, a efetividade da entrega dos recursos a título de empréstimo somente pode ser considerada justificada mediante a prova do ingresso dos recursos recebidos e de sua efetiva origem, não bastando a simples apresentação de recibos conforme acostados pela contribuinte. Como a contribuinte não logrou comprovar estes ingressos na forma exigida pela legislação vigente (art. 282 do RIR/99), estes valores também foram retirados da conta CAIXA para fins apuração do saldo da conta, conforme consta das planilhas 326 a 340.

Foi feita Representação Fiscal para Fins Penais pela ocorrência, em tese, de crimes contra a ordem tributária, previstos na Lei n.º 8.137, de 1990, cujo acompanhamento ocorre por meio do processo administrativo de nº 11516.000670/2008.

Na sequência, a autuada apresentou sua impugnação, mediante arrazoado, de fls, 423 a 435, trazendo, em síntese, as alegações que transcrevo de parte do relatório do Acórdão DRJ/Florianópolis, de fls. 451 a 471, o qual adoto:

“Preliminarmente:

Que o MPF nº 09.2.01.00-2007-00562-7, do dia 23/11/2007 tinha como prazo para término dos trabalhos para o dia 23/03/08. Este mandado foi prorrogado por diversas vezes sendo, o prazo estipulado para conclusão dos trabalhos foi o dia **18 de setembro de 2008**; o que no seu entender anularia o Auto de Infração;(grifos da impugnante)

Tendo em conta que a fiscalização se prolongou até 25.09.2008, o prazo inicial foi superado.

(...)

Transcreve o art 196 do CTN, que trata do prazo para conclusão da fiscalização;

(...)

No mérito:

Omissão de receita- Saldo credor de caixa:

Alega que a conta caixa acabou ficando credora porque **a fiscalização a tornou credora, pela glosa dos lançamentos a débito constantes do livro caixa.** Cujo argumento foi de "falta de apresentação de documentação contábil" (fl. 354);grifos da impugnante;

Alega que levou ao conhecimento da fiscalização o evento natural ocorrido na região — enchentes, fato de conhecimento público e mesmo com dificuldade, foram recuperados os registros eletrônicos e base de dados relativos ao livro diário e razão, bem como, os demais registros disponíveis;

Toma a alegar que a conta caixa só se tornou credora porque a fiscalização de forma arbitrária excluiu entradas de caixa decorrente de contas bancárias feita por cheques emitidos pela própria empresa, bem como, do empréstimo na modalidade de mútuo realizado com a empresa Brescel Empreendimentos e Construções LTDA, do mesmo grupo;

(...)

Alega que o saldo credor de caixa, por si só não é indicativo de omissão de receita, para isto é necessário identificar se foram omitidos os rendimentos que suportaria os pagamentos de caixa. No caso os pagamentos constantes no livro caixa foram suportado por cheques bancários, também registrados na contabilidade e por empréstimo de mutuo.

Alega como prova do afirmado no parágrafo acima, que os extratos bancários demonstram a toda evidência que os cheques registrados no caixa foram descontados na conta bancária para suprimento de caixa. O fato de o cheque não fechar com os

pagamentos constantes do caixa não pode levar a presunção de que não havia recursos para o pagamento das referidas despesas;

A conciliação da conta bancária constante dos autos demonstra que existiam recursos na conta da empresa e que os cheques foram descontados no caixa do banco;

Do mesmo modo os dois empréstimos de mútuo nos valores de R\$ 150.000,00, em janeiro e R\$ 130.000,00 em março de 2006, junto à empresa Brescel Empreendimentos e Construções Ltda foi legal e não pode ser glosado. As fls. 317, 329 e 321 estão o contrato de mútuo e recibos da operação o que comprova a sua validade;

Alega que, diante desses fatos e provas, não procede o auto de infração, visto que a razão principal para tributar a hipotética omissão foi a **não aceitação dos lançamentos do livro caixa quando os valores não conferiam "in totum" com o valor do cheque emitido para pagamento das referidas despesas** (fls. 348 e seguintes do Termo de Verificação Fiscal). Também não procede a glosa do empréstimo, porque os empréstimos nessa modalidade, segundo a melhor jurisprudência, são válidos, desde que, mediante registros fidedignos junto às autoridades fazendárias. (grifos da impugnante)

Falta de Comprovação do Passivo:

Alega que a operação, cujo documento consta a fl. 231 não foi feita junto ao Bradesco, mas sim com o Banco Itaú. O valor de R\$ 106.072,83 decorre de empréstimo junto ao Banco Itaú na modalidade de "leasing" e não foi examinado pela auditoria fiscal;

Está juntando comprovante do referido empréstimo junto a Instituição Financeira Banco Itaú, comprovando que a operação para o exercício de 2005 foi realizada no dia 12/07/2005, conforme contrato nº 0769581-0 Carleasing Itaucred, estando, portanto, correto o lançamento no exigível de curto prazo (doc02);

Da multa de ofício de 75%:

(...)

Não procede a multa de ofício aplicada, pois a contribuinte não praticou nenhuma ilegalidade. Todas as suas operações estão registradas de maneira correta em seus livros contábeis. Esta multa somente seria aplicável se a contribuinte tivesse 010 praticado fraude visando subtrair imposto devido ao tesouro e, como provado, não foi o caso;

Se fosse o caso de incidência de qualquer acréscimo, este seria de resarcimento aos cofres públicos por descumprimento de prazo (multa por atraso), portanto o percentual estaria limitado ao montante de 20 %, conforme art. 61 da Lei 9.430/96.

Dos Juros de Mora:

Alega, por tudo o que foi dito, que são indevidos os juros de mora por inexistência de infrações.”

A autuada deixou de se manifestar em relação a outros dois Autos de Infração, do PIS e da COFINS, fls. 397 a 416, lavrados para a exigência dessas contribuições

pela constatação da falta/insuficiência no recolhimento das contribuições registradas no seu livro Razão.

Em seguida, foi proferido o Acórdão nº 07-18.960 da DRJ/Florianópolis, de fls. 451 a 471, contendo o seguinte ementário:

OMISSÃO DE RECEITA- SALDO CREDOR DE CAIXA

Caracteriza-se como omissão no registro de receitas - ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção - a ocorrência da hipótese de saldo credor de caixa.

OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO NÃO COMPROVADO

Caracteriza-se como omissão no registro de receitas a falta de comprovação de elementos constantes do Passivo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas (juris tantum) obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, cabendo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma prevista em lei.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

As multas de ofício constituem-se em instrumento de desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias. Sobre os créditos tributários então apurados ex officio pela autoridade fiscal, aplicam-se as multas de ofício previstas na legislação tributária.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa SELIC..

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO (MPFF). PRORROGAÇÃO. VALIDADE.

Constatado que o procedimento de fiscalização ocorreu dentro do prazo do MPF-F, e de suas prorrogações a emissão do auto de infração e sua ciência em data posterior não invalida o lançamento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS, CSLL e COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A seguir, transcrevo, em parte, os principais fundamentos utilizados no voto condutor:

“Como relatoriado e evidenciado nos autos, a última prorrogação do MPF tinha como término de fiscalização a data de 18/09/2008. Observe-se que nos autos não há qualquer ato fiscal após esta data que demandasse a participação da contribuinte e/ou de terceiros que sinalizaria, assim, que ainda estava em curso a fiscalização. De forma que o fato da ciência do auto de infração ter se efetivado após a data de 18/09/2008, não implica na nulidade do lançamento por decurso de prazo de validade do MPF, uma vez que após aquela data não houve mais qualquer ato por parte da Fiscalização, a não ser o próprio auto de IP infração.

A Portaria SRF nº 6.087 de 22/11/2005, em seu art. 16, a seguir transcrita, consigna que a hipótese de vencimento do MPF não implica nulidade dos atos praticados:

Art. 15. O MPF se extingue:

- I- pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;
- II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Já com relação às alegações de que o prazo de duração dos trabalhos de fiscalização é o que está estabelecido no art. 196 do CTN c/c o art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72, que regula o PAF, também não procedem, como se verá pela transcrição dos referidos artigos, a seguir:

(...)

Desse modo, verifica-se com clareza que o prazo de 60 dias constante no § 2º, do citado artigo 7º, do PAF, remete ao disposto no § 1º do mesmo artigo, qual seja, **o prazo de 60 dias foi estabelecido para efeito da perda da espontaneidade do sujeito passivo** em relação a atos anteriores e não ao prazo de duração da fiscalização.(grifei)

DO MÉRITO:

Saldo Credor de caixa:

(...)

No atendimento do Termo de Reintimação a impugnante apresentou planilha (fls. 254 a 266) visando justificar os lançamentos de cheques a débito da conta caixa,

com supostos valores que estariam a crédito da mesma conta. A falta de apresentação de documentos que comprovem quais os pagamentos que foram efetuados com os cheques compensados, e consequentemente, qual a destinação dada aos recursos que saíram do fluxo financeiro da empresa, impediram a aceitação por parte da fiscalização das justificativas apresentadas.

A apresentação de documentos, consoante informa o texto das intimações é imprescindível para a comprovação da origem de ingressos no fluxo financeiro da empresa, nos termos dos art. 281 e 282 do RIR/99.

A comprovação da origem e da efetividade da entrega de numerário à empresa, deve ser feita por meio de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, sem os quais não é possível afastar a presunção legal de omissão de receitas.

As planilhas apresentadas pela impugnante à fiscalização, segundo Termo de Verificação Fiscal, estavam desacompanhadas de documentos contábeis, o que gerou por parte da fiscalização planilhas de valores depurados (fls. 326 a 339). Os critérios utilizados para a confecção destas planilhas estão descriminados no Termo de Verificação Fiscal, item 11, fl. 349.

Do mesmo modo a contribuinte não apresentou a fiscalização documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que comprovassem a entrada e efetiva entrega dos recursos por parte da empresa ligada BRESCEL. Entendo que a apresentação de simples recibos, é insuficiente para a comprovação requerida pelo fisco.

Desse modo não restou outra alternativa a fiscalização que não fosse a glosa dos suprimentos efetuados, seja por cheques bancários ou por empréstimos de empresa ligada, e proceder ao ajuste da conta caixa, o que gerou saldo credor de caixa nos meses de out/2005 a dez/2006, como se verifica na planilha de fl. 340 e no Termo de Verificação Fiscal, fl. 354.

Assim que, as alegações da impugnante de que o saldo de caixa somente se tornou credor devido a ajustes efetuados pela fiscalização, não procede. É de se reafirmar que o saldo da conta caixa somente se tornou credor nos meses citados no parágrafo anterior, não por causa da fiscalização, mas sim pelo fato da impugnante não ter apresentados durante os trabalhos fiscais, assim como, neste momento, na impugnação, os documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que comprovassem a efetividade da entrega dos recursos ao caixa da empresa e no caso dos empréstimos da BRESCEL, a efetividade da entrega e a origem dos valores.

(...)

Afirmações finais de que os valores foram sacados na boca do caixa como alega a impugnante em sua impugnação, também não devem ser aceitas, uma vez que como verificado pela fiscalização os cheques foram na verdade COMPENSADOS.

Falta de comprovação do passivo:

Alega que está juntando comprovante do referido empréstimo junto a Instituição Financeira Banco Itaú, comprovando que a operação para o exercício de 2005 foi realizada no dia 12/07/2005, conforme contrato nº 0769581-0 Carleasing Itaucred, estando, portanto, correto o lançamento no exigível de curto prazo (doc02).

Ocorre que o citado comprovante informado pela impugnante NÃO CONSTA dos autos (grifei). De se dizer, ainda que de nada adianta citar número do contrato, de documento, nome do banco e da operação, se a impugnante não junta aos autos o documento comprobatório da operação.

Desse modo o passivo de R\$ 106.072,83 continua sem comprovação, não afastando a presunção legal , juris tantum, de omissão de receita por falta de comprovação de elemento do passivo, devendo ser mantido o valor constante do lançamento do item 002 do auto de infração do IRPJ.

Multa de ofício de 75%

Em se tratando de falta de pagamento ou recolhimento de imposto/contribuição, apurada em procedimento de **ofício**, como apontado na infração do Auto, a autoridade lançadora deve aplicar a multa de lançamento de ofício, no caso a de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não podendo deixar de aplicá-la ou reduzir seu percentual ao seu livre arbítrio.

Juros de Mora:

A aplicação dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC está legitimamente inserida no ordenamento jurídico, haja vista o disposto no parágrafo 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional.

(...)

Por último, os juros SELIC, foram ratificados pelo art. 61 da Lei nº 9.430/96, e vigoram até hoje.

(...)

Lançamentos Decorrentes — PIS / COFINS e CSLL:

Os lançamentos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, Contribuição para o PIS e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, neste processo, são reflexos da mesma irregularidade apurada no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Assim sendo, por possuírem os mesmos fundamentos fáticos, a decisão prolatada com relação ao Auto de Infração do IRPJ faz coisa julgada em relação aos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em vista da íntima relação de causa e efeito.”

Foi proferida Declaração de Voto, em relação à matéria Preliminar, com os seguintes fundamentos, que transcrevo na parte que interessa:

“Importa agora esclarecer o que entende a legislação tributária por “procedimento fiscal”, pois impende definir se a lavratura de termos e de autos de infração integra ou não o procedimento fiscal coberto pelo MPF-F. Para esse fim, convém transcrever o que a esse respeito dispõe a Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007:

(...)

Pode-se, assim, concluir que a lavratura dos termos e dos autos de infração só pode ser validamente realizada enquanto vigente o MPF-F.

Da mesma forma, a ciência do sujeito passivo — elemento comprobatório da efetiva observância do prazo de validade do MPF-F -, deve também ocorrer antes de extinta a referida validade do MPF-F.

Não se pode deixar de assentar, outrossim, que a legislação tributária, especialmente em seus aspectos processuais — caso aqui tratado -, não vincula apenas o sujeito passivo mas também, e sobretudo, a autoridade administrativa fiscal, que é sua guardiã. Destarte, os prazos processuais, fatais, vinculam igualmente as partes.

(...)

A respeito das consequências jurídico-tributárias da extinção do MPF-F pelo decurso de prazo, assim dispõe a já referida Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, na transcrição abaixo, com acréscimo de destaque:

Da Extinção do Mandado de Procedimento Fiscal

Art. 14. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.

Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.

Art. 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Parágrafo ártico. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRFB responsável pela execução do Mandado extinto.

Como visto, não seria inevitável a nulidade dos atos praticados, desde que o disposto na legislação tributária tivesse sido adequadamente cumprido, com a expedição de novo MPF-F que indicasse outro Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) para “[...] a conclusão do procedimento fiscal.”

Nestes termos declaro meu voto pelo acolhimento da arguição preliminar no tocante à inobservância do prazo de validade do MPF-F.”

Irresignada com a decisão proferida pela DRJ, a autuada apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, mediante arrazoado, de fls. 481 a 490, repetindo praticamente os mesmos argumentos trazidos na peça impugnatória.

Adicionalmente, protesta pela não apreciação, no julgamento de primeiro grau, do fato referente à destruição da documentação original por ocasião de uma enchente ocorrida na região, cujo evento foi comprovado nos autos e cuja ocorrência não foi questionada pela fiscalização.

Reforça a alegação de que a cada cheque emitido, independentemente de sua destinação era debitado na conta caixa e creditado na conta bancos c/ movimento e os

respectivos pagamentos eram creditados no caixa, ou seja, os cheques emitidos davam entrada e os pagamentos eram saídas. Estes lançamentos estariam devidamente registrados nos livros diários conforme examinado pela fiscalização.

Reconhece que efetivamente deixou de anexar, com a impugnação, o contrato de empréstimo que demonstra a inexistência de passivo fictício apurado pela fiscalização, fazendo-o agora, com o recurso voluntário, conforme documento que junta, fl. 494.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

Por estarem presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

As principais questões em debate, presunção da omissão de receita pela existência de saldo credor de caixa e passivo fictício, dizem respeito eminentemente a questões de prova, como se verá a seguir. Discute-se, também, se a não coincidência de valores entre os cheques depositados e os pagamentos justificam a exclusão dos primeiros, vindo a caracterizar omissão de receitas.

Preliminar- Falta de Prorrogação do MPF-F

Em preliminar, a recorrente se insurge contra o lançamento alegando que o MPF-F encontrava-se com o prazo vencido na data da lavratura dos Autos de Infração, postulando a nulidade das autuações.

Não assiste razão à recorrente.

A discussão em torno do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização - MPF-F é irrelevante diante do fato de que o lançamento tributário foi efetuado por servidor competente e contém os elementos exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações, dispositivo que regula o processo administrativo fiscal.

Além disso, a atividade do lançamento tributário é privativa da autoridade administrativa, vinculada ao texto da lei, e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional pelo seu descumprimento, nos termos no art. 142 do Código Tributário Nacional-CTN.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Com efeito, foi atribuída aos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil o lançamento dos tributos e contribuições de competência da União, nos termos do artigo 6º, da Lei nº 10.593/2002, com redação dada pela Lei 11.457/2007, que assim dispõe:

Art. 6. São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (grifei)

Já o MPF, foi instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, e regulado pela Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, vigente durante a ação fiscal sob análise, consiste em documento emitido em decorrência de normas administrativas que regulam a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Receita Federal sejam levados a efeito de conformidade com uma ordem específica, a qual pressupõe formalização mediante MPF.

O MPF-F constitui-se, assim, apenas em instrumento de controle da administração tributária em relação aos procedimentos realizados pelos seus servidores e instrumento de garantia para o contribuinte, na medida em que este poderá conferir se de fato o Auditor-Fiscal que o esteja fiscalizando se encontra no exercício legal de suas funções.

Eventuais incorreções ou falta de prorrogação da validade desse instrumento não tem o condão de invalidar o lançamento tributário, porque normas administrativas não podem se sobrepor à lei. Assim, uma vez efetuado o lançamento por autoridade administrativa fiscal competente, nos termos do art. 142 do CTN, e atendidas as disposições do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações, o mesmo deve prevalecer em relação aos atos normativos infra-legais que criaram o MPF.

Dessa forma, entendo por rejeitar a preliminar de nulidade dos lançamentos por falta de prorrogação do MPF-F

Suprimentos de Caixa

A recorrente reclamou ser inaceitável a recomposição da conta CAIXA pelo não acolhimento dos valores registrados a débito dessa conta, originados de cheques de emissão própria compensados na conta bancária para suprimento do CAIXA. O fato de o cheque não fechar com os pagamentos constantes pela saída de recursos do CAIXA não poderia levar a presunção de que não havia recursos para o pagamento das referidas despesas.

Alega também serem perfeitamente válidos os dois Contratos de Mútuo, nos valores R\$ 150.000,00 e R\$ 130.000,00, celebrados com a empresa Brescel Empreendimentos e Construções Ltda.

Inicialmente, cabe transcrever o art. 281, do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, suporte legal para o lançamento em exame:

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.

O inciso I do dispositivo legal acima transcrito, considera que a indicação na escrituração do saldo credor de CAIXA configura a hipótese de omissão no registro de receita.

No presente caso, a fiscalização identificou lançamentos a débito na conta CAIXA (suprimentos da conta) cuja origem dos valores se referiam a cheques de emissão própria, que foram compensados para o pagamento de obrigações e para transferências financeiras em outras contas bancárias da autuada, sem a devida contrapartida a crédito dessa conta. A falta destes lançamentos a crédito teria ocasionado saldos irreais da conta CAIXA acarretando o suprimento fictício dessa conta.

Em geral, as empresas utilizam a conta CAIXA de duas formas. Na primeira, transitam pela conta todos os pagamentos e recebimentos, mesmo que efetuados com cheques nominais, o que faz com que todo o movimento bancário seja nela registrado. Na segunda modalidade de movimentação da conta CAIXA, são registrados apenas os pagamentos e recebimentos ocorridos em dinheiro. Os que forem feitos com cheque são lançados diretamente na conta Bancos c/ Movimento.

A primeira modalidade é mais usada pelas empresas, por permitir maior controle dos recursos financeiros que passam pelas mãos do funcionário responsável pela tesouraria, além de facilitar a contabilização dos fatos ocorridos. Para maior esclarecimento do mecanismo de registro contábil, indico os lançamentos que normalmente são efetuados, utilizando valores hipotéticos: (lançamento cruzado da conta caixa):

1) Pelo recebimento do cheque emitido pela empresa:

Débito: CAIXA 1.000,00

Crédito: BANCO C/ MOVIMENTO

-Banco Primeiro SA 1.000,00

2) Pelo Pagamento de Fornecedores:

Débito: FORNECEDORES

Fornecedor A. Z. 1.000,00

Crédito: CAIXA 1.000,00

Essa foi a modalidade de lançamento adotada pela autuada, em que se pretendeu que os pagamentos das obrigações/fornecedores efetuados por meio da conta

CAIXA, suprida com os depósitos de cheques de emissão própria, deveriam ser registrados a crédito, demonstrando as saídas de numerário do CAIXA.

Entretanto, não foi o que ocorreu. Segundo relatado pela fiscalização no seu Termo de Verificação Fiscal, itens 8 a 13, fls. 346 a 355, a autuada não logrou comprovar que referidos cheques debitados à conta CAIXA tenham correspondência com os pagamentos das obrigações registradas.

O trabalho fiscal consistiu em examinar, cheque por cheque, se o valor levado a débito da conta CAIXA teria(m) coincidência com o(s) valor(es) da(s) obrigação(ões) quitada(s), conforme minucioso trabalho que resultou na elaboração das planilhas das fls. 326 a 339.

O critério adotado pela fiscalização para depuração dos valores está correto, exigindo-se a coincidência de valores para determinado cheque que foi lançado a débito de caixa, justificado por vários lançamentos a crédito. Esse conjunto de valores a crédito deve ser totalmente coincidente em datas e valores, com o valor lançado a débito, devendo ser demonstrado, mediante documentação hábil e idônea, quais foram os pagamentos efetuados com este cheque.

Não havendo coincidência de valores nem comprovando a empresa o registro destas saídas, não restou outra alternativa à fiscalização senão desconsiderar os suprimentos efetuados por determinados cheques, considerando-os como fictícios e, por consequência, recompondo a conta CAIXA.

Não está aqui em discussão a destinação de tais cheques, visto que durante o trabalho fiscal foi detectado que estes se referiam a cheques compensados da própria empresa. O que está sendo questionado é a sua correspondência com gastos contabilizados como saída de CAIXA.

Assim, excluídas aquelas entradas fictícias de recursos, mediante desconsideração dos valores dos cheques que lá não ingressaram, resultou na recomposição da conta CAIXA, que apresentou saldo credor, em virtude de outras saídas de caixa não vinculadas aos destinos dados aos referidos cheques, presumindo-se omissão de receitas, pela utilização de recursos à margem da escrituração contábil, para fazer face às saídas de caixa, nos estritos termos do art. 281, I, do RIR/99 antes transscrito.

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), que caberia ao contribuinte desfazer. 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 não foi feito.

Quanto à impossibilidade de apresentação da documentação solicitada pela fiscalização, alegando que os documentos teriam sido extraviados por enchente ocorrida na empresa, cabe dizer que esse não foi o único fator determinante para a não aceitação dos cheques. O critério adotado pela fiscalização da coincidência/identidade entre os valores dos cheques e os pagamentos é considerado aceitável, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada, vulgarmente chamada de “lançamento cruzado na conta CAIXA”, tratando-se de registros contábeis que tem como característica a sua exatidão.

Saliente-se que a fiscalização, mesmo sem a documentação de suporte apresentada, exemplo na fl. 336, ainda assim considerou como válidos aqueles cheques que tiveram valores idênticos com as obrigações pagas.

Dessa forma, correta a recomposição da conta CAIXA efetuada pela fiscalização, que assim procedeu fazendo um trabalho minucioso do levantamento dos cheques que comprovadamente serviram como suporte da conta CAIXA e o correspondente pagamento das obrigações da autuada, conforme demonstram as planilhas das fls. 326 a 339.

Nesse sentido, é farta a jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme Acórdãos nº 103-21404, de 16/10/2003, nº 107-07026, de 18/03/2003, nº 108-06018, de 23/02/2000 e 105-14512, de 17/06/2004, cuja menta se transcreve:

*IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA
- RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE
CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA
CONTA - Os cheques emitidos pela contribuinte, 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. 1º CC. / 5ª Câmara / ACÓRDÃO
105-14.512 em 17.06.2004. Publicado no DOU em: 19.10.2004.*

Quanto às cópias dos Contratos de Mútuo/Recibos celebrados com BRESCEL Empreendimentos LTDA, fls. 317 a 321, apresentados como origem para o suprimento da conta CAIXA, R\$ 150.000,00 e R\$ 130.000,00, nos meses de Janeiro e Março de 2006, folhas 11 e 38 do livro Razão nº 10, fls. 353/354, menciona a fiscalização que não foi comprovado o ingresso efetivo dos recursos financeiros na empresa.

Alega a recorrente que existem cópias dos referidos contratos nos autos, fls. 317 e seguintes, devidamente registrados na contabilidade, motivos suficientes para que sejam aceitos como prova.

Entendo não assistir razão à recorrente. A comprovação da origem e da efetiva entrega dos recursos financeiros deve ser detalhada. Deve ficar claro que o numerário teve origem externa à empresa e o modo como os recursos ingressaram no fluxo financeiro da empresa. Se os recursos efetivamente ingressaram na empresa bastaria apresentar cópias dos depósitos da autuada ou dos cheques emitidos pela mutuante. A comprovação da existência da operação somente com a apresentação das cópias dos Contratos de Mútuo e dos Recibos não demonstram a efetiva entrega dos recursos financeiros à autuada, cabendo a exclusão desses valores lançados à débito da conta CAIXA, como corretamente procedeu a fiscalização.

Passivo Fictício

A recorrente reconhece que deixou de anexar com a impugnação o contrato de empréstimo que demonstraria a inexistência de passivo fictício apurado pela fiscalização, fazendo-o agora, com o recurso voluntário, conforme documento que junta, fl. 494.

Inicialmente, a respeito do direito da juntada de novos documentos nessa fase processual, cumpre dizer que essa prova deve ser feita até a fase impugnatória, em conformidade com as regras que disciplinam o processo administrativo fiscal, consoante dispõe os §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997.

O que se verifica dos autos é que o contribuinte alegou na peça impugnatória possuir documento/contrato que comprovaria a inexistência de passivo fictício mas, por lapso, deixou de anexá-lo com a impugnação. Vem nessa fase processual juntar o contrato, de fls. 494, a fim de sanar a distração cometida.

Em que pese o fato de já estar precluso o direito de trazer novas provas na fase recursal, é de se levar em consideração o fato da recorrente ter alegado na impugnação a existência do referido documento, de modo que entendo que o mesmo também deva ser apreciado por se mostrar importante para a comprovação da alegação trazida na peça recursal.

O documento anexado pela recorrente refere-se ao Contrato de Arrendamento Mercantil celebrado com o Banco ITAÚ SA (Carleasing – Itaucred), no valor de R\$ 92.300,00, celebrado em 12/07/2005, fls. 494.

Compulsando os autos, verifico que a fiscalização identificou no Balanço Patrimonial de 31/12/2005, o valor de R\$ 1.069.606,11 referente à conta Exigível a Longo Prazo, fls. 199. Na decomposição desse valor, a recorrente anexou planilha, de fls. 234, , acompanhada dos contratos de empréstimo que a suportam, fls. 220 a 233.

Do confronto entre os contratos e a referida planilha, constata-se que o documento ora anexado, no valor de R\$ 92.300,00, já foi considerado pela fiscalização quando da apuração da existência de passivo fictício, não podendo ser agora novamente considerado, sob pena de duplicidade. Observa-se também, que na referida planilha, erroneamente, consta o nome Bradesco, ao invés de Itaú, o que não prejudica o raciocínio acima exposto.

Como bem identificou a fiscalização, um dos contratos de empréstimo entregues pela autuada durante o procedimento fiscal, que poderia justificar o passivo fictício apurado, de R\$ R\$ 106.072,83, fls. 231, foi celebrado em 31/10/2006, em data posterior ao período examinado, 31/12/2005, não podendo, portanto, fazer prova a favor da interessada.

Dessa forma, restou incomprovado parte do valor registrado no passivo Exigível a Longo Prazo referente ao saldo existente em 31/12/2005, no montante de R\$ 106.072,83 , devendo ser mantido o lançamento efetuado pela fiscalização pela presunção na omissão de rendimentos caracterizada por passivo fictício.

Multa de Ofício de 75% e Juros de Mora pela Taxa Selic

Quanto à incidência da multa de ofício, no percentual de 75%, aplicada aos lançamentos de ofício, esclareça-se à recorrente que a mesma se encontra perfeitamente enquadrada no seu dispositivo legal, no caso, o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, com a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, a seguir transcrita:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

É fato incontrovertido que a autuada encontrava-se sob procedimento fiscal à época da lavratura dos Autos de Infração, de modo que encontrava-se afastada a espontaneidade do sujeito passivo e, por consequência, pela inaplicabilidade da multa de mora, no percentual de 20%, requerida pela defesa.

Assim, existindo expressa previsão legal para aplicação da penalidade, no percentual de 75%, nos casos de lançamento de ofício pela falta de pagamento do imposto e de declaração, a multa de ofício exigida deve ser mantida.

No que se refere à incidência dos juros de mora pela taxa Selic, aos débitos tributários não pagos no vencimento, cabe esclarecer ao contribuinte que estando em vigor a lei que determina a cobrança dos juros de mora pela taxa Selic, como é o caso do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a autoridade administrativa deve cumpri-la e fazer com que seja cumprida.

Nesse mesmo sentido, saliente-se que encontra-se aprovada pela Portaria CARF nº 052, de 21 de dezembro de 2010, a Súmula CARF nº 4, com o seguinte teor:

Súmula CARFnº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais

Omissão de Receitas-Reflexos

Quanto aos lançamentos reflexos da CSLL, PIS e COFINS deve-se dizer que uma vez subsistindo o lançamento principal do IRPJ quanto à caracterização das omissões de receita, devem ser mantidos os lançamentos que lhe sejam decorrentes, na medida que os fatos que ensejaram os lançamentos são os mesmos

Matéria Não Contestada

Por oportuno, cumpre esclarecer que os recorrentes deixaram de contestar, expressamente, nas peças impugnatória e recursal, matérias relativas à falta/insuficiência no recolhimento das contribuições relativas ao PIS e a COFINS registradas nos livros Razão da autuada, conforme exigido nos Autos de Infração de fls. 401 a 416, motivo pelo qual essa matéria é considerada definitivamente decidida, na esfera administrativa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

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

Em face do exposto, voto para que seja rejeitada a preliminar de nulidade dos autos de infração, seja considerada definitiva a matéria não expressamente contestada e, no mérito, que seja negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo