



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11516.003207/2006-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-005.480 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de novembro de 2021  
**Recorrente** INCEMA - IND. E COM. DE MÓVEIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2002

ESCRITURAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS CONTÁBEIS. DESCONSIDERAÇÃO DE LANÇAMENTOS CONTÁBEIS.

Nos casos em que a contribuinte, regularmente intimada, não comprove mediante documentos hábeis que efetivamente ocorreram os fatos contábeis, é lícito à fiscalização desconsiderar os correspondentes lançamentos contábeis.

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA

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

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

(documento assinado digitalmente)

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-005.480 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11516.003207/2006-46

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário fls. 909/926, contra acórdão da DRJ, fl.873/900, que julgou procedente em parte a impugnação administrativa, fls. 803/817, em virtude de autuação, fl.764, decorrente de procedimento de fiscalização que apurou omissão de receitas fundada em saldo credor de caixa.

Para síntese dos fatos, tomo a liberdade de reproduzir o relatório do acórdão recorrido:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração (fl.755 a 764) o qual lhe exige a importância de **R\$ 417.911,26**, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - **IRPJ**, correspondente a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2002, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora à época do pagamento.

Em decorrência deste lançamento, foram ainda lavrados os Autos de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social - **PIS** (fls.765 a 768), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — **COFINS** (fls.769 a 772), e de Contribuição Social sobre o Lucro — **CSLL** (fls.773 a 776), nas importâncias de **R\$ 10.114,81**, **R\$ 46.731,34** e de **R\$ 150.448,02**, respectivamente, acrescidas da multa de ofício de 75% e de juros de mora à época do pagamento.

O total do crédito tributário exigido é de **R\$ 1.493.634,62**.

### DA AÇÃO FISCAL

#### AUTO DE INFRAÇÃO

##### Item 001 — OMISSÃO DE RECEITA — SALDO CREDOR DE CAIXA —

Omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, infração materializada na forma das circunstâncias fáticas expendidas no Termo de Verificação Fiscal lavrado no encerramento dos trabalhos, subitem "2.4 — omissão de receita — Saldo Credor de Caixa", ato que passa a integrar os Autos de Infração de constituição do crédito tributário decorrente.

| Fato Gerador | Valor tributável |
|--------------|------------------|
| 30/06/2002   | R\$ 42.516,95    |
| 30/06/2002   | R\$ 14.211,25    |
| 31/12/2002   | R\$ 218.861,81   |
| 31/12/2002   | R\$ 1.280.536,08 |

Base legal: Art. 24 da Lei 9.249/95;

Art. 249 inciso II, 251 parágrafo único, 279, 281 inciso I e 288, do RIR/99.

Item 002 — CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS — GLOSA DE DESPESAS — Redução indevida do resultado fiscal mediante registro de despesas não comprovadas, caracterizada na forma das circunstâncias fáticas expendidas no Termo de Verificação Fiscal, lavrado no encerramento dos trabalhos, subitem "2.1 — Despesa com CPMF não comprovada".

|            |               |
|------------|---------------|
| 30/06/2002 | R\$ 46.000,00 |
|------------|---------------|

Base legal: Art. 249 inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300 do RIR/99.

Item 003 — DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO — EXCESSO EM FUNÇÃO DO VALOR DO BEM — Redução indevida do resultado fiscal mediante registro de despesa com depreciação em valor acima do permitido pela legislação, infração caracterizada nos termos do subitem "2. — Despesa com depreciação não comprovada" do Termo de Verificação Fiscal lavrado no encerramento da ação fiscal.

|            |               |
|------------|---------------|
| 30/06/2002 | R\$ 10.633,17 |
|------------|---------------|

|            |               |
|------------|---------------|
| 30/06/2002 | R\$ 10.633,17 |
|------------|---------------|

Base legal: Art. 249, inciso I, 251 e § único, 299, 305, 309 e 310 do

RIR/99.

Item 004 — ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL — REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO NÃO ADICIONADA AO LUCRO LÍQUIDO — Reserva de reavaliação realizada pela depreciação não computada na determinação do lucro real, infração caracterizada na forma das circunstâncias fáticas expendidas no Termo de Verificação Fiscal lavrado no encerramento dos trabalhos, subitem "2.3 — Reserva de Reavaliação Realizada Não Adicionada ao Lucro Líquido", ato que passa a integrar os Autos de Infração de constituição do crédito tributário decorrente.

|            |              |
|------------|--------------|
| 30.06.2002 | R\$ 6.666,66 |
|------------|--------------|

|            |              |
|------------|--------------|
| 30.09.2002 | R\$ 6.666,66 |
|------------|--------------|

|            |              |
|------------|--------------|
| 30.09.2002 | R\$ 6.666,66 |
|------------|--------------|

|            |              |
|------------|--------------|
| 30.09.2002 | R\$ 6.666,66 |
|------------|--------------|

|            |              |
|------------|--------------|
| 31.12.2002 | R\$ 6.666,66 |
|------------|--------------|

|            |              |
|------------|--------------|
| 31.12.2002 | R\$ 6.666,66 |
|------------|--------------|

|            |              |
|------------|--------------|
| 31.12.2002 | R\$ 6.666,66 |
|------------|--------------|

Base legal: art. 249, inciso II, e 435, do RIR/99.

Assim, o termo de verificação fiscal, fls. 777/789, após o procedimento de fiscalização que apurou incongruências nos lançamentos contábeis, além que os itens 2.1 (despesas com CPMF não comprovadas – fl. 280; item 2.2. (despesa com depreciação não comprovada – fl. 789) e item 2.3 (reserva de reavaliação não adicionada ao lucro líquido - fl.781) não foram impugnadas pelo contribuinte, constatou ainda as seguintes condutas infracionais: 2.4 — omissão de receita — saldo credor de caixa, nos termos do art. 281, inciso I do Decreto 3000/99- RIR/99 - matéria que tem por base legal o art. 40 da Lei 9430/96. Nesse sentido, a fiscalização considerou como omissão de receita o maior saldo credor verificado no mês, com zeramento do saldo na data dessa ocorrência, mediante registro a débito de valor correspondente à omissão considerada.

Contraditando a autoridade de origem, o contribuinte apresentou impugnação administrativa, onde alegou: a) nulidade do auto de infração por vício formal (pois o MPF indicava originariamente apenas o IRPJ), ao passo que o auto de infração abarcou também outros tributos, tais como CSLL, PIS e COFINS; b) a ilegalidade do lançamento realizado por falta de previsão legal da presunção utilizada, já que não teria ocorrido saldo credor de caixa e omissão de receitas e, conseqüentemente, não seriam procedentes as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS; c) a improcedência da exigência de IRPJ e CSLL, assim como a necessidade de consideração dos custos correspondentes às receitas supostamente omitidas para determinação do lucro real e do lucro líquido ajustado – visando a neutralização dos efeitos; d) alega erro na determinação da base de cálculo e – conseqüentemente, que o estorno de lançamento de saída da conta caixa não gera saldo credor dessa conta – argumentando que não houve, portanto, omissão de receita; e) alega erro na determinação da base de cálculo da pretensão fiscal, por ausência de consideração do estorno do lançamento de adiantamento de fornecedores realizado pela impugnante no ano de 2003; f) alega erro na determinação da base de cálculo em virtude da desconsideração de entradas de caixa correlacionadas com as respectivas saídas.

Já o acórdão recorrido, por outro lado, apenas concedeu parcial provimento à impugnação, conforme se observa na ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

**ESCRITURAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS HÁBEIS. DESCONSIDERAÇÃO DE LANÇAMENTOS CONTÁBEIS.**

Nos casos em que a contribuinte, regularmente intimada, não comprovar mediante documentos hábeis que efetivamente ocorreram os fatos contábeis, é lícito à fiscalização desconsiderar os correspondentes lançamentos contábeis.

**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.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

**MPF-F - TRIBUTOS APURADOS COM OS MESMOS ELEMENTOS DE PROVA.**

Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

**PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.**

As presunções legais relativas (...) 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.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002

**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 Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Assim, o Acórdão combatido, exonerou parte da autuação, conforme abaixo:

| Tributo | Valor lançado | Parcela não-impugnada | Parcela impugnada |           |
|---------|---------------|-----------------------|-------------------|-----------|
|         |               |                       | mantida           | exonerada |
| IRPJ    | 417.911,26    | 28.483,23             | 387.091,48        | 2.336,55  |
| PIS     | 10.114,81     | 0,00                  | 10.054,06         | 60,75     |
| Cofins  | 46.731,34     | 0,00                  | 46.450,96         | 280,38    |
| CSLL    | 150.448,02    | 0,00                  | 149.700,33        | 747,69    |

Irresignado com a decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso voluntário, onde reapresenta as alegações já vislumbradas na impugnação administrativa e agora reforçadas na petição recursal, bastante centralizadas nos seguintes argumentos: a) não apreciação de provas por parte do acórdão recorrido, que demonstrariam a inexistência de omissão de receitas; b) a inexistência de saldo credor, em decorrência de ajustes dos lançamentos a crédito na conta caixa (item II.a); c) que houveram distorções na apreciação probatória, já que os suprimentos de caixa foram realizados validamente (item II.b).

Finalmente, o Recorrente requereu:

(a) sejam os autos de infração (principal e reflexos), integralmente canceladas, haja vista a deficiência do suporte fático probatório que ensejou a realização dos ajustes na conta caixa, de acordo com o fundamentado no tópico **II.b**, supra;

(b) subsidiariamente, em não se entendendo pelo cancelamento com base no item acima, seja determinada a recomposição da conta caixa com os cabíveis ajustes elucidados no tópico II.a, supra, recalculando-se seu saldo e cancelando-se integralmente os autos de infração (principal e reflexos), caso positivo (saldo devedor), ou amoldando o seu valor ao que eventualmente devido, na hipótese de ainda restar saldo negativo (saldo credor).

3.2. Requer-se, ainda, a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, a documental já acostada e aqui complementada.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O recurso é tempestivo, e reúne todos os requisitos de admissibilidade constantes na legislação, de modo que admito seu conhecimento.

Trata-se de auto de infração lavrado para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre rendimentos supostamente omitidos, nos termos do art. 281, inciso I do Decreto 3000/99- RIR/99- matéria que tem por base legal o art. 40 da Lei 9430/96.

Tratando-se de omissão de receitas decorrente de presunção legal, deve o autuado provar o contrário, pelos instrumentos hábeis, mantendo a escrituração comercial e contábil, no que se inclui a organização e o monitoramento de sua movimentação financeira, para fins de fiscalização, já que a presunção legal ocasiona inversão do ônus da prova contra o contribuinte, ao qual cabe a prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão ao fisco. Porém, em muitos aspectos, a presunção legal pode ser afastada quando o contribuinte demonstra, através de documentos fiscais e contábeis idôneos, que a receita presumidamente omitida foi de fato oferecida à tributação.

Como se sabe, no que tange à hipótese normativa do saldo credor de caixa, essa situação ocorre basicamente quando o valor referente aos créditos na conta-caixa é superior aos débitos da mesma conta-caixa, inviabilizando o reconhecimento da neutralidade contábil. Se houve desequilíbrio entre os créditos e débitos, significa que houve valores ou pagamentos que não foram devidamente contabilizados e, por isso, o desequilíbrio na conta-caixa. Assim, o caixa negativo (saldo credor de caixa) é caminho lógico demonstrado por falta de escrituração correta de receitas. Neste sentido, o art. 12, par. 2º do Decreto-Lei 1598/1977:

Art. 12. A receita bruta compreende: (...)

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

§ 3º - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978).

Não por acaso, tem sido também entendimento corrente que, verificada a existência de saldo credor de caixa, presume-se a omissão de receitas, a não ser que prova em contrário possa ser apresentada pelo contribuinte, conforme se observa no Acórdão n. 180200.696 – 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2005 SALDO CREDOR DE CAIXA. CONSTATAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETIVADOS E NÃO ESCRITURADOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. PREVALÊNCIA Subsiste a presunção legal de omissão de receitas por verificado saldo credor de caixa decorrente da não escrituração de pagamentos efetivamente realizados, quando o contribuinte, muito intimado a fazê-lo, não comprova a origem dos valores utilizados.

Tendo demonstrado o fisco a ausência de adequada escrituração (e contabilidade) tendente a representar a verdadeira riqueza omitida nas operações econômicas, resta configurada a presunção de omissão de receitas.

Tampouco merece acolhida a alegação de que o lançamento de R\$ 1.266.362,23 a crédito na conta caixa, com o histórico adiantamento a fornecedores, nada mais foi do que um erro de registro contábil. Como bem apontado no acórdão recorrido:

O estorno realizado pela contribuinte em 30/01/2003 e 28/02/2003, nos valores de R\$ 1.115.937,61 e R\$ 150.000,00, respectivamente, dizem respeito a outro período de apuração, no caso o ano calendário de 2003.

Ocorre que no dia 30/11/2002 foi realizado uma saída de caixa no valor de R\$ 1.266.362,23 e neste dia, como demonstrado no item anterior não havia recursos no caixa em quantidade suficiente para atender os adiantamentos efetuados, daí ter resultado em saldo credor de caixa.

Com relação a alegação de simples erro, a impugnante, também, não tem razão, pelo simples fato de que o valor antecipado no dia 30/11/2002, não tinha saldo de caixa suficiente para ser realizado, ocasionando dessa forma saldo credor da conta caixa, caracterizador de omissão de receita.

Ademais, constou ainda da declaração de voto do julgador Murilo Lo Viseo:

Por meio da Intimação Fiscal nº 04 (fl. 402 e 403), a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar todos os documentos de lastro da movimentação lançada em 30/11/2002, a débito da conta "Adiantamento a fornecedores" e a crédito da conta caixa, no valor de R\$ 1.266.362,23, "de forma que fiquem evidenciados os beneficiários dos adiantamento" (fl. 403). Oportuno registrar que, nesse mesmo ato, intimou a contribuinte a apresentar a documentação de lastro relativa a lançamentos a crédito da conta caixa, registrados em 09/04/2002 e 24/04/2002, no valor de R\$ 665.522,00 e R\$ 222.000,00, respectivamente.

Em vista da resposta da contribuinte (fl. 406), a fiscalização, conforme consignou à fl. 785 do Termo de Verificação Fiscal, considerou não atendida a intimação quanto ao lançamento de R\$ 1.266.362,23, e afirmou que efetivamente não configura adiantamento a fornecedores. Isso não significa ter a autoridade fiscal concluído que a saída de recursos do caixa não tivesse ocorrido; apenas não teria a contribuinte comprovado a que título e a benefício de quem teriam saído tais recursos do caixa.

Diferentemente, os lançamentos de 09/04/2002 (R\$ 665.522,00) e 24/04/2002 (R\$ 222.000,00) foram excluídos na reconstituição do caixa em razão de a contribuinte ter comprovado que depósitos bancários que se originaram de operação de financiamento foram indevidamente contabilizados como provenientes do caixa da empresa.

(...)

Em síntese, percebe-se que a contribuinte alega que o lançamento a crédito da conta caixa, no valor de R\$ 1.266.362,23, não corresponde a fato contábil que tivesse efetivamente ocorrido, razão pela qual teria promovido seu estorno.

Sobre a alegação acima, primeiro há que se ressaltar que a contribuinte apresentou a esta Delegacia de Julgamento tão somente cópias de folhas de seu Livro Diário, sem explicitar, no entanto, as circunstâncias envolvidas no suposto equívoco e, mais importante, as razões de ter permitido que tal equívoco, dessa ordem de grandeza (mais de R\$ 1 milhão) constasse do balanço de encerramento do exercício, afinal, os lançamentos supostamente efetuados em 2003 com fins de estorno, não eliminaram o efeito do lançamento ora analisado no balanço de encerramento do exercício de 2002.

Ademais, consideramos importante registrar a fragilidade na argumentação da contribuinte, representada pela falta da necessária identidade matemática entre o estorno e o lançamento a ser estornado. Em outras palavras, como podem os lançamentos de 2003 representarem estorno do lançamento de 2002, se R\$ 1.115.937,61 somados a R\$ 150.000,00 não resultam R\$ 1.266.362,23?

Assim, as meras alegações desprovidas de suporte probatório e a juntada de documentos (docs 01 a 07 anexos ao recurso voluntário) que já foram apreciados anteriormente não são indícios suficientes para afastar a presunção legal, não havendo reparos a serem feitos no acórdão recorrido em relação à isso.

### **Conclusão**

Diante do exposto, CONHEÇO do recurso, para, no mérito, NEGAR PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz