



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

Processo n° 11516.003915/2008-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1803-002.352 – 3ª Turma Especial
Sessão de 23 de setembro de 2014
Matéria IRPJ E OUTROS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente ONEWG MULTICOMUNICAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

SALDO CREDOR DE CAIXA. RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CAIXA.

Na reconstituição da conta Caixa, para fins de apuração de saldo credor, devem ser ajustados todos os lançamentos em conta bancária favoráveis ou contrários ao sujeito passivo, e não apenas estes últimos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 75%.

Correta a exigência da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), aplicada nos estritos termos da legislação pertinente (art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996), por se tratar, no caso, de procedimento de ofício, e não espontâneo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2006

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência, na medida em que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Cármem Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármem Ferreira Saraiva, Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Antônio Marcos Serravalle Santos e Henrique Heiji Erban.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 398 a 400 - numeração digital - ND):

Trata o presente processo de impugnação a exigência de créditos tributários constituídos em autos de infração, – por meio dos quais a contribuinte é compelida a recolher à Fazenda Nacional a importância de R\$ 51.208,60 a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, R\$ 4.160,65 a título de PIS/Pasep, a importância de R\$ 19.203,20 a título de Cofins, R\$ 18.435,09 a título de CSLL, exações estas acrescidas de multa de ofício de 75% e juros moratórios devidos à época do pagamento. Estas exigências referem-se a fatos geradores ocorridos nos trimestres findos em março, junho, setembro e dezembro dos anos-calendário de 2005, períodos em que a contribuinte apresentou declaração onde apurou resultados com base no lucro presumido.

As irregularidades apontadas no lançamento de IRPJ – e, por decorrência, nas demais exações – estão descritas no Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 303 a 312, que é parte integrante dos autos de infração, que a seguir se expõe:

Tem-se que a Fiscalização detectou a ocorrência da infração OMISSÃO DE RECEITAS caracterizada pelo surgimento de SALDO CREDOR DE CAIXA.

Por outro lado, o saldo credor de caixa se deu em decorrência de:

a) Cheques emitidos:

A Autoridade Fiscal verificou que cheques de emissão da Fiscalizada, de elevados valores, eram sacados em espécie e outros liquidados por compensação bancária eram registrados como ingressados na conta CAIXA sem o correspondente registro de saída.

Intimada a comprovar o ingresso destes valores na conta CAIXA, não obteve êxito neste intento a Fiscalizada, comprovando alguns poucos – notadamente cheques de emissão própria –, restando grande parte incomprovada. Estes valores foram suprimidos do caixa, uma vez que foram indevidamente contabilizados como suprimentos da conta caixa, o que laborou na formação do saldo credor desta conta, como se verá mais adiante no Voto.

b) Devolução de empréstimos de sócios:

Verificou-se, ainda, na conta CAIXA o ingresso de recursos a título de devolução de empréstimo, que teriam sido promovidos por sócios da Fiscalizada.

Intimada a comprovar a efetividade destas operações, a Contribuinte apresentou relação de cheques que comprovariam a referida devolução.

Analisados os cheques e os extratos bancários, constatou-se que tais cheques tiveram outro destino que não o retorno ao Caixa.

Diante destes fatos, a Fiscalização operou a recomposição do caixa, excluindo os valores que supostamente haviam entrado no caixa, como citado nos itens 'a' e 'b'.

O resultado desta operação aponta para o surgimento de saldos credores de caixa, que revelam a omissão de receita, tal como se vê no quadro abaixo:

Mês	Maior Saldo Credor	Omissão de Receita
jan/05	0,00	0,00
fev/05	2.359,57	2.359,57
mar/05	157.061,98	154.702,41
abr/05	158.533,70	1.471,72
mai/05	190.360,61	31.826,91
jun/05	196.170,89	5.810,28
jul/05	195.870,69	0,00
ago/05	309.051,72	112.880,83
set/05	338.537,48	29.485,76
out/05	367.173,59	28.636,11
nov/05	371.348,04	4.174,45
dez/05	640.108,06	268.760,02

Estes valores – da última coluna – foram reconhecidos pela autoridade fiscal como a expressão da OMISSÃO DE RECEITA e, como tal, foram autuados na órbita do IRPJ e demais tributos reflexos.

Notificada dos lançamentos, em 16-6-2008, a interessada apresentou, tempestivamente, impugnações [IRPJ – reflexos e IRF (*sic*)] onde alega:

Preliminarmente, aponta uso irregular do MPF-F, consistente na “demora de apuração”, registrando que tomou ciência do referido mandado em 5-12-2007 e que deveria ser encerrado em 5-4-2008 ou, se prorrogado, deveria ter sido substituído o AFRFB que iniciara a fiscalização. Cita a Portaria SRF nº 1.265, de 22-11-1999.

Em razão da irregular prorrogação do MPF, na visão da Impugnante, restaria nulo todo o ato fiscal, recobrando-se aí a espontaneidade e o surgimento do instituto da denúncia espontânea, permitindo-se o pagamento dos tributos sem a multa de ofício ou, no máximo, no seu dizer, com multa de mora de 20%.

E nas questões de mérito:

Contesta a recomposição do livro Caixa nos moldes em que foi operada, tendo sido excluídos valores não comprovados [cheques compensados] tidos como entrados no caixa e não incluídos os valores constantes dos cheques sacados para suprimento de caixa.

Afirma ter contratado perito contábil que refez todo o caixa e que foi detectado – tão-somente em um mês – saldo credor de caixa, querendo, com isto, inquinizar todo o trabalho fiscal.

Pugna contra a aplicação da multa de ofício de 75%, afirmando que não houve omissão, não houve dolo ou falta de declaração e, sim, mero erro, o que torna inaceitável a imposição de multa neste patamar.

Alega ter créditos de COFINS e PIS/Pasep, oriundos de recolhimentos indevidos com base na Lei nº 9.718, de 1998, que foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Quer ver estes supostos créditos compensados com os débitos remanescentes deste feito fiscal.

E ao final requer que:

Seja cancelada toda a exigência fiscal ou, se restar débito a recolher, que a multa de ofício seja de 20%, e não 75%.

Que seja considerada a possibilidade de compensação – utilizando-se os créditos oriundos de pagamentos indevidos de COFINS e PIS/Pasep – na extinção de débitos remanescentes lançados nestes autos.

Que seja autorizada perícia contábil, para provar-se que existiam, no livro Caixa, extratos bancários e documentos com informações suficientes para se chegar a resultados bem diferentes a que chegou a autoridade fiscal.

Por fim, combate a aplicação da taxa SELIC que entende indevida, nos termos de julgados do STJ.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 397 - ND):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005

SALDO CREDOR DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITAS.

A apuração de saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Saldo credor de caixa. Cheques Compensados. Os cheques liquidados por compensação bancária, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente podem ser registrados a débito da conta Caixa se esta conta, na mesma data, registrar as saídas a que se destinaram os cheques emitidos. Não comprovadas as saídas, o caixa deve ser reconstituído e ajustado, tributando-se, como omissão de receita, os eventuais saldos credores.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Legítima a aplicação da multa de ofício de 75%, cobrada juntamente a diferença de imposto apurada em procedimento de ofício, porquanto em conformidade com a legislação de regência.

JUROS SELIC.

Cobram-se juros de mora com a aplicação da taxa SELIC por expressa determinação legal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – 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). PERÍCIA. PEDIDO NÃO FORMULADO E DESNECESSÁRIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia efetuado sem preencher os requisitos obrigatórios, além de desnecessária, por se referir a lançamento fiscal que embasou-se na falta de documentos comprobatórios de operações questionadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Cientificada da referida decisão em 19/06/2013 (fls. 419 - ND), a tempo, em 16/07/2013, apresenta a interessada Recurso de fls. 421 (ND) a 452 (ND), nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos (excetuadas as questões relativas ao MPF, à exigência da taxa de juros Selic e ao pedido de perícia) e aduzindo mais os seguintes:

- a) que, no presente caso, o procedimento fiscal teve início em 05/12/2007, e os autos de infração foram lavrados em 16/06/2008;
- b) que, desde o início da fiscalização até a data de apresentação do recurso, já transcorreram mais de 2.000 dias;
- c) que, se considerarmos apenas a data do lançamento, ainda assim o processo já dura mais de 5 (cinco) anos, ou seja, mais de 1.800 dias;
- d) que, em tais condições, este processo deve ser declarado nulo de pleno direito e, por decorrência, cancelados todos os lançamentos nele contidos;
- e) que, no mérito, a fiscalização adotou, no Termo de Verificação Fiscal, uma linha de argumentação que a levou à conclusão de que teria havido saldo credor de caixa;
- f) que, no entanto, essa conclusão não pode produzir efeitos jurídicos, pois que são falsas, tanto a metodologia quanto as premissas em que se apoiou a tese do “estouro” de caixa;
- g) que a impropriedade da metodologia utilizada pela fiscalização decorre do fato de que a fiscalização, mesmo sabendo da imprestabilidade do livro Caixa, por falhas gritantes de escrituração, apenas excluiu os valores dos cheques compensados, não incluindo aqueles que foram sacados para suprir o Caixa, conforme quadro constante do laudo juntado aos autos, expedido por perito contábil;
- h) que os saldos credores, encontrados pelo Fisco, deixarão de existir ou a sua manifestação torna-se insignificante, quando se lança no Caixa esses cheques que, por falha dos funcionários encarregados dos registros, deixaram de ser escriturados;
- i) que, quando considerados esses lançamentos, as duas infrações apontadas pela fiscalização (cheques compensados e devolução de empréstimos dos sócios) deixam de existir;
- j) que, após a inserção dos lançamentos dos cheques antes referidos, a ocorrência de saldo credor se resume a um pequeno valor no mês de março de 2005;

- k) que os valores dos cheques sacados na boca do caixa do banco devem ser considerados como recebimentos para suprimento de caixa;
- l) que, se a empresa tinha por costume fazer transitar pela conta Caixa toda a sua movimentação, inclusive bancária, não é justo acusá-la de omissão de receita só pelo fato de alguns cheques retirados da conta banco para o cumprimento de suas obrigações, por lapso dos funcionários, não terem sido lançados na conta Caixa; e
- m) que a perícia técnica anexada à impugnação demonstra que, efetivamente, não tem sustentação contábil ou jurídica a tributação que o Fisco impôs no ato fiscal.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Prescrição

4. Com relação à preliminar arguida pela Recorrente, de prescrição intercorrente no processo - pelo fato de, desde o início da fiscalização até a data de apresentação do recurso, já terem transcorrido mais de 2.000 dias, e de, da data do lançamento, o processo já durar mais de 5 (cinco) anos, ou seja, mais de 1.800 dias -, aplica-se o contido na Súmula CARF nº 11, de seguinte teor:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Mérito

5. Com relação ao mérito, **procede** a insurgência da Recorrente, no que se refere à recomposição da conta Caixa.

6. É que, nessa reconstituição, para fins de apuração de saldo credor, devem ser ajustados todos os lançamentos em conta bancária favoráveis ou contrários ao sujeito passivo, e não apenas estes últimos, como procedeu a fiscalização.

7. Da singela comparação dos extratos bancários da empresa, de fls. 154 a 169 e 230 a 240 (incompletos, abrangendo apenas partes dos meses de janeiro a julho de 2005), com os lançamentos no Razão, de fls. 271 a 279, observa-se, claramente, que diversos lançamentos constantes daqueles extratos, com o histórico “cheque caixa” (ou seja, sacados na “boca do caixa”), não foram lançados neste (Razão).

8. Exemplifica-se com o início do mês de janeiro de 2005 (fls. 230 e 271, respectivamente):

03	CHEQUE CAIXA	714	040	4.950,00-
03	CHEQUE CAIXA	559	040	41.299,14-
04	CHEQUE CAIXA	708	040	5.265,00-
04	CHEQUE CAIXA	704	040	4.586,92-
05	CHEQUE CAIXA	725	040	1.601,34-
05	CHEQUE CAIXA	722	040	2.600,00-
05	CHEQUE CAIXA	707	040	9.462,19-
06	CHEQUE CAIXA	723	040	7.317,03-

Processo nº 11516.003915/2008-49
Acórdão n.º 1803-002.352

S1-TE03
Fl. 467

ONEWG MULTICOMUNICACAO LTDA.
Período: 01/01/05 à 31/12/05

RAZÃO

Folha: 2

Livro: 15

Data	Histórico	Contrap.	Débito	Crédito	Saldo
Conta:	52 - 1.1.1.01.001 - CAIXA				
	Saldo Anterior				118.396,16
02/01/05	VALOR AJUSTE EXERCÍCIOS ANTERIORES	3808	8,80		118.404,96
02/01/05	VALOR RECEBIMENTO N/DATA	5961	400,00		118.804,96
02/01/05	VALOR BAIXA HONORÁRIOS CIVITAS PAGOS EM 2004	7019		1.970,00	116.834,96
02/01/05	VALOR BAIXA DE SALDO CEF	224	1.000,00		117.834,96
03/01/05	NOSSO CHEQUE Nº 13770 PAGAMENTO CAIXA	141	1.200,00		119.034,96
03/01/05	NOSSO CHEQUE Nº 720 PAGAMENTO CAIXA	81	18.011,00		137.045,96
03/01/05	NOSSO CHEQUE Nº 721 PAGAMENTO CAIXA	81	17.963,00		155.008,96
03/01/05	PAGO CAIXA		3.607,83		158.616,79
03/01/05	VALOR DEVOLUÇÃO DE EMPRESTIMO JOSE LUIZ BARBOSA NETO	6209	17.963,00		176.579,79
05/01/05	CHEQUE No 716 TRANSFERENCIA CAIXA	81	31.869,50		208.449,29
05/01/05	CHEQUE No 710 TRANSFERENCIA CAIXA	81	4.040,00		212.489,29
13/01/05	VALOR DEPOSITO EM CONTA CORRENTE BESC	81		25.000,00	187.489,29

9. Para alguns poucos com aquele histórico, que foram lançados no Razão, a própria fiscalização entendeu por excluir os respectivos valores do procedimento fiscal (fls. 230 e 296):

04 CHEQUE CAIXA 716 040 31.869,50-

Considerando que os cheques de nºs 716, 1019, 1021, 1109, 1147, 1149 foram sacados em espécie, a fiscalização aceitou os referidos valores como sendo suprimento de caixa.

10. Empregando-se, pois, os mesmos “critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento” (art. 146 do Código Tributário Nacional – CTN - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), tem-se que, também os valores correspondentes aos lançamentos em conta bancária com o histórico “cheque caixa”, e que não foram lançados no Razão, devem ser “aceitos como sendo suprimento de caixa”.

11. Para esse fim, acolho o Laudo de Exame da Conta Caixa, realizado por contador habilitado e juntado pela Recorrente, na parte relativa aos demonstrativos de fls. 361 e 362, os quais, de conformidade com verificação por amostragem procedida por este Relator, considera corretamente diversos daqueles lançamentos em conta bancária (“cheque caixa”) como sendo suprimentos de caixa (fls. 361):

DATA	HISTÓRICO	No. CHEQUE	VALOR
03/01/2005	Cheque Caixa	714	4.950,00
05/01/2005	Cheque Caixa	722	2.600,00
10/01/2005	Cheque Caixa	730	13.500,00
24/01/2005	Cheque Caixa	675	1.000,00
28/01/2005	Cheque Caixa	686	750,00
TOTAL DO MES			€ 22.800,00

12. É a seguinte a conclusão do referido Laudo (fls. 359):

CONSIDERADOS os parâmetros acima expostos e a documentação examinada, concluo que nem a empresa nem o fisco possuem total razão. Não há diferença tão elevada entre recebimentos e pagamentos, conforme aponta o AFRF, e nem

está totalmente correto o livro caixa. Há pequena diferença em favor do fisco.

Uma vez imputados os valores apontados na planilha em anexo, relativos a valores que foram sacados no banco para suprimento e não "compensados", desconsiderados pelo fiscal, os denominados "estouros" de caixa continuará existindo num dos meses listados, num valor muitíssimo menor.

A empresa pode, com base nas planilhas aqui anexadas, recompor totalmente o valor do ato fiscal e, como contador, devo sugerir que efetue o recolhimento do valor que apurar, porque reafirmo, não existem saldos negativos NO VALOR APONTADO PELO FISCO, mas a elaboração do caixa, embora bem organizada, deixou a desejar.

13. Nesse Laudo, tem-se a seguinte totalização de valores a serem considerados como compondo o saldo da conta Caixa, para fins de sua reconstituição (fls. 362):

MES/ANO	RESUMO	VALOR
jan/05	Cheques sacados no caixa do banco	22.800,00
fev/05	Cheques sacados no caixa do banco	80.400,00
mar/05	Cheques sacados no caixa do banco	40.550,00
abr/05	Cheques sacados no caixa do banco	53.700,00
mai/05	Cheques sacados no caixa do banco	20.430,00
jun/05	Cheques sacados no caixa do banco	40.101,00
jul/05	Cheques sacados no caixa do banco	70.080,00
ago/05	Cheques sacados no caixa do banco	33.635,00
set/05	Cheques sacados no caixa do banco	186.000,00
out/05	Cheques sacados no caixa do banco	43.114,00
nov/05	Cheques sacados no caixa do banco	12.950,00
dez/05	Cheques sacados no caixa do banco	98.850,00

14. Disso resulta a seguinte reconstituição do Caixa, procedida pela própria Recorrente, e confirmada por este Relator (fls. 340):

MES/ANO	RESUMO	VALOR	Negativo anterior	Saldo atual
jan/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	22.800,00		
fev/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	80.400,00	2.359,57	100.840,43
mar/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	40.550,00	157.061,98	(13.311,98)
abr/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	53.700,00	158.533,70	38.916,30
mai/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	20.430,00	190.360,61	27.519,39
jun/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	40.101,00	196.170,89	61.810,11
jul/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	70.080,00	195.870,69	132.190,31
ago/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	33.635,00	309.051,72	52.644,28
set/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	186.000,00	338.537,48	209.158,52
out/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	43.114,00	367.173,59	223.636,41
nov/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	12.950,00	371.348,04	232.411,96
dez/05	Cheq. sacados p suprim. não considerados pela AFRB	98.850,00	640.108,06	62.501,94
	TOTAL	702.610,00		

15. Como consequência, remanesce, da reconstituição da conta Caixa, apenas, a matéria tributável relativa ao mês de março de 2005, de R\$ 13.311,98.

Multa de ofício

16. Com relação à exigência da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), foi ela aplicada nos estritos termos da legislação pertinente (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996), por se tratar, no caso, de procedimento de ofício, e não espontâneo.

Créditos de Cofins e Pis/Pasep

17. No que se refere à alegação da Recorrente de que teria créditos de Cofins e de Pis/Pasep, oriundos de recolhimentos indevidos com base na Lei nº 9.718, de 1998, que foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), a sua compensação deve ser procedida de conformidade com o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não sendo possível de ser efetuada, de ofício, por esta instância julgadora.

Demais exigências

18. Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida em que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para reduzir a matéria tributável relativa ao mês de março de 2005, de R\$ 154.702,41 para R\$ 13.311,98, cancelando as dos demais meses do ano-calendário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes