



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

Processo nº 11516.720416/2012-04
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-001.639 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2014
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
TRANZAPE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2009, 2010

Ementa:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. CONDIÇÕES. INEXISTÊNCIA.

Ausentes elementos representativos da conduta do sócio que, guardando nexo de causalidade com a subtração à tributação dos tributos e contribuições lançados de ofício, seriam capazes de demonstrar a sua efetiva participação nas infrações detectadas, descabe incluí-lo no pólo passivo da obrigação tributária constituída.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Nos termos da súmula CARF nº 25, de natureza vinculante (Portaria MF nº 383, de 2010), a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.

Constatado que a infração apurada foi adequadamente descrita na peça acusatória e que esta foi elaborada com fiel observância da legislação de regência, descabe falar em nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Em conformidade com o parágrafo 2º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. No caso vertente, inexistente reparo a ser feito ao lançamento lastreado na aplicação da presunção em referência, vez que a recomposição da conta CAIXA que fez transparecer os saldos credores foi promovida com base em “erros” de contabilização admitidos pela própria fiscalizadora.

OMISSÃO DE RECEITAS. PIS E COFINS. EXIGÊNCIAS FORMALIZADAS POR VIA REFLEXA. PROCEDÊNCIA.

No caso de constatação de omissão de receitas, o pressuposto é de que a omissão diz respeito às receitas auferidas em virtude da realização do objeto social do contribuinte, sendo, portanto, exigíveis o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, por via reflexa, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o PIS e a COFINS. No que tange ao PIS e à COFINS, a admissibilidade de parcela redutora dos montantes passíveis de tributação, em razão de excepcionalidades (não incidências, isenções, alíquota zero, etc.) ou de aproveitamento de créditos, exige comprovação por meio de documentos hábeis e idôneos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativas aos anos-calendário de 2008 e 2009.

Transcrevo, a seguir, relato feito em primeira instância acerca dos fatos apurados.

[...]

I) DA AUTUAÇÃO

Consoante Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal (TVF), às fls. 45-54, a Fiscalização constatou que:

“(…)

3. DO CONTRIBUINTE E FORMA DE TRIBUTAÇÃO

Constituída em 13/09/1984, a empresa Transzape Transportes Rodoviários Ltda, tributada com base no lucro real, explora atividades de transporte rodoviário de cargas (CNAE 4930-2-02). Está sediada na cidade de Tubarão e de acordo com a 48ª alteração contratual de 09/08/2011, possui 17 (dezessete) filiais ativas, distribuídas nos estados de Minas Gerais (04), Paraná (01), Goiás (02), SC (01), São Paulo (03), Rio de Janeiro (02), Bahia (01), Pernambuco (01), Rio Grande do Sul (01) e Espírito Santo (01). Ostenta um capital social subscrito e integralizado de R\$ 1.800.000,00 (hum milhão e oitocentos mil reais). A administração da empresa é exercida pelos sócios Pedro e José Zapelini.

4. DOS ATOS E PROCEDIMENTOS FISCAIS: O Mandado de Procedimento Fiscal acima citado, emitido pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Florianópolis, determinou aos auditores fiscais que ao final subscrevem, o exame acerca do cumprimento de obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos nos anos calendários de 2008 e 2009 para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e decorrentes ou reflexos (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e Contribuição para o PIS/PASEP).

Os trabalhos de auditoria tiveram início no dia 29/08/2011, às 15:00 horas, com visita à sede do sujeito passivo, na rodovia BR-101, KM-221, nº 336, no bairro São João, no município de Tubarão, com a finalidade de cientificar o administrador da empresa acerca do procedimento que se iniciava e intimá-lo a apresentar os elementos necessários ao desenvolvimento da ação fiscal. Fomos recebidos pelo contador da empresa, Sr. José Sadi Borges Júnior, que se encarregou de coletar a assinatura do sócio administrador, Pedro Zapelini, no termo respectivo.

Atendendo solicitação feita pela auditoria fiscal, o contribuinte apresenta em 14/11/2011, documento intitulado “Declaração”, que figura como anexo, através da qual são alinhadas as razões pelas quais os 10 (dez) estabelecimentos filiais ali

indicados não apresentaram faturamento no período considerado (anos calendários de 2008 e 2009).

Em 22/09/2011 o contribuinte foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal nº 001 (anexo), a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias úteis, os elementos que relaciona, quais sejam: LALUR, Livro de Registro de Entrada e no dia 21/11/2011, conforme Termo de Intimação anexo, o contribuinte foi instado a, no prazo de 10 (dez) dias corridos, comprovar com documentação hábil e idônea, 213 (duzentos) lançamentos a débito da conta Caixa Geral, listados no anexo do referido termo. Em 01/12/2011 o sujeito passivo, por intermédio de seu representante legal, reclama prorrogação do prazo para apresentação dos comprovantes dos lançamentos. Finalmente, em 06/12/2011, nos 18 (dezoito) itens inseridos na resposta, o sujeito passivo apresenta justificativas para os mencionados lançamentos, que serão adiante examinadas.

5. OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA

Na correspondência de 06/12/2011, o sujeito passivo apresenta suas razões a respeito dos duzentos e treze lançamentos. Vejamos, a seguir, a motivação apresentada pelo contribuinte e que se referem a fatos geradores do lançamento em tela.

Vejamos:

Item 6 da correspondência de 06/12/2011 - Informa que as operações dos itens 130 a 132 do termo de intimação de 21/11/2011, no total de R\$ 95.000,00 (noventa e cinco mil reais) tratam de pagamento efetuado ao Banco Real Santander, resultante de ação judicial com o antigo Banco Sudameris, adquirido pelo Banco Santander. O sujeito passivo declara que a operação não foi contabilizada de forma correta e que irá providenciar a correção de sua escrituração contábil. (grifamos).

Item 10 da correspondência de 06/12/2011 – Aduz que os lançamentos dos itens 159 a 165 do termo de intimação de 21/11/2011, num total de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) foi erro contábil e financeiro. Informa que o valor a ser lançado a débito seria como contrapartida na conta corrente 54000-8 do Banco Itaú e que o setor financeiro equivocou-se por ter considerado a expressão que constava no histórico desta operação como sendo “Caixa reserva – V – Transf”. Ressaltou que o fato foi assumido como erro contábil e financeiro que seria objeto de correção na contabilidade. (grifamos).

Itens 3 a 5, 7, 9, 11 a 18 da correspondência de 06/12/2011 - O contribuinte reconhece que as operações descritas nos itens 85, 86, 88, 103, 133 a 136, 139 a 158, 167 a 213 do termo de intimação de 21/11/2011, envolvendo montante na ordem de R\$ 2.145.944,40 (dois milhões, cento e quarenta e cinco mil, novecentos e quarenta e quatro reais), com históricos contábeis do tipo “Vr. Ref. Transf. Cx” ou “Retirada para o Caixa”, referem-se na verdade a valores repassados pela sociedade aos seus sócios ou aos filhos destes, sócios da empresa Zavel Motors comércio de Veículos Ltda, a título de empréstimo/comodato, não contabilizados de forma correta. Comprometeram-se a efetuar as devoluções dos valores e as devidas correções na escrituração contábil. (...).

Feitos os ajustes e uma vez expurgados da escrituração os lançamentos referidos, classificados como inidôneos ou incorretos pelo próprio autuado, a conta Caixa passou a ostentar saldos credores no período considerado.

Saldo credor de caixa, ou caixa negativo, representa indício lógico e robusto de falta de escrituração de receitas. É inconcebível, por ser uma conta do Ativo, portanto devedora. Ainda assim, diante da sua ocorrência, a legislação tributária reputa presumir a omissão de receita tributável, pelo fato de o contribuinte registrar saída de recursos cujo ingresso ficou à margem da contabilidade, com evidente intuito de não pagar o tributo devido. As operações acima referidas, se corretamente escrituradas, provocariam o chamado “estouro de caixa”, revelando a existência de omissão de receitas.

Feita a reconstituição do fluxo de Caixa no período considerado (01/2008 a 12/2009), com alocação correta dos ingressos de recursos e desembolsos, coincidentes em datas e valores, ficou claramente demonstrada a ocorrência de saldo credor, conforme detalhado nas 116 (cento e dezesseis) páginas do anexo intitulado Demonstrativo dos Saldos Credores de Caixa, situação que tipifica omissão de receita nos termos do artigo 281, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

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

I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

No quadro seguinte, elaborado a partir dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte em 06/12/2011, estão relacionados os lançamentos expurgados dos saldos da conta Caixa Geral do contribuinte. Senão vejamos:

(...)

Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período de apuração, foi computado o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de tributação. Desta forma, a omissão de receita foi mensalmente apurada pelo maior saldo credor, obtendo-se os valores a lançar, coluna “saldo credor apurado” conforme abaixo discriminado:

Dia do Maior Saldo Credor	Saldo Credor Apurado
20/01/08	47.031,87
10/04/08	146.486,59
09/05/08	1.431,33
24/06/08	442.861,17
31/07/08	1.192.684,05
01/08/08	5.881,67
30/09/08	150.973,08
21/10/08	111.659,12
30/11/08	5.959,03
09/12/08	23.706,73
22/01/09	74.437,08

05/02/09	3.508,47
13/03/09	109.543,59
03/08/09	23.529,98
31/10/09	28.484,08
10/11/09	35.798,92

Tendo sido caracterizados e mensurados os valores não oferecidos à tributação por parte do contribuinte, alimentamos o sistema eletrônico de emissão de Auto de Infração, a partir do qual foi gerado o anexo denominado “Demonstrativo de Apuração – Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Lucro Real”, que discrimina o imposto apurado. Os acréscimos legais decorrentes são evidenciados no “Demonstrativo de Multa e Juros de Mora – Imposto de Renda Pessoa Jurídica”

A mesma irregularidade que implicou no lançamento do IRPJ, também configura infração à legislação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Assim, com a finalidade de refletir nos sistemas da Receita Federal do Brasil estas alterações, foi providenciada a emissão do Formulário de Alteração do Prejuízo Fiscal – FAPLI e também do Formulário de Alteração da Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social – FACS, vias dos quais será entregue ao contribuinte, por ocasião do encerramento do procedimento fiscal, para os devidos ajustes na sua escrita fiscal.

Da mesma forma, a ocorrência verificada (**Omissão de receita x Saldo credor de caixa**) também caracteriza infração à legislação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e para a Contribuição para o Programa da Integração Social – PIS, ambas na modalidade do regime não-cumulativo. Os cálculos correspondentes à mensuração das contribuições devidas estão evidenciados no Demonstrativo de Apuração – Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS. Já as repercussões legais incidentes sobre a exação não adimplida constam do Demonstrativo de Multa e Juros de Mora – Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS.

São os denominados lançamentos decorrentes ou reflexos. Conseqüentemente, aplica-se aos lançamentos decorrentes (PIS/PASEP, COFINS e CSLL), o mesmo tratamento dado no mérito ao lançamento matriz do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Ambos os lançamentos, matriz e reflexos, estão fundamentados nos mesmos elementos de convicção.

6. DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

A partir dos fatos descritos e das provas juntadas ao processo administrativo fiscal, a conclusão que se impõe é no sentido de que ambos, ou seja, tanto o sujeito passivo Transzape Transportes Rodoviários Ltda quanto o sujeito passivo solidário Zavel Motors Comércio de Veículos Ltda, demonstraram interesse comum naquelas operações de transferência de valores do sujeito passivo para o solidário, que constituíram fatos geradores dos tributos incidentes sobre a receita omitida, esta como presunção decorrente da constatação do registro de saldo credor da conta Caixa, conforme já relatado. Decisivo lembrar que os sócios administradores do sujeito passivo solidário são filhos dos representantes legais da Transzape. Como se vê, negócio de pai para filho. Demais circunstâncias e fundamentação legal respectiva, encontram-se descritas no anexo intitulado Termo de Sujeição Passiva Solidária.

7. DO AGRAVAMENTO DA MULTA

No âmbito dos acréscimos pecuniários infligidos, esclareça-se que, diante do evidente intuito de fraude caracterizado, visto que não restam dúvidas quanto à intenção do contribuinte em ludibriar o fisco, causando prejuízo aos cofres públicos mediante a falta do recolhimento/pagamento dos tributos devidos, é de se agravar a multa imposta.

O sujeito passivo, de acordo com as circunstâncias descritas minudentemente no item anterior, dedicado a omissão de receitas decorrente da constatação de saldo credor de Caixa, revelam de forma inequívoca a intenção firme e consciente do contribuinte no sentido de suprimir tributo devido à fazenda pública federal, mediante fraude e sonegação dolosa. Este comportamento, além de configurar, em tese, crime contra a ordem tributária, agrava o valor de multa imposta, conforme disposições contidas nos artigos 44, inciso I, parágrafo 1º da lei 9.430/96, combinado com artigos 71, inciso I e 72, ambos da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, in verbis:

(...)

Finalmente, os fatos levantados no procedimento fiscal em tela conduzem para a conclusão indubitável de que o dolo esteve presente na conduta adotada pelo contribuinte. A prática delituosa implementada, reconhecida pelo próprio autuado, não deixa dúvida quanto à voluntariedade da conduta. Não apenas deixou de oferecer à tributação fatos imponíveis inerentes à atividade, como utilizou artifício destinado a evitar o conhecimento pela Administração Tributária de operações efetivamente realizadas.

(...)

11. DO TERMO DE CIÊNCIA

O contribuinte foi cientificado através do termo de ciência anexo, cuja assinatura do contribuinte abrange a dos seguintes documentos: Auto de infração IRPJ, auto de infração CSLL, auto de infração PIS/PASEP, auto de infração COFINS, termo de sujeição passiva solidária e termo de encerramento.

[...]

Apresentaram impugnação a contribuinte autuada e a indicada como sujeito passivo solidário (ZAVEL MOTORS LTDA).

Em apertada síntese, sustentaram:

i) a nulidade do auto de infração, eis que não consta do processo qualquer meio de prova que possa resultar na conclusão nele esposada;

ii) a improcedência, no mérito, da autuação, pois, além da omissão de receitas ser presumida, foi gerada em função da exclusão indevida de lançamentos a débito na conta CAIXA (informou que juntava aos autos comprovantes de todos os lançamentos a débito na conta CAIXA, que, segundo ela, foram expurgados erroneamente pela Fiscalização);

iii) o caráter confiscatório da multa aplicada;

- iv) a inexistência de conduta capaz de autorizar a aplicação da multa qualificada;
- v) a impossibilidade de tributação, pelo PIS e pela COFINS, de receita presumida;
- vi) a inexistência nos autos de prova capaz de caracterizar a sujeição passiva solidária.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, São Paulo, apreciando as razões trazidas pelas impugnações interpostas, decidiu, por meio do acórdão nº 14-44.538, de 30 de agosto de 2013, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

LANÇAMENTO. ALEGAÇÕES DE NULIDADE.

Verificado que a fiscalização cumpriu os requisitos formais e materiais estabelecidos pelas normas legais de regência, especialmente quanto a descrição das irregularidades apuradas, não há que se falar em nulidade da autuação.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

A constatação de saldo credor de caixa autoriza a presunção legal de omissão de receitas, passível de ser infirmada apenas com a apresentação de documentos hábeis e idôneos, comprobatórios da regularidade dos lançamentos contábeis.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL EXIGÊNCIA DO PIS/COFINS E CSLL

Apurada e confirmada a omissão de receitas calcada em presunção legal, cabível a exigência do PIS, COFINS e CSLL, salvo se o contribuinte esclarecer a origem dessas receitas, verificando-se tratar de que não seriam passíveis de exigência do PIS/Cofins ou CSLL.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REDUÇÃO A 75%.

Para a aplicação da multa no patamar de 75% basta a constatação, em procedimento de ofício, de infração à legislação tributária, da qual resulte falta de recolhimento do tributo. Cumpre ao Fisco comprovar a fraude tributária para exasperação da penalidade, ao percentual de 150%. Incabível a qualificação da multa em exigências tributárias calcadas exclusivamente em presunção legal, sem que haja prova de quaisquer circunstâncias dolosas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os mandatários, prepostos, empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Todavia, não comprovado o benefício próprio ou a prática de ato doloso, descabe a responsabilização solidária.

Processo nº 11516.720416/2012-04
Acórdão n.º **1301-001.639**

S1-C3T1
Fl. 641

A Turma Julgadora de primeira instância, tendo exonerado o sujeito passivo solidário das obrigações formalizadas e reduzido a multa de 150% para 75%, recorreu de ofício.

Irresignada, a contribuinte autuada apresentou o recurso voluntário de fls. 598/611, em que renova argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Cuida o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativas aos anos-calendário de 2008 e 2009, formalizadas a partir da imputação de omissão de receitas, caracterizada por saldo credor de caixa.

A autoridade fiscal imputou ainda multa qualificada de 150% e sujeição passiva solidária à pessoa jurídica ZAVEL MOTORS LTDA.

Aprecio, pois, os recursos interpostos.

RECURSO DE OFÍCIO

A interposição do recurso necessário teve por base o fato de a Turma Julgadora de primeira instância ter reduzido a multa de ofício aplicada de 150% para 75%, e ter exonerado a pessoa jurídica ZAVEL MOTORS LTDA do crédito tributário constituído.

Abaixo, fragmentos do voto condutor da decisão exarada em primeira instância relacionados à apreciação das matérias acima mencionadas.

[...]

De fato o contribuinte buscou ocultar do Fisco, na contabilidade, a ocorrência de saldo credor de caixa. Todavia, descabe a aplicação da multa qualificada, pois, as exigências tributárias estão calcadas exclusivamente na presunção legal do art. 281, inciso I, do RIR/99, sem que haja prova de quaisquer circunstâncias dolosas.

De igual forma, entendo que não restou satisfatoriamente comprovada a responsabilidade solidária da Empresa Zavel Motors Ltda. Isso porque o fato de serem beneficiários dos valores transferidos pelo contribuinte que ensejaram o saldo credor de caixa, por si só, não autoriza concluir o interesse comum de que trata o art. 124 do CTN, tampouco inferir que se beneficiaram diretamente das operações realizadas pelo contribuinte cuja receita foi omitida.

Reitero que estamos tratando de presunção legal de omissão de receitas pelo saldo credor de caixa que de fato aflorou a partir da contabilização correta das entregas de recursos à Zavel, mas isso somente ocorreu por que existem outras saídas de caixa concomitantes que consumiram tais recursos, a exemplo de pagamento de fornecedores, empréstimos bancários etc.

Tenho plena convicção de que a empresa praticou omissão de receitas, pois, do contrário teria demonstrado a origem dos recursos, porém, o Fisco deixou-se trazer aos autos uma única prova documental direta da participação da empresa Zavel Motors, nessas operações.

Outrossim, caso seja feita prova posterior desse vínculo, mediante fatos novos, em sede de execução fiscal, a empresa Zavel Motors ou qualquer outro beneficiário poderá responder solidária ou subsidiariamente pelos créditos tributários, haja vista que no presente momento, o provimento se deve a insuficiência do conjunto probatório.

Adotando a ordem em que os fatos foram descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 45/54, aprecio primeiramente a imputação de sujeição passiva à pessoa jurídica ZAVEL MOTORS LTDA.

Pelo que foi possível depreender, o fato que serviu de suporte à imputação de sujeição passiva solidária em questão está representado pelo reconhecimento por parte da fiscalizada de que operações envolvendo o montante de R\$ 2.145.944,40, embora tenham sido registradas a débito da conta CAIXA, se referiram a repasses promovidos aos seus sócios ou a filhos destes, a título de empréstimo/comodato. Em virtude de os filhos dos sócios da fiscalizada, beneficiários de parte dos recursos em questão, serem sócios da pessoa jurídica ZARVEL MOTORS COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA, a autoridade fiscal concluiu que tanto a fiscalizada quanto a citada empresa demonstraram interesse comum nas operações realizadas (inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional).

Penso que o decidido em primeira instância não é merecedor de reparo.

A meu ver, a imputação de sujeição passiva pretendida pela autoridade fiscal carece de maior comprovação, especialmente em virtude de ela estar lastreada nas disposições do inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional.

Não encontro nos autos a indicação da conduta da imputada capaz de revelar que ela efetivamente contribuiu de alguma forma para a concretização dos fatos geradores identificados nas peças acusatórias, até porque eles (os fatos geradores), como bem disse a decisão de primeiro grau, decorreram de aplicação de presunção prevista em lei.

Ainda que se relegasse a um segundo plano a questão da fundamentação legal, não identifico, também, nem mesmo descrição de ato praticado pela pessoa jurídica ZARVEL MOTORS capaz de atrair a aplicação das disposições do art. 135 do Código Tributário Nacional.

O simples fato de os sócios da imputada serem filhos dos representantes legais da autuada e de aquela (a imputada) ter sido beneficiada com recursos provenientes da contribuinte fiscalizada, por si sós, não autoriza a providência adotada pela autoridade fiscal. No caso, seria necessário um aprofundamento da investigação, de modo que restasse comprovado nos autos que, primeiro, os recursos que serviram de suporte para o lançamento tributário, independentemente da sua quantificação ter sido feita por meio da aplicação da presunção legal (saldo credor de CAIXA), efetivamente decorreram de receitas mantidas à margem da escrituração, e, segundo, que consciente e deliberadamente tais recursos foram apropriados pela ZARVEL, sendo inquestionável o conhecimento prévio de sua origem (receitas omitidas).

Quanto à qualificação da penalidade, assegura a autoridade autuante “*que não restam dívidas quanto à intenção do contribuinte em ludibriar o fisco, causando prejuízos aos cofres públicos mediante a falta do recolhimento/pagamento dos tributos devidos*”.

Para a Fiscalização, os fatos apurados “*revelam de forma inequívoca a intenção firme e consciente do contribuinte no sentido de suprimir tributo devido à fazenda pública federal, mediante fraude e sonegação dolosa.*”

Em apertada síntese, a infração apurada pela Fiscalização decorreu da evidenciação de saldos credores de CAIXA, provocada pela recomposição da cita conta em virtude da constatação de registros contábeis incorretos.

Por meio de Termo de Intimação (fls. 82), a contribuinte foi instada a apresentar a documentação de suporte relativa cento e trinta e oito registros feitos a débito da conta caixa (planilhas às fls. 83/87), relativamente ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009.

Tomando por base a resposta apresentada pela fiscalizada, a autoridade fiscal constatou que oitenta e cinco dos registros efetuados a débito da conta CAIXA revelaram-se indevidos, motivo pelo qual a referida conta deveria ser recomposta. Promovida a citada recomposição, sobressaíram saldos credores, que constituíram a matéria submetida à tributação com base nas disposições do art. 281, I, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

Para a autoridade fiscal, a verificação, no nível em que foi empreendida, revelou-se suficiente à caracterização do dolo, razão para aplicação de multa qualificada.

Em convergência com o decidido em primeira instância, penso de forma diversa.

Com efeito, não cuidou a autoridade autuante de aprofundar a investigação acerca da natureza dos recursos contabilizados indevidamente a débito da conta CAIXA.

No caso, penso que a autoridade fiscal deveria envidar esforços no sentido de coletar elementos que, não obstante a eventual aplicação da presunção legal na sua quantificação, permitissem concluir pela efetiva manutenção de receitas à margem da escrituração, sendo tal ocorrência produto da iniciativa deliberada da fiscalizada de evitar a incidência tributária.

Nos termos em que a ação fiscal foi instruída, a qualificação em questão, a meu ver, é fruto de uma presunção da presunção, ou seja, a Fiscalização autuou a contribuinte com base na presunção legal de omissão de receitas e, a partir daí, presumiu também que o fato propulsor da aplicação da citada presunção legal (saldo credor de CAIXA) resultou da ação fraudulenta da contribuinte.

Como é cediço, o dolo, elemento essencial à qualificação da penalidade, não pode resultar de presunção, mas, sim, de efetiva comprovação.

Pelas razões expostas, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Alega a Recorrente que não consta do processo qualquer meio de prova que possa resultar na conclusão apresentada no auto de infração. Diz que não teve condições de precisar quais os fatos que motivaram a ação fiscal, visto que em nenhum momento a autoridade fiscal descreveu, ainda que sucintamente, os motivos pelos quais excluiu da conta CAIXA os lançamentos a débito por ela efetuados e cuja documentação que os amparava foi devidamente apresentada.

Absolutamente improcedentes as alegações da Recorrente.

Com efeito, cuidou a autoridade autuante de descrever apropriadamente os fatos apurados no Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal de fls. 45/54, que constituiu anexo aos autos de infração lavrados. Ademais, ao enfrentar o mérito da imputação que lhe foi feita pela autoridade fiscal, a contribuinte demonstra ter perfeito conhecimento acerca da infração descrita nas peças acusatórias, de modo que o alegado cerceamento do direito de defesa carece de sustentação.

Rejeito, pois, a nulidade argüida.

LANÇAMENTO FISCAL

A Recorrente, afirmando que a decisão de primeiro grau entendeu que ela deixou de juntar aos autos elementos que comprovassem a origem das receitas presumidamente omitidas, argumenta que não teria de proceder desta forma, haja vista que não existiu o saldo credor que serviu de base para a aplicação da presunção. Alega que o saldo da conta CAIXA só ficou credor em função da ação fiscal que excluiu de forma arbitrária lançamentos a débito da referida conta, os quais estavam amparados por documentação hábil e idônea. Aduz que a Fiscalização não logrou êxito em apontar outros indícios da presumida omissão de receita.

Primeiramente, um reparo: o que a decisão recorrida registra é que a Recorrente, ao invés de comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações questionadas pela fiscalização, limitou-se a confirmar que os valores efetivamente saíram do CAIXA.

Reprisando os fatos, temos que a autoridade fiscal, promovendo uma auditoria da conta CAIXA, indagou a contribuinte acerca de lançamentos efetuado a débito da referida conta. Em atendimento, a própria contribuinte admitiu ter incorrido em erros na contabilização de determinadas operações. A partir de tal informação, constatando que algumas dessas operações efetivamente não representavam ingresso de recursos no CAIXA da Recorrente, a Fiscalização promoveu a recomposição da conta em referência, o que fez transparecer saldos credores.

Como é cediço, nos exatos termos do disposto no art. 281 do RIR/99, a indicação na escrituração de saldo credor de caixa caracteriza-se como omissão no registro de receita, **cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.**

Observe-se, pois, que, tratando-se de presunção legal (parágrafo 2º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77), o ônus probatório é do contribuinte.

Embora a Recorrente faça menção em sua peça recursal de que “*junta aos autos comprovantes de todos os lançamentos à (sic) débito na conta Caixa Geral, expurgados erroneamente pela Fiscalização*”, a impugnação carrou alguns poucos documentos que

nenhuma contribuição trazem no sentido de elidir a aplicação da presunção. Ao recurso, nada foi juntado.

Não se trata, portanto, de exclusão de forma arbitrária de valores registrados a débito da conta CAIXA, mas, simplesmente, de recomposição da referida conta com base nas informações prestadas pela própria Recorrente no curso do procedimento fiscal.

A constatação de saldo credor de caixa, diferentemente do que entende a Recorrente, não exige reunião de outros indícios para que se possa aplicar a presunção eleita pela lei. Uma vez apurado, cabe ao contribuinte aportar documentos capazes de demonstrar, ou que o saldo credor é inexistente, ou que os recursos utilizados e que não foram contabilizados não eram passíveis de tributação. Ausente tal comprovação, a presunção legal subsiste e, com ela, as incidências tributárias correspondentes.

As considerações da Recorrente acerca de “*omissão de receitas apenas com base em extratos bancários*”, além de não guardar qualquer relação com a autuação ora apreciada, faz referência a pronunciamento judicial totalmente superado por legislação superveniente (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

PIS E COFINS

Sustenta a Recorrente que, para que fossem efetuados lançamentos relativos ao PIS e à COFINS, seria necessário que a autoridade identificasse a natureza da receita que teria sido omitida, de modo que restasse verificado se haveria ou não incidência das referidas contribuições. Adita que a Fiscalização não poderia fazer incidir o PIS e a COFINS sobre a mesma base de incidência do IRPJ e da CSLL, visto que tais contribuições são recolhidas pelo regime da não cumulatividade (declina entendimento no sentido de que deveria ser feito a apuração das contribuições, confrontando os créditos a que tem direito com os débitos decorrentes da omissão de receitas).

Equivoca-se a Recorrente.

Uma vez apurada a omissão de receitas, ainda que com suporte em presunção legal, cabe a constituição dos créditos tributários que deixaram de ser recolhidos em razão da citada omissão.

Se receitas foram omitidas, obviamente que o lucro tributável restou diminuído dos valores correspondentes a esta omissão, sendo justificável desta forma a formalização de exigências relativas ao IRPJ e à CSLL.

O PIS e a COFINS, de igual forma, na medida em que o pressuposto é de que a omissão diz respeito às receitas auferidas em virtude da realização do objeto social do contribuinte, também devem ser exigidos.

Para que se possa admitir a ocorrência das excepcionalidades referenciadas pela Recorrente (não incidências, isenções, alíquota zero, etc.), ela deveria ter aportado ao processo a documentação comprobatória correspondente. O eventual aproveitamento de créditos, da mesma forma, importa em comprovação por meio de documentos hábeis e idôneos.

Assim, considerando tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** aos recursos interpostos.

Processo nº 11516.720416/2012-04
Acórdão n.º **1301-001.639**

S1-C3T1
Fl. 647

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

CÓPIA