



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

Processo nº 11516.723986/2014-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.197 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2016
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente SINASC INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A omissão de receita decorrente de passivo fictício ou não comprovado deve ser apurada com obediência ao regime de competência, tributando-se a irregularidade no período de apuração em que se formalizou a operação que lhe deu origem.

PIS E COFINS LANÇADOS DE OFÍCIO. DEDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. IMPOSSIBILIDADE.

São indedutíveis do lucro real os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, nos termos dos incisos II a IV, do art. 151, do CTN (Art. 41, da Lei nº 8.981/95).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a base tributável correspondente ao passivo inexistente ao valor de R\$ 8.390.000,00; e reduzir a base tributável da exigência correspondente aos depósitos bancários sem comprovação de origem ao montante de R\$ 600.000,00. Vencido o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, que votou por dar provimento em menor extensão para manter integralmente a exigência referente ao passivo inexistente.

Leonardo de Andrade Couto - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Gilberto Baptista, Paulo Mateus Ciccone, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

CÓPIA

Relatório

Tratam-se de autos de infração para cobrança do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins referente ao ano-calendário de 2011 no montante de R\$ 20.094.240,46; aí incluídos juros de mora e multa de ofício.

Foram apuradas as seguintes irregularidades:

- Omissão de receitas decorrente da manutenção no passivo de obrigações não comprovadas (passivo fictício ou inexistente);
- Omissão de receitas em função de depósitos bancários de origem não comprovada; e;
- Falta de adição ao lucro real do valor do estoque final de mercadorias que deveria ter sido deduzido do custo de mercadorias vendidas.

Em impugnação, a interessada sustenta, em apertada síntese que, no que se refere ao passivo fictício, que os valores representariam empréstimos junto à empresa ligada e que a Fiscalização não teria demonstrado a inexistência do vínculo. Acrescenta que não poderia ter sido levado em consideração o valor existente em 01/01/2011, por se referirem a períodos anteriores.

Quanto aos depósitos bancários, alega que parte se refere a empréstimos realizados junto à empresa Sinasc Sinalização e Construção de Rodovias Ltda. que, por se tratar de empresa ligada, foram acertados sem registro formal. Afirma que os valores estão devidamente contabilizados, os comprovantes de saques e extratos bancários demonstrariam a efetividade e defende que o fato de terem sido em dinheiro não descaracteriza o empréstimo.

Argumenta ainda que os valores tributados nessa modalidade deveriam ser deduzidos daqueles lançados como passivo fictício. Ademais, sustenta, foram mantidas na base de cálculo créditos decorrentes de notas fiscais de vendas devidamente escrituradas e tributadas.

No que se refere ao estoque final de mercadorias, por equívoco, os registros das compras foram importados de forma automática de seu sistema para a base de dados do Sped por meio do Bloco H, o que gerou o Livro de Inventário. Tais registros tratam-se apenas dos itens de insumos adquiridos entre julho (quando passou a registrar os documentos e informações no Sped) a dezembro de 2011, não havendo baixa de nenhum item do estoque no período, de modo que este refletiu o total de compras de R\$ 7.931.088,06 registradas no Sped em 2011.

Por fim, requer a dedução do PIS e da Cofins lançados de ofício, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento prolatou o Acórdão 10-54.367 considerando o lançamento integralmente procedente, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011 AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE.

Satisfeitos os requisitos legais e não tendo ocorrido nenhuma das causas de nulidade descritas na legislação pertinente não há que se falar em anulação da autuação.

IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCRO POSTULADO EM IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO.

O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário posta a serviço da Fazenda Pública e não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado. Se a repartição fiscal, após o exame da escrita, faz prevalecer a tributação com base no lucro real, não pode o contribuinte opor dúvidas sobre a veracidade de sua escrituração para obter tratamento tributário que lhe seria menos oneroso.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO.

A manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não esteja comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

ESTOQUE FINAL. ADIÇÃO AO LUCRO REAL.

Comprovada a existência de estoque final cujo valor não foi considerado na apuração do custo dos bens vendidos, deve esse valor ser adicionado ao lucro do final do período.

BASE DE CÁLCULO DE IRPJ E CSLL. EXCLUSÃO DAS DESPESAS DE PIS E COFINS.

A pretensão de excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores relativos ao PIS e à Cofins lançados de ofício e cuja exigibilidade está suspensa em razão de

apresentação de impugnação não encontra amparo na legislação em vigor.

JUROS MORATÓRIOS. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.

Por não se tratar de despesa incorrida, mas de matéria cuja exigibilidade se encontra suspensa em razão da existência da própria impugnação apresentada, os juros moratórios lançados no auto de infração não são passíveis de dedução como custo ou despesa operacional.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS/PASEP, COFINS E CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo recorre a este colegiado ratificando em essência as razões expedidas na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

O recurso é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

Em preliminar, a recorrente sustenta a nulidade do feito tendo em vista que o resultado deveria ter sido apurado por arbitramento e, ainda, não teria havido intimação específica para cientificá-lo da presunção de receitas com base no art. 42, da Lei nº 9.430/96.

Tendo em vista que o arbitramento é medida extrema, não vislumbrei circunstância que justificassem a desclassificação da escrita e, por consequência, o arbitramento do lucro. No que se refere ao Livro Registro de Inventário, a Fiscalização não desconsiderou os valores lançados, simplesmente entendeu que o valor do estoque final deveria ter sido computado na apuração do custo de mercadorias vendidas.

Quanto ao lançamento de depósitos bancários não justificados, a movimentação financeira do sujeito passivo está totalmente escriturada, ou seja, todos os valores utilizados na formalização da exigência foram lançados na contabilidade. A jurisprudência desta Corte entende pela necessidade de arbitramento quando valores significativos de depósitos bancários são mantidos à margem da escrituração tornando-a imprestável para apuração do lucro real. Parece-me não ser esta a situação em tela.

No que tange à intimação específica em relação aos depósitos bancários, ao contrário do suscitado pela defesa tal procedimento foi formalizado no Termo de Intimação nº 05/2014 que foi inclusive acompanhado da relação dos depósitos que deveriam ser demonstrados. Sob esse prisma, a ausência de menção ao art. 42, da Lei nº 9.430/96 não implicou em qualquer violação ao direito de defesa da interessada.

Do até aqui exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade.

No mérito, de imediato registre-se que tanto a exigência referente aos depósitos bancários não comprovados como ao passivo inexistente tem como base jurídica uma presunção legal. Como decorrência, o ônus da prova quanto à inoccorrência da irregularidade é do sujeito passivo. O registro contábil não é suficiente, de per si, para justificar os valores lançados.

Passivo inexistente:

Com base no exposto no parágrafo anterior, quanto ao passivo inexistente, não há que se falar na ausência de pressupostos para caracterização pois caberia à interessada demonstrar a regularidade das obrigações registradas no passivo.

Não foi(ram) apresentado(s) contrato(s) de mútuo(s) para embasar o que seriam valores recebidos a título de empréstimos. A ligação entre as empresas não justifica tamanha informalidade até porque os valores envolvidos são significativos.

Na linha de ausência de documentação comprobatória, mesmo que, POR HIPÓTESE, se pudesse acatar que os valores sob exame foram recebidos da empresa Sinasc

Sinalização e Construção de Rodovias Ltda, não haveria como atestar a que título se deu o recebimento. Considerando que a interessada fabrica equipamentos e que a suposta mutuante tem por objeto social a montagem de equipamentos de mesma natureza, o fluxo financeiro poderia se referir ao pagamento por aluguel ou venda desses bens.

Quanto ao alegado equívoco no critério temporal, penso que assiste razão à interessada.

Em termos genéricos, ao estabelecer a presunção legal de omissão de receita em função do passivo fictício ou não comprovado, o legislador tinha como escopo principal atingir situações nas quais a pessoa jurídica auferia ganhos tributáveis à margem da escrituração e esse procedimento gera um “rombo” no ativo circulante regularmente contabilizado, normalmente na conta Caixa. Para equilibrar o saldo, a pessoa jurídica debita no Caixa o valor necessário para o suprimento em contrapartida a um lançamento em conta de passivo, lançamento este obviamente sem lastro. Também norteou o legislador a situação de ocorrer a criação do passivo simplesmente para trazer, via débito do caixa, valores de receita obtidos à margem da escrituração.

Sob essa ótica, o passivo fictício (ou não comprovado) vincula-se diretamente a uma irregularidade que lhe é anterior e praticada no mesmo período de apuração, caso contrário ele não se justificaria. Em outras palavras, como é a praxe na escrituração da pessoa jurídica, o registro de valores em conta de passivo deve seguir o regime de competência, seja esse passivo caracterizado como fictício, não comprovado ou regular.

Não se justifica, portanto, “trazer” do ano de 2010 o valor de R\$ 9.668.947,61 pois, se esse montante tiver origem em alguma irregularidade tal fato ocorreu naquele ano-calendário.

Do até aqui exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso neste item, para reduzir a base tributável ao valor de R\$ 8.390.000,00 (R\$ 18.058.947,61 – R\$ 9.668.947,61).

Depósitos bancários sem comprovação de origem:

Registre-se preliminarmente que, conforme esclarecido pela decisão recorrida, não foram mantidos na cobrança depósitos correspondentes às notas fiscais de vendas apresentadas na peça impugnatória.

Pelo exame dos lançamentos contábeis constata-se que os depósitos questionados têm origem na conta Caixa da interessada. Em outras palavras, foram valores retirados do Caixa e depositados nas contas-correntes analisadas. Através dos extratos bancários atesta-se a coincidência em datas e valores entre a retirada do Caixa e os depósitos efetuados.

Se a origem dos valores é o Caixa da pessoa jurídica, irregularidades, se houver, devem ser averiguadas nessa conta.

Tomando como exemplo o depósito em 06/01/2011 no Banco Itaú no valor de R\$ 200.000,00; a conta Caixa indica essa retirada e na mesma data o ingresso de R\$ 230.000,00 a título de empréstimo. No dia 10/01/2011, o depósito no valor de R\$ 245.000,00

corresponde a uma retirada no Caixa desse mesmo valor e o ingresso nessa conta de um empréstimo no montante de R\$ 255.000,00.

Vê-se, portanto, que as retiradas do Caixa para depósito em conta-corrente são suportadas pelos ingressos a título de empréstimo, correspondentes justamente aos valores tributados no item anterior.

Independentemente da real origem dos valores ingressados no Caixa, e que suportaram as retiradas para depósito em conta-corrente, fato é que o procedimento fiscal, corroborado neste julgamento, “esquentou” tais valores ao tributá-los como receita omitida - via passivo inexistente - dando-lhes legitimidade para suportar a origem dos depósitos bancários.

Concordo com a defesa quando suscita a tributação em duplicidade caso mantida a exigência nos termos formulados. O sujeito passivo auferiu receitas escrituradas equivocadamente como empréstimos (assim decidiu o Fisco) e transferiu parte dessa receita para as contas bancárias.

Ratifica-se: Os valores depositados nas contas-correntes não correspondem aos denominados empréstimos (tributados pelo fisco como passivo inexistente) que foram lançados no Caixa da pessoa jurídica, mas sim à transferência do Caixa para Bancos. Daí porque depósitos e “empréstimos” não guardam exatidão entre si.

Excetuam-se nesse raciocínio os depósitos no Banco Itaú nos montantes de R\$ 200.000,00; em 24/06/2011, e R\$ 400.000,00; em 14/11/2011 que foram registrados com o histórico de “Adiantamento Sinasc Sinalização e Conservação de Rodovias” sem apresentação de qualquer documentação comprobatória.

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso neste item e reduzir a base tributável ao montante de R\$ 600.000,00.

Estoque de mercadorias em 31/12/2011:

Nesse item a Fiscalização entendeu que o sujeito passivo omitiu o valor do estoque final de produtos, o que implicou em superavaliação do custo dos produtos vendidos.

A defesa sustenta que a Fiscalização deixou de efetuar as devidas verificações pois não teria intimado a interessada a justificar a divergência nos registros contábeis.

Entretanto, também não houve por parte da recorrente um interesse maior em esclarecer as divergências, limitando-se a suscitar equívoco na geração do Livro de Inventário onde estariam registrados apenas insumos e afirmar que, por ser estabelecimento industrial e trabalhar com demanda específica, não teria estoque.

Nenhum elemento de prova foi apresentado pela recorrente para corroborar as alegações.

Na impugnação foram trazidas algumas notas fiscais de venda na tentativa de justificar outros itens da autuação. Pelo exame desses documentos constata-se que vários itens constantes do Livro de Inventário, alegadamente insumos, foram vendidos como produtos de fabricação própria ou revenda.

Além disso, algumas notas fiscais referem-se a operações efetuadas no segundo semestre de 2011, o que derruba o argumento no sentido de não ter havido baixa de nenhum item do estoque no período.

Inexistindo uma preocupação do sujeito passivo em trazer registros e documentos para demonstrar o alegado equívoco do fisco, não se pode dar azo ao argumento simplista de que “se houve divergência o lucro deveria ter sido arbitrado” no intuito de desqualificar o trabalho fiscal.

Os elementos contidos nos autos, e não contestados documentalmente pela recorrente, indicam que o sujeito passivo omitiu na escrituração o registro do estoque final de mercadorias op que implicou em majoração indevida do custo.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso neste item.

Dedução do PIS e da Cofins lançados de ofício:

A dedutibilidade dos tributos e contribuições está estabelecida no art. 41, da Lei nº 8.981/95, matriz legal do art. 344, do RIR/99:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

(.....)

Da leitura de tal dispositivo, vê-se que seu §1º estabelece exceção à regra geral de dedutibilidade de tributos na determinação do lucro real, mediante a vedação da dedutibilidade de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN. Entre essas hipóteses estão as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Assim, se o contribuinte não recolheu ou declarou os tributos devidos nos respectivos períodos de apuração, motivando seu lançamento de ofício e beneficiando-se da suspensão da exigibilidade do crédito em virtude da impugnação contra ele interposta (art. 151, inciso III, do CTN), ilegítima torna-se a sua dedução da base tributável no período.

Ademais, para ser dedutível, toda despesa precisa estar revestida dos atributos da liquidez e certeza. Ausente sua regular contabilização nos períodos respectivos e antes do julgamento definitivo da exigência relativa a tais contribuições, não se pode concluir que estão presentes tais atributos. Portanto, descabe a dedução na base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos valores autuados referentes ao PIS e à Cofins.

Nega-se provimento ao recurso neste item.

Resumo:

Em resumo do meu entendimento, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a base tributável da exigência correspondente ao passivo inexistente ao valor de R\$ 8.390.000,00; e reduzir a base tributável da exigência correspondente aos depósitos bancários sem comprovação de origem ao montante de R\$ 600.000,00.

Leonardo de Andrade Couto - Relator