



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Recurso nº : 146584
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX: 2003 e 2004
Recorrente : CESAN – CONSTRUTORA E EMPREENDIMENTOS SANTO ANTONIO LTDA.
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 27 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº : 107-08675

PRELIMINAR DE NULIDADE – FALTA DE ENQUADRAMENTO LEGAL. Eventual insuficiência na citação do enquadramento legal não é razão para a nulidade do lançamento, quando as infrações estão descritas claramente. Rejeita-se a preliminar argüida.

OMISSÃO DE RECEITAS – LUCRO PRESUMIDO - AUMENTO DE CAPITAL EM DINHEIRO. Em razão do art. 288 do RIR/99, as empresas optantes do regime do Lucro Presumido também se submetem às regras do artigo 282 do mesmo Regulamento. O registro no Livro Caixa da entrada de recursos, relativo a aumento de capital, implica na obrigação da contribuinte comprovar, a efetiva entrega do numerário bem como sua origem, para que não fique caracterizada a omissão de receitas. Não comprovada que a omissão de receita oriunda de notas calçadas ou a falta de contabilização de algumas notas fiscais são as receitas que originaram o suprimento de numerário.

PENALIDADE – MULTA QUALIFICADA – PRÁTICA DE NOTA CALÇADA. A qualificação da multa é devida quando se comprova a prática de notas calçadas em que na primeira via da nota fiscal consta um valor da operação e nas demais consta valor menor que é o efetivamente contabilizado. Tendo a fiscalização, justificado a qualificação da multa com base nessa infração deve a multa ser reduzida a 75% para as demais infrações apuradas.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. Aplica-se às exigências recorrentes, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CESAN – CONSTRUTORA E EMPREENDIMENTOS SANTO ANTONIO LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRÉSIDENTE


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 04 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, RENATA SUCUPIRA DUARTE, HUGO CORREIA SOTERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro NILTON PÊSS.



Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Recurso nº : 146584
Recorrente : CESAN – CONSTRUTORA E EMPREENDIMENTOS SANTO ANTONIO LTDA

RELATÓRIO

I – DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo, de auto de infração, que resultou na exigência do IRPJ dos anos-calendário de 2002 e 2003 e contribuições decorrentes (CSLL, PIS, COFINS).

As infrações se referem a:

- a) omissão de receitas caracterizada pela divergência entre valores constantes em notas fiscais emitidas – prática de notas calçadas;
- b) Omissão de receita caracterizada pelo aumento de capital social, cuja comprovação embora solicitada, não se deu através de documentação hábil e idônea.
- c) Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados/pagos e os escriturados pela contribuinte com enquadramento legal nos arts. 224, 518, 519 e 841, inciso III, do RIR/99. Foi aplicada a multa de 75%. Somente foi exigido o IRPJ em relação a esta infração.

Para as duas primeiras infrações foi aplicada multa de 150% e, o enquadramento legal de ambas se deu no art. 528 do RIR/99.

O Relatório de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal contém as seguintes informações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

O procedimento fiscal teve início por meio de pesquisas realizadas internamente, onde ficaram constatadas divergências entre os valores informados na DIPJ e os informados pelo Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, quando da realização de auditorias de sua competência nos órgãos públicos que mantiveram alguma relação com a empresa, quanto à prestação de serviços inerentes à sua área de atuação.

Foi feita circularização junto a órgãos públicos onde foi solicitada cópia autenticada das notas fiscais emitidas pela CESAN, em função das faturas pagas por obra realizadas, bem como a data do efetivo pagamento das mesmas, e notas de empenho, recibos, cópia de cheques, cópia de procurações se existentes e outros documentos relacionados com os serviços prestados. As respostas e respectivos documentos compõem as fls. 388/624.

Comparando-se as notas fiscais apresentadas pela contribuinte com esses documentos, a fiscalização constatou que realmente havia várias divergências de valores. Com base nessas informações foi elaborado o demonstrativo de notas fiscais da prestação de serviços, composto por duas planilhas. Na primeira foram discriminados os dados contidos nas notas fiscais apresentadas pela contribuinte e na segunda, os dados contidos nos documentos apresentados pelos clientes da CESAN, objeto da circularização.

Diante de divergências apuradas, foram intimados alguns clientes com quem a CESAN, teria mantido relações comerciais, conforme informação da própria contribuinte (fls. 88/124), mas, as contribuintes intimadas afirmaram que nunca mantiveram relações comerciais no ramo de prestação de serviços com a CESAN e não reconheceram como verdadeiras as notas fiscais emitidas em seu nome.

Intimada a contribuinte, as justificativas da contribuinte foram evasivas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Concluiu a fiscalização que a contribuinte se utilizou, do instrumento intitulado "Emissão de Notas Fiscais Calçadas", que se constituiu em emitir uma mesma Nota Fiscal (mesmo número e série) com nomes de cliente e valores diferentes, ou mesmo apenas com valores diferentes em suas várias vias. A primeira via é preenchida com o nome do cliente e valor, possivelmente corretos, e as demais vias com nome fictício, ou de terceiros com os quais não manteve contato e valor inferior ao real que consta na primeira via. Quando da efetivação do registro contábil e fiscal através da escrituração nos seus respectivos livros, que serve de base para se calcular o montante dos tributos devidos a recolher, o contribuinte escritura os dados constantes nas demais vias, com valores inferiores.

Quanto à infração de suprimento de numerário, pelo segundo aditivo contratual, de 23.07.2002, o capital foi elevado em R\$ 100.000,00, e pelo terceiro de 06.10.2003 o capital foi elevado em R\$ 200.000,00. A contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos recursos (fls. 31/36). A contribuinte encaminhou os docs. de fls 71/72, onde se menciona o recebimento de numerários com as respectivas datas. Considerou a fiscalização que os documentos apresentados são insuficientes para a comprovação da origem dos recursos e a sua efetiva entrega à pessoa jurídica.

Quanta à terceira infração, a fiscalização elaborou demonstrativos relativos à apuração da base de cálculo do IRPJ, a partir dos valores escriturados no Livro de Registro e Apuração do ISS e dos valores declarados/pagos e constantes dos sistemas da SRF (fls. 126/132). Foram encontradas diferenças que resultaram na exigência do IRPJ, relativo ao quarto trimestre de 2003.

A multa qualificada foi aplicada em razão da contribuinte ter-se utilizado do instrumento de notas fiscais calçadas, cujo objetivo principal seria o de reduzir a base de cálculo ou se eximir do pagamento de tributos. Entendeu a fiscalização estar configurada, em tese, a intenção de iludir o fisco, conforme previsto



Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, que descrevem os crimes de sonegação e fraude fiscal. A base legal citada é o art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96.

II – DA IMPUGNAÇÃO, DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA E DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

A ciência da decisão de primeira instância foi dada em 25.05.2005 e o recurso foi apresentado em 23.06.2005. A relação de bens e direitos para arrolamento constitui o doc. de fls. 814.

No recurso a contribuinte ratifica o inteiro teor da impugnação e contra-argumenta razões e considerações inseridas na decisão de primeira instância.

Para facilitar o entendimento dos argumentos apresentados, passo a relatar o conteúdo da impugnação, da decisão de primeira instância e do recurso voluntário, por argumento, pela ordem apresentada pela contribuinte e utilizada na decisão de primeira instância.

1. Enquadramento legal

Impugnação:

A contribuinte afirma que os dispositivos legais apontados pela fiscalização (art. 224, 518, 519, 528 e 841 do RIR/99) não se referem especificamente às irregularidades apontadas no Termo de verificação e de encerramento de ação fiscal. Faz as seguintes perguntas: Qual o artigo próprio referente ao suprimento de caixa incomprovado? Qual o atinente às divergências entre os valores das diversas vias das notas fiscais? Qual ainda o pertinente à diferença entre o valor escriturado e o declarado do IRPJ? Alega que foi infringido o art. 10 e inciso IV do Decreto 70.235/72, e que esse é requisito imprescindível ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

auto de infração, a ser atendido obrigatoriamente pelo fisco, o que tornaria o lançamento insubsistente.

TJ:

Considerou que conforme bem indicado no auto de infração, o art. 224 foi infringido, em razão de omissão de receita apontada pela fiscalização e nos demonstrativos de juros e multa constam as penalidades aplicáveis.

Recurso:

Discorda da TJ que rejeitou a preliminar de enquadramento legal, porque nenhum dos dispositivos que teriam sido infringidos se refere especificamente às infrações apontadas. Conforme inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, obrigatoriamente deve ser indicada na peça básica a disposição legal infringida. Entende que a divergência entre os dispositivos legais e o fato delituoso, ainda que esteja suficientemente descrita, eiva de irregular o lançamento. Argumenta que teceu comentários sobre a não extensão às empresas optantes pelo lucro presumido, de algumas presunções legais aplicáveis ao lucro real, e que o RIR/99 não autorizou que os meios de investigação de omissão de receita previstos nos arts. 281 e 282 fossem aplicáveis às empresas optantes do lucro presumido, desobrigadas de manter a escrituração contábil regular.

2. Do Suprimento de numerário

Impugnação:

O art. 282 do RIR/99 está inserido no Capítulo V do Regulamento, que tem o título de Lucro Operacional e é um instituto específico da forma de tributação designada como lucro real, sujeita a escrituração contábil. Jamais se referirá ao lucro presumido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Já o art. 528 do RIR/99 mencionado no auto de infração, está inserido no Subtítulo IV – Lucro Presumido e este dispositivo permite a tributação da omissão de receita apenas nos casos pertinentes à forma de tributação pelo lucro presumido, tais como: divergência de valor entre nota fiscal e livro fiscal, divergência de valor entre as diversas vias das notas fiscais, venda através de documento particular e sem a emissão de nota fiscal, erro de soma no livro fiscal, omissão de receita detectada pelo fisco estadual. O RIR/99 não autorizou, portanto, que os meios de investigação de omissão de receita previstos nos seus artigos 281 e 282 fossem aplicáveis às empresas optantes pelo lucro presumido, desobrigadas de manter escrituração contábil regular.

Ademais se sabe que o suprimento de caixa é um expediente utilizado pelas empresas, para evitar a ocorrência de saldo credor naquela conta, com o objetivo de permitir apenas graficamente, o ingresso na contabilidade de receitas anteriormente omitidas à tributação, mas que o saldo da conta caixa em 13.08.2002, data imediatamente anterior à do registro referente ao aumento de capital de R\$ 100 mil era de R\$ 97.158,97, e até 31.12.2002, o saldo da referida conta nunca ficou inferior a R\$ 100 mil, fato que se positivado, determinaria o surgimento de saldo credor, caso não tivesse ocorrido o suprimento.

O saldo da conta caixa, em 06.10.2003, data da integralização do capital de R\$ 200 mil era de R\$ 741.773,42. Atente-se, portanto, ao fato, de que o livro caixa anexado ao processo (fls. 233/251) não foi contestado pelo fisco.

Afirma que para fins de concorrência pública, fazia-se necessário que a impugnante tivesse um capital integralizado de valor significativo, e em consequência, patrimônio líquido considerável.

Acrescenta que se de acordo com a ótica do fisco houve a prática de notas fiscais calçadas, o valor do suprimento de caixa efetuado em 06.10.2003, teria a sua origem comprovada com a existência de receitas deixadas à margem da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

escrituração regular, conforme demonstrativo de divergências de fls. 282/283, havendo então, existência de dupla tributação.

Conclui que não havia necessidade de reforço de caixa, para fazer, face, a pagamentos, afastando-se a exigência fiscal sobre os aportes de capital.

Transcrevo parte final do item 2 do relatório do julgador, para complementar os argumentos da contribuinte em relação a essa infração: *"Quanto à integralização de capital de R\$ 100.000,00 em 23.07.2002, a contribuinte inicialmente reconhece que por esquecimento não escriturou as notas fiscais de 201, 202 e 203. Em particular, o recebimento de algumas das parcelas da nota fiscal 201 ocorreu em datas próximas à do suprimento de caixa, em 16/07 e 17/07 de 2002, no valor de R\$ 115.450,00 dos quais R\$ 9.450,00 representaram retenção do ISS (fls. 713/715). Desta feita comprova-se a origem do capital para o referido suprimento de caixa, e uma vez que, a tributação desta receita paralela foi efetuada pelo auto de infração por omissão de receita, não há porque se manter a exigência sobre o valor de R\$ 100 mil pois caracterizaria bitributação".*

TJ:

A fiscalização não se utilizou de qualquer dos artigos relacionados ao Lucro operacional, para a lavratura do auto de infração. Apenas o art. 224 caracterizando a ocorrência de omissão de receita e a aplicação do art. 528 para a determinação da base de cálculo do imposto. Não há nenhuma referência aos artigos citados pela contribuinte. Além disso, lembra que o parágrafo único do art. 527 do RIR/99 de fato dispensa a escrituração contábil das empresas optantes do lucro presumido, desde que mantenham livro caixa, no qual deve estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive a bancária. Quanto à alegação de que a empresa dispunha de vultuosos recursos nas datas de integralização de capital, isso por si só, em nada acrescenta ao processo. O motivo para integralização é indiferente para o lançamento. Quanto ao argumento relativo à existência de dupla



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

tributação, afirma que a contribuinte traz meras alegações desacompanhadas de provas, já que não há comprovação de que as receitas omitidas via "notas calçadas" eram utilizadas também como suprimento de numerário. O fato de a empresa ter recebido valores similares ao suprimento de caixa em datas próximas à da integralização do capital, caso da segunda alteração contratual, não autoriza a presunção de que tais valores foram usados na integralização.

A necessidade da comprovação da efetiva entrega e origem dos recursos, nos casos de numerários fornecidos à empresa pelos sócios, está prevista no art. 282 do RIR/99 e a empresa não comprovou com documentação hábil e idônea a origem dos recursos integralizados como auto de capital.

Recurso:

Acrescenta que no caso em exame, os recursos utilizados na integralização do capital não foram originados de atividades das pessoas físicas, mas sim da própria recorrente, conforme abaixo:

a) *valor de R\$ 200 mil de 06.10.2003.* Origem dos recursos: parte dos valores decorrentes das divergências apontadas no demonstrativo de fls. 282. Efetiva entrega: comprovada pelos recibos e cópias de cheques inseridos no processo;

b) *valor de R\$ 100 mil de 23.07.2002.* Origem dos recursos e efetiva entrega: recebimento de parcelas do valor da nota fiscal 201, de 17.07.2002, conforme explicitado na impugnação. A outra razão é que se a recorrente iniciou suas atividades em agosto de 2002, teria o fisco de provar, pois aqui não se trata de presunção legal, que anteriormente a 23.07.2002, data da integralização de capital, teria havido omissão de receita, além da referente à nota fiscal 201, de 17.07.2002 (fls. 42 e 68).

Afirma que a razão do aumento de capital, nos casos apontados era a necessidade de participar de concorrência pública, conforme edital de licitação que anexa, doc. 3/25.



Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

3. Da penalidade majorada

Impugnação:

As notas fiscais 201 a 203, foram apresentadas pela impugnante, quando solicitado (fls. 42/43 e 68/70). Seus valores são os mesmos dos constantes nas vias fornecidas pelos clientes (fls. 565, 603 e 608). Não há divergência entre as diversas vias das notas fiscais, apenas, por esquecimento, a impugnante não escriturou essas notas no Livro Registro de Serviços Prestados, e que esse esquecimento se originou do fato das notas fiscais terem sido emitidas por equívoco, fora da ordem cronológica e que, portanto, um engano motivou o auto.

Afirma não haver no processo qualquer prova de evidente intuito de fraude e que cabe ao fisco explicitamente identificar e provar a fraude motivadora da cominação da multa qualificada e se as notas fiscais mencionadas não foram calçadas e se a infração falta de escrituração não foi relacionada na Representação fiscal para fins tributários, não haveria porque se pensar na multa de 150%. Cita jurisprudência. Pede a redução da penalidade em relação às notas fiscais mencionadas.

No tocante aos suprimentos de caixa, o fisco fez incidir também de 150% não há no processo qualquer prova do evidente intuito de fraude e não há qualquer referência no Termo de verificação e encerramento de ação fiscal sobre a intenção dolosa da contribuinte.

TJ:

A TJ manteve a multa qualificada por entender que não foi aplicada apenas em razão de um tipo de infração, mas por todo o conjunto de infrações que configuraram a prática reiterada por parte da contribuinte de infração aos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Recurso:

Quanto à multa qualificada, argumenta que só procede o agravamento quando ficar provado o evidente intuito de fraude. Relativamente às notas fiscais 201, 202 e 203 e aos aumentos de capital esse evidente intuito de fraude não foi devidamente comprovado, razão porque a penalidade deve ser desclassificada.

4. Da não escrituração das notas fiscais 154, 155 e 157.

Impugnação:

A impugnante, por lapso, não escriturou no livro Registro de Serviços Prestados as notas fiscais, 154, 155 e 157, nos valores respectivos de R\$ 25.750,00, R\$ 2.050,00 e de R\$ 48.443,81, registrando, entretanto, no Livro Caixa, o recebimento do valor delas (fls. 248 e 250). Essa omissão foi devidamente discriminada no demonstrativo "composição da base de cálculo" fls. 127. Sobre ela incidiu 8% obtendo o lucro presumido de R\$ 6.099,50 e conseqüentemente o imposto de renda de R\$ 914,92 (fl.8).

Afirma que está evidenciado no demonstrativo "apuração de débito" do ano-calendário de 2002, fls. 130, que declarou a maior o imposto de renda do 4º trimestre, por haver aplicado sobre o lucro presumido de R\$ 36.980,96, o percentual de aproximadamente 17,63%, resultando um valor de R\$ 6.521,82, devidamente declarado na DCTF daquele trimestre (doc. 14). Esse valor declarado foi incluído automaticamente no PAES, o que implica no pagamento a maior de R\$ 974,68 resultante da diferença entre R\$ 6.521,82 e R\$ 5.547,14. Afirma que a revisão do valor incluído no PAES é possível, conforme parágrafo 5º do art. 10 da Lei 10.522/02 e que não efetuou a retificação da DCTF e nem compensou o crédito nas DCTF posteriores e que a compensação do crédito tributário em procedimento fiscal é admitida pelo Conselho de Contribuintes. Cita jurisprudência relativa a prejuízos fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Também alega que entre as notas fiscais que a impugnante não escriturou no Livro de Registro de Serviços Prestados, no ano-calendário de 2003, a de nº 157 se refere a serviços prestados ao INCRA. Quando do pagamento desse valor houve retenção na fonte de tributos no valor total de R\$ 2.833,96 e discrimina o valor por tributo (IRPJ: R\$ 581,33, PIS: R\$ 314,88, COFINS: R\$ 1.453,31 e CS: R\$ 484,44).

Considerando o imposto retido na fonte pelo INCRA, quanto ao IRPJ e o crédito do 4º trimestre mencionado passaria a ter saldo negativo de R\$ 641,09.

TJ:

Em relação ao pedido de compensação com o valor de imposto apurado a maior em DCTF do 4º trimestre de 2002, não acata o pedido da impugnante pois, cabe ao caso, a revisão do valor objeto do parcelamento, nos termos da Lei nº 10.522/02. Acata o pedido de dedução dos valores retidos pelo INCRA referentes à nota fiscal 157. Reduz o IRPJ devido para R\$ 333,59 (no auto não foram exigidos os demais tributos).

5. Das receitas escrituradas a maior

Impugnação:

No demonstrativo das omissões de receitas – receitas não escrituradas, o fisco indicou que nos meses de novembro de 2002, março, julho, agosto e dezembro de 2003, a impugnante escriturara receitas a maior, nos valores de R\$ 3.004,00, de R\$ 1.300,00, de R\$ 4.240,00, de R\$ 2.000,00 e de R\$ 2.049,19 (fls. 125), mas, que esses valores não foram deduzidos na constituição do valor tributável indicado no lançamento fiscal, o que pleiteia.

TJ:



Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Rejeitou os argumentos da contribuinte, porque o Livro Caixa da empresa não foi desconsiderado pelo autuante, ou seja, os valores ali escriturados permanecem válidos, sendo apenas suplementados pelos não escriturados. A própria contribuinte reconhece que o Livro Caixa não foi desconsiderado pelo fisco. Outro ponto, é que a fiscalização não obteve todas as notas fiscais emitidas pela contribuinte, conforme demonstrativo de fls. 282/283. Assim, nos meses em que o conjunto das notas fiscais encontradas pela fiscalização foi menor do que os valores escriturados no Livro Caixa pela própria empresa, adotou-se estes valores como expressão do correto faturamento da contribuinte.

6. Da Receita escriturada e relacionada a menor

Pleito atendido pela TJ e não se trata de recurso de ofício.

7 – Da inobservância do regime de caixa

Impugnação:

Reproduzo o item 7 do relatório do julgador:

“A impugnante optou por reconhecer suas receitas de prestação de serviços, com pagamento em parcelas, à medida de cada recebimento conforme permitido pela IN 104/98. O fisco entretanto, não respeitou tal opção, conforme se verá:

Nota fiscal 115 de 20/12 (fl. 490) – o valor total da nota foi incluído pela fiscalização em dezembro de 2002, mas o seu recebimento ocorreu em duas parcelas (i) 20/12/02 R\$ 6.422,34 e (ii) 20/12/03 R\$ 15.525,36.

Nota fiscal 201 de 07/02 (fl. 565) – o valor total da nota foi incluído pela fiscalização em julho de 2002 mas o seu recebimento ocorreu em parcelas: (i) 11/07/02 a 17/07/02 R\$ 300.000,00 e (ii) 10/02/04 R\$ 15.000,00.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Nota fiscal 203 de 10/03 (fls.608) – o valor total da nota foi incluído pela fiscalização em outubro de 2003 mas o seu recebimento ocorreu em parcelas (i) 23/10/03 a 30/10/03 R\$ 250.000,00 e (ii) 30/03/04 R\$ 5.000,00.

Nota fiscal 71 de 09/02 (fl. 531) – o valor total da nota foi incluído pela fiscalização em setembro de 2002 mas o seu recebimento ocorreu em duas parcelas: (i) 10/10/02 R\$ 70.000,00 e (ii) 25/11/02 R\$ 66.822,50.

A contribuinte solicita que se faça o acerto para fins de cálculo dos juros de mora”

TJ:

Observou a TJ que as quatro notas fiscais citadas pela contribuinte que foram recebidas em mais de uma parcela, foram escrituradas no Livro Caixa em um único lançamento:

NF 115 – às fls. 737 há o lançamento para o recebimento de dezembro de 2002 e não há o lançamento no Livro Caixa de 2003 (fls. 233 a 251) para o recebimento de dezembro de 2003;

NF 201 e 203 – não foram contabilizadas em nenhum momento nos Livros Caixa de 2002 e 2003 e não consta no processo o Livro Caixa de 2004.

NF 71 – às fls. 732 há o lançamento para o recebimento de outubro de 2002 e não há lançamento no Livro Caixa de 2002 (fls. 729 a 739) para o recebimento de novembro de 2002.

Percebe-se que as notas 115 e 71 foram escrituradas na data de sua emissão, com valor mais baixo e de uma única vez, mesmo tendo sido recebidas em mais de uma parcela. Assim descumpriu o previsto na IN 104/98, e não poderia ter optado pelo regime de caixa, estando corretos os lançamentos efetuados pela fiscalização.

8 – Dos equívocos cometidos pelo fisco

Impugnação:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

No demonstrativo das divergências entre as notas fiscais de prestação de serviços emitidas, o fisco relacionou a nota fiscal 151, como tendo na 1ª. via, o valor de R\$ 25.750,00 e nas outras vias o de R\$ 220,00 (fl. 283). No demonstrativo das notas fiscais de prestação de serviços, informações prestadas pelos clientes – consolidação, consta que a nota fiscal 151 foi emitida para a PM de Riacho dos Cavalos, no valor de R\$ 25.750,00 (fls. 280). Não há no processo, comprovante dessa nota fiscal, relativamente à via encaminhada pela PM. Pede o afastamento da tributação sobre o valor de R\$ 25.530,00.

Também se refere à NF 202, de 24.09.2002, de valor de R\$ 71.500,00, que teria sido paga pela PM de Soledade, com três valores, R\$ 49.980,00, R\$14.300,00 e R\$ 5.720,00 (fls. 604 a 606), totalizando R\$ 70.000,00. A nota de empenho 2023-1 daquela Prefeitura, não indica ter havido retenção do ISS (fls. 607). No demonstrativo de divergência entre as notas fiscais de prestação de serviços emitidas, e no demonstrativo das omissões de receitas, a citada nota fiscal foi incluída pelo seu valor total de R\$ 71.500,00 (fls. 282 e 125). Conclui que deve ser afastada a tributação da quantia de R\$ 1.500,00

TJ:

Quanto à nota fiscal 151, a contribuinte equivocou-se, pois a mesma consta do processo às fls. 535/536 com o valor de R\$ 25.750,00. Em relação à nota fiscal 202, o valor da nota é de R\$ 71.500,00 (fls. 603), mesmo valor constante da nota de empenho (fls. 607). Mesmo que houvesse retenção do ISS este faz parte da base de cálculo do lucro presumido. Concluiu que as argumentações da empresa não são suficientes para alterar os lançamentos.

Recurso:

Quanto ao item “dos equívocos cometidos pelo fisco” foi dito no acórdão recorrido que a 1ª. via da nota fiscal 151 no valor de R\$ 25.750,00, consta às fls. 535/536 do processo, mas que o documento inserido nessas folhas, é a nota fiscal 154.



Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

9 – Da divergência de valor entre as vias das notas fiscais

Impugnação:

Enfatiza que os recibos de fls. 468, 472 e 517 não contêm assinatura, devendo ser desconsiderados como comprovantes, afastando-se, em consequência, a tributação dos seguintes valores:

- a) R\$ 149.500,00, resultante da diferença entre R\$ 149.950,00 e R\$ 450,00 (fls. 282);
- b) R\$ 3.056,00, resultante da diferença entre R\$ 3.456,00 e R\$ 400,00 (fls. 282);
- c) R\$ 18.400,00, resultante da diferença entre R\$ 20.000,00 e R\$ 1.600,00 (fls. 282).

Mesmo sem assinatura, se for admitido como válido para fins de raciocínio, o recibo de fls. 468, ainda assim verificar-se-á que ele se refere à nota fiscal 64 no valor de R\$ 149.950,00 (fls. 467). E como referido recibo estaria hipoteticamente quitando o valor de R\$ 139.460,00, há uma diferença de R\$ 10.490,00 a ser afastada da tributação. Afirma que continua entrando em contato com os clientes a fim de identificar o porquê da presumível irregularidade e assim que concluída traria a respectiva documentação.

TJ:

Considerou a TJ que a ausência de assinaturas nos recibos em nada os invalidam, uma vez que existem as notas fiscais (fls. 467, 471 e 515), as notas de empenho (fls. 471, 473 e 518) e cópia dos cheques (fls. 469 e 516). Quanto à diferença de R\$ 10.490,00, houve equívoco da impugnante, pois, além do recibo de R\$ 139.460,00 (fls. 468) há também o pagamento de R\$ 10.040,00 (fls. 464 a 466) e de R\$ 450,00 (fls. 477) todas referentes à nota de empenho 1062 (fls. 470) no valor total de R\$ 149.950,00 e de acordo com a nota fiscal 64 (fls. 467).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

A TJ considerou que com relação às notas fiscais calçadas, à exceção das notas 201 a 203, a contribuinte não efetuou qualquer alegação específica, deixando assim de exercer seu direito de defesa e concordando tacitamente com a autuação.

10 – Diferença entre o valor declarado e o escriturado

A contribuinte não efetuou contestação específica.

É o relatório.



Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

VOTO

Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

O recurso atende às condições de admissibilidade. Dele conheço.

I – DA PRELIMINAR

Em relação à preliminar relacionada com a falta de enquadramento legal, cumpre destacar que a base legal da infração de omissão de receitas seja por nota calçada, seja por suprimento de numerário com efetividade e origem dos recursos não comprovada constante no auto de infração é o art. 528 do RIR/99, inserido no Cap. V, do Subtítulo 4, que se refere ao Lucro Presumido. Referido artigo dispõe que:

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

O art. 288 do RIR/99 está inserido na Subseção 2 (omissão de receita), da seção 2 (Lucro Bruto), do Capítulo V (Lucro Operacional) e do Subtítulo 3 (Lucro Real). Reza referido artigo:

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

O art. 282 do mesmo Regulamento dispõe o seguinte:

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Portanto, o art. 288 combinado com o art. 528 do RIR/99 é suficiente para embasar a autuação, para a infração de suprimento de numerário.

Quanto à infração de omissão de receitas constatada em decorrência de nota calçada, ressalto que a citação do art. 528 combinado com o art. 288 também é suficiente para fundamentar a autuação.

Acrescente-se que na hipótese de eventual insuficiência na citação do enquadramento legal de artigos que tratam das disposições infringidas, não é razão para tornar o lançamento nulo, isto porque, as infrações foram descritas claramente e a contribuinte demonstrou entendê-las e se defendeu por meio da impugnação e do recurso.

Do exposto, rejeito a preliminar argüida.

2. DO SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Não procede a alegação de que a infração de suprimento de numerários com efetividade e origem não comprovados somente diz respeito às empresas tributadas pelo Lucro Real. No item anterior já se abordou que em razão do art. 288 do RIR/99, as empresas optantes do Lucro Presumido também se submetem às regras do artigo 282 do mesmo Regulamento.

Observa-se pelos recibos de fls. 71, de 15.08.2002 e o de fls. 72 que, o Sr. Carlos Augusto G. de Arruda afirma que recebeu do Sr. Severino Xavier Pimentel Junior as importâncias mencionadas, referentes a aumento de capital, mas não, trouxe aos autos qualquer documento hábil e idôneo que comprove a efetiva entrega dos recursos e a origem desses recursos.

Afirma em seu recurso que os recursos utilizados na integralização do capital não foram originados das atividades dos sócios, mas, sim da própria recorrente. Em relação à integralização de R\$ 200 mil de 06.10.2003, a origem dos recursos se justificaria com a parte dos valores decorrentes das divergências apontadas no demonstrativo de fls. 282. Observa-se que nesse mês a diferença tributada é de R\$ 255 mil. A contribuinte afirmou que desse valor foi recebido R\$ 250 mil entre 23.10 a 30.10.2003. Entretanto, a contribuinte não faz prova de que foram exatamente os recursos da omissão apontada que justificam o suprimento e também não há coincidência com datas e valores.

Em relação à integralização de R\$ 100 mil de 23.07.2002, pretende justifica-la com o recebimento da receita relativa à nota fiscal 201, no valor de R\$ 315.000,00 cujos recibos e cópia dos cheques (docs. internos) indicam que o recebimento se deu em julho de 2002 (as cópias dos cheques indicam a emissão de 11 a 15 de julho de 2002). Consta lançamento no Livro Caixa em 15 de agosto de 2002 no valor de R\$ 98 mil. Consta às fls. 468, recibo no valor de R\$ 139.460,00 datado de 15.08.2002, relativo à nota fiscal nº 64, cujo total da nota foi tributado no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

auto de infração. Entretanto, esses recursos mencionados, não justificam a integralização, feita em dinheiro pelos sócios.

Quanto a seu argumento de que iniciou atividades em agosto de 2002, porque estava inativa e não poderia ter tido omissão de receitas antes, também não pode ser aceito porque inclusive se contradiz, pois há a nota fiscal de julho no valor de R\$ 315.000,00.

Quanto ao seu argumento de que à época da integralização teria recursos no caixa suficientes para a integralização do capital, e de que necessitou do aumento de capital para participação de licitações, são argumentos que não comprovam a efetividade e a origem dos recursos aportados pelos sócios. Há na legislação, dispositivo legal específico, que exige a comprovação do suprimento de numerário, conforme já exposto no item anterior.

Pelo art. 282 mencionado, o fato de constar na escrituração da empresa que houve suprimento de numerário por aumento de capital, implica na obrigação da mesma comprovar, a **efetiva entrega do numerário** bem como sua **origem**, para que não fique caracterizada a omissão de receitas. A não comprovação por parte da contribuinte autoriza a presunção de que esses valores se originaram de recursos da pessoa jurídica, provenientes de receitas mantidas à margem da tributação. Trata-se de presunção legal, em que cabe à contribuinte o ônus da prova.

A contribuinte não comprovou que a omissão de receita oriunda de notas calçadas ou o esquecimento de contabilização de algumas notas fiscais são as receitas que originaram o suprimento de numerário, tanto é que apresentou durante a ação fiscal recibo em que representante da empresa atesta o recebimento das importâncias objeto do aumento de capital, tendo como supridor o sócio-gerente.



Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

3. DA PENALIDADE MAJORADA

O item 7 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, às fls. 693, que trata da justificativa para o qualificação da multa, o faz em relação à infração de "notas calçadas" em que na primeira via da nota fiscal consta um valor da operação e nas demais consta valor menor que é o efetivamente contabilizado.

Portanto, qualificação da multa somente pode ser aplicada aos valores relativos à infração de notas calçadas. Para a infração relativa a suprimento de numerário (R\$ 100.000,00 em julho de 2002 e R\$ 200.000,00 em outubro de 2003) e para a omissão de receita por falta de escrituração das notas fiscais 201 (R\$ 315.000,00, de 17.07.2002), 202 (R\$ 71.500,00 de 24.09.2002) e 203 R\$ 255.000,00, de 01.10.2003) em que não houve o calçamento das notas fiscais, a multa deve ser reduzida a 75%.

4. DA NÃO ESCRITURAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS 154, 155 e 157.

Em relação ao suposto erro por aplicação incorreta da alíquota, que teria gerado DCTF do 4º trimestre de 2002, com tributo apurado a maior e incluído no PAES, que a contribuinte pede para ser deduzido do valor de tributo apurado no auto de infração relativo ao 4º trimestre de 2003 (combate à inadimplência), concordo com a Turma Julgadora pela impossibilidade de atender esse pleito, posto que não é este o foro adequado para tratar da retificação de valores declarados junto a esse regime de parcelamento especial.

5. DAS RECEITAS ESCRITURADAS A MAIOR



Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Quanto à alegação de receitas escrituradas a maior, também concordo com as razões da Turma Julgadora.

6. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE CAIXA

Em relação à inobservância do regime de caixa por parte da autoridade fiscal, também concordo com as razões da Turma Julgadora. A contribuinte não provou a postergação do pagamento dos tributos.

7. DA DIVERGÊNCIA DE VALOR ENTRE AS VIAS DAS NOTAS FISCAIS

Quanto ao item 9 do relatório concordo com a decisão de primeira instância.

8. DOS SUPOSTOS ERROS COMETIDOS PELO FISCO

Quanto à nota fiscal considerada pela fiscalização como de nº 151, no valor de R\$ 25.750,00, que teria sido contabilizada pelo valor de R\$ 220,00, constato que realmente não consta no processo nota fiscal de nº 151 com o valor de R\$ 25.750,00. Consta sim, a nota fiscal nº 154, cujo valor foi registrado no livro caixa, doc. de fls. 535. Entretanto, não assiste razão à interessada, pois, esse valor não foi tributado, pois quando comparado com o valor escriturado resultou no valor "zero" a tributar, conforme se verifica às fls. 125. Em relação à nota fiscal 202, concordo com as razões da decisão de primeira instância.

9 - DIFERENÇA ENTRE O VALOR DECLARADO E O ESCRITURADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11618.002434/2004-44
Acórdão nº : 107-08675

Em relação à diferença entre o valor declarado e o escriturado, a contribuinte não efetuou qualquer contestação específica.

10 – TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

Aplica-se às exigências decorrentes, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

11. CONCLUSÃO

Pelas razões expostas, oriento meu voto, para rejeitar a preliminar de nulidade e reduzir a multa de ofício para 75% em relação às infrações de suprimimento de numerário, e de omissão de receitas correspondentes às notas fiscais 201 a 203.

Sala das Sessões – DF, em 27 de julho de 2006.

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA