



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

Processo nº 13411.000904/2005-68
Recurso nº 171.991 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.997 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 04 de outubro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente EVEL TERRAPLANAGEM LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA

Se o contribuinte não esclarece de forma adequada, inclusive com a apresentação de documentos, a presença de saldo credor em sua conta caixa, esta ocorrência se caracteriza como omissão no registro de receita, por força de presunção legal.

MULTA ABUSIVA E JUROS DE MORA - TAXA SELIC

O acolhimento das alegações sobre o percentual da multa de ofício e sobre a taxa SELIC implicaria no afastamento de normas legais vigentes (artigos 44 e 61 da Lei 9.430/96), por suposto vício de inconstitucionalidade ou afronta ao Código Tributário Nacional - CTN, e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, COFINS e PIS

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2001, 2002

CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS

As retenções devem ser consideradas como antecipação de pagamento em relação ao período a que correspondem, cabendo a sua dedução na medida em que restem devidamente comprovadas pelo contribuinte. Os pagamentos efetivamente realizados também devem ser deduzidos no período de apuração a que pertencem, ainda que não tenham sido informados integralmente em DCTF.

Processo nº 13411.000904/2005-68
Acórdão n.º **1802-00.997**

S1-TE02
Fl. 947

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antônio Nunes Castilho .

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, que considerou parcialmente procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, conforme autos de infração de fls. 133/141, 423/430, 675/682 e 820/830, nos valores de R\$ 74.594,52, R\$ 54.566,27, R\$ 19.304,93 e R\$ 18.879,36, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de 75% e os juros moratórios.

Ao final do procedimento fiscal, foram gerados 4 processos, um para cada tributo. Na seqüência, e em consonância com pedido apresentado pela Contribuinte, os processos de CSLL, PIS e COFINS, de n.ºs. 13411.000903/2005-13, 13411.000901/2005-24 e 13411.000902/2005-79, foram juntados ao presente processo, referente ao IRPJ, para preservar a uniformidade no julgamento de matéria comum a todos os processos.

O Termo de Encerramento, que acompanha os autos de infração, e cuja ciência foi dada em 27/09/2005, apresenta os seguintes fundamentos para o lançamento:

(...)

Examinamos a escrituração do contribuinte, objetivando a verificação da existência de insuficiência de recolhimento dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, restringindo-nos ao período compreendido entre 01/2001 e 12/2002, conforme determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal n.º. 04.1.03.00-2005-00202-3, fls. 01.

(...)

Iniciamos o procedimento fiscal em 30/05/2005, sendo dada a ciência pessoal do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e do Termo de Início de Fiscalização, fls. 01, 03 a 05, à sócia Sra. Fidelma Nunes Soares Maniçoba.

Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, o contribuinte entregou os itens relacionados no documento constante às fls. 06 e 07.

No decorrer da análise dos livros e documentos do contribuinte, lavramos o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal cuja ciência pessoal foi dada à sócia Fidelma Nunes Soares Maniçoba, sócia-gerente da fiscalizada. Neste Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, fls. 08 e 09, arrolamos os seguintes fatos:

I. Saldos Credores da Conta Caixa nos valores de R\$ 34.838,82, R\$ 29.488,74 e de R\$ 172.188,76 em 08/01/2001, em 22/04/2001

e em 18/07/2001, respectivamente, conforme Razão às fls. 102 a 103;

Em resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal lavrado em 19/08/2005, o contribuinte apresentou um novo Livro Razão de janeiro/2001 a julho/2001 com as justificativas a seguir arroladas no documento constante às fls. 13:

I. Que em relação ao mês de janeiro/2001, a requerente utilizou-se de cheques pré-datados, reduzindo o saldo credor na conta caixa para R\$ 34.809,82, fls. 104;

II. Que em relação ao mês de abril/2001, a requerente alega que houve equívoco na sua escrituração, apresentando um novo Razão com saldo devedor da Conta Caixa;

III. Que em relação ao mês de julho/2001, a requerente utilizou-se de cheques pré-datados, reduzindo o saldo credor na conta caixa para R\$ 169.570,63, fls. 105.

Tendo em vista a insuficiência de esclarecimentos prestados pelo contribuinte ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal em relação aos meses de janeiro/2001 e de julho/2001, lavramos um novo Termo em 30/08/2005, fls. 11 e 12. Não tendo este último sido atendido até a presente data.

A existência de Saldo Credor na Conta Caixa caracteriza-se como omissão de receita, ficando ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência de tal presunção, nos termos do art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, e nos arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições, conjuntamente com o exposto no art. 281, inciso I, do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR).

Assim, como o contribuinte não apresentou nenhum elemento de prova que afastasse a presunção legal de omissão de receita com a ocorrência de saldos credores na conta caixa, oferecemos à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS os valores de R\$ 34.809,82 e de R\$ 169.570,63 referentes aos meses de janeiro/2001 e julho/2001, respectivamente, fls. 130.

A omissão de receitas apurada a partir da existência de saldo credor na conta caixa resultou em saldo a pagar de IRPJ e CSLL apenas no terceiro trimestre de 2001, após os ajustes no lucro líquido e a recomposição do lucro real, como evidenciam os demonstrativos que acompanham os autos de infração.

Estes mesmos fatos geraram reflexos na apuração de PIS e COFINS. Além disso, os autos de infração destas contribuições estão acompanhados de demonstrativos que indicam insuficiência de recolhimento em outros meses de 2001 e 2002, apuração que se deu a partir das receitas escrituradas pela própria Contribuinte, após a dedução dos valores retidos/compensados, dos valores declarados em DCTF e dos pagamentos realizados.

Instaurada a fase litigiosa, com as impugnações de fls. 144/155, 434/444, 686/692 e 834/842, apresentadas para cada um dos autos de infração, e conforme descrito na decisão de primeira instância, Acórdão nº 11-21.544 (fls. 901 a 910), a Contribuinte aduziu as seguintes razões:

Ao contestar o auto de infração de IRPJ, com argumentos também empregados nas demais impugnações, asseverou o contribuinte, in verbis:

“(...) Note-se que o Livro Razão analisado pelo Agente Federal não contemplava na Conta Caixa a movimentação bancária da Autuada, nem tampouco uma conta destinada exclusivamente a esta, o que pode configurar falha na escrituração, mas jamais alicerçará uma tributação impertinente.

24. Conforme já se elucidou, seria impossível, a correção da escrita contábil no curtíssimo prazo de 05 dias conferido pelo Auditor Fiscal, tarefa que a Contribuinte logrou finalizar apenas após cerca de 25 dias de labor, ao mesmo passo em que elaborou a conta Banco do Brasil S/A, onde pode ser compulsada a movimentação financeira nos meses de janeiro a julho/2001.

.....

26. Constatados os lapsos da escrituração, refez-se a Conta caixa em todo o 1º semestre de 2001, lançando as rubricas referentes à movimentação bancária que outrora não constava do Livro. De igual modo, a fim de propiciar um exame mais detido, que revele a coerência dos lançamentos na Conta Caixa, foi criada a Conta Banco do Brasil S/A, donde se depreendem as operações realizadas em conta corrente (docs. 02 e 03).

27. Debruçando análise sobre a documentação contábil, agora devidamente retificada e estruturada, vê-se que no período de 02/01/2001 a 12/01/2001 a Autuada apresentou saldo devedor em sua conta corrente no importe de R\$ 14.672,06 (quatorze mil, seiscentos e setenta e dois reais e seis centavos), daí a origem de parte do saldo credor de R\$ 34.809,82 aferido pelo Agente Fazendário.

28. A diferença remanescente foi dissipada ao serem lançados cheques no valor total de R\$ 21.580,93, correspondentes a despesas escrituradas no período de 01 a 12/01, mas efetivamente pagas apenas em datas subseqüentes, consoante Relatório de Reestruturação do Razão Conta Caixa – janeiro/2001 e Conta Banco do Brasil S/A.

29. Outrossim, com relação ao excesso de R\$ 169.570,63, verificado em Caixa até o 19/07/2001, o mesmo fora coberto em parte pela utilização do limite de crédito bancário, no montante de R\$ 31.642,96 a partir de 02/07/01, como também se observa na Conta Banco do Brasil S/A, às fls. 29/32, enquanto que o restante do saldo credor deixou de existir com o lançamento dos cheques elencados no Relatório de Reestruturação do Razão Caixa julho/2001 (doc. 05), no total de R\$ 147.511,46, os quais

também foram compensados em data posterior à escrituração da despesa respectiva.

30. Insofismável, destarte, que as despesas apresentadas na escrita da empresa não foram financiadas por recursos omitidos, mas pelo próprio limite do seu cheque especial, o que passa ao largo de representar uma aquisição de renda. Conclui-se, ademais, que parte das despesas, embora lançadas em Conta Caixa na data da emissão dos cheques respectivos, somente se efetivaram dias mais tarde, nas datas de compensação, extinguindo deste modo, qualquer pretensão tributária do Fisco, ante a inexistência de saldo credor que expressasse renda omitida.

31. Importa gizar que a recomposição da Conta Caixa e a elaboração da Conta Banco do Brasil S/A encontra-se lastreada pelos extratos bancários da conta corrente da Contribuinte, os quais acompanham as exposições de defesa, a fim de afastar qualquer sombra de dúvidas quanto à demonstração de inocorrência do fato gerador (doc. 06) (...)”

Naquela mesma peça, ainda se sustenta que:

a) os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS, alicerçados sobre o mesmo fato (saldo credor de caixa) deveriam ter o mesmo desfecho de julgamento;

b) a exigência de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) seria abusiva;

c) a cumulação de juros mostrar-se-ia ilegal, por configurar anatocismo, prática vedada pela Súmula 121 do Supremo Tribunal Federal.

Nas impugnações relativas ao PIS e COFINS, acrescentaram-se novos argumentos, agora baseados na suposta ocorrência de pagamentos e parcelamentos dos créditos tributários constituídos.

Como mencionado, a DRJ Recife/PE considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a ementa abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Não comprovado com documentação hábil e idônea o ingresso de recursos no caixa da empresa de forma a eliminar o saldo credor detectado pela fiscalização, subsiste a presunção de omissão de receitas.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, PIS E COFINS .

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos procedimentos reflexos, em face da relação de causa e efeito entre eles existente.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2001, 2002

EXTINÇÃO E SUSPENSÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. PARCELAMENTO PARCIAL. LANÇAMENTO INDEVIDO.

Comprovado que pagamentos, retenções de órgãos públicos e valores declarados em pedido de parcelamento já foram levados em consideração pela autoridade fiscal no momento da apuração dos créditos tributários, não há que se falar em improcedência do lançamento. Entretanto, obrigatória é a exclusão do valor objeto de parcelamento deferido.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2001, 2002

EXTINÇÃO E SUSPENSÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. IMPROCEDÊNCIA.

Comprovado que pagamentos, retenções de órgãos públicos e valores declarados em pedido de parcelamento já foram levados em consideração pela autoridade fiscal no momento da apuração dos créditos tributários, não há que se falar em improcedência do lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa, com fundamento em juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, negar aplicação da lei ao caso concreto. Prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário por força de dispositivo constitucional.

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO. IMPUGNAÇÃO.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que o sujeito passivo possuir (artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. MULTA DE OFÍCIO

A aplicação da taxa Selic para fixação dos juros moratórios, bem como o percentual de 75% (setenta e cinco por cento) no

lançamento da multa de ofício, encontra fundamento na legislação tributária vigente.

Lançamento Procedente em Parte

A parcial procedência da decisão de primeira instância serviu apenas para excluir do crédito tributário de PIS, no período de fevereiro de 2002, o valor originário de R\$ 751,52, em razão de ter sido objeto de parcelamento.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 19/05/2008, a Contribuinte apresentou em 18/06/2008 o recurso voluntário de fls. 937 a 941, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, no que diz respeito ao saldo credor de caixa, conforme descrito nos parágrafos anteriores, acrescentando ainda as seguintes alegações:

- a 3ª Turma Julgadora da DRJ/REC em momento algum nega a veracidade dos fatos alegados pela autuada, todavia, desqualifica as provas aduzidas na impugnação, em descompasso com a jurisprudência citada, afastando-se dos princípios que regem a administração fazendária;

- as provas manejadas pela autuada, em relação ao saldo credor de caixa nos meses de janeiro e julho de 2001, não foram apreciadas com o devido valor. A Delegacia de Julgamento as desqualificou sem fundamento legal;

- com relação aos créditos de COFINS e PIS lançados, mais uma vez a Autoridade Julgadora ofendeu os princípios do processo administrativo tributário, afastando-se da verdade real, ultrajando a ampla defesa e o contraditório, por não analisar adequadamente as provas carreadas pela Contribuinte;

- os valores apurados a títulos de COFINS foram regularmente pagos, mediante recolhimento ordinário, através de retenção ou sob regime de parcelamento, como bem demonstrado nos documentos nº 02, 03, 04 e 05, juntados com a impugnação do processo administrativo nº 13.411-000.902/2005-79;

- imperioso destacar, a título de exemplo, a insubsistência do auto de infração quanto aos maiores créditos de COFINS, lançados nos meses de setembro e dezembro/2001;

- em setembro/2001, quando o auditor fiscal lançara um crédito de R\$ 5.739,52, deixou de observar que naquela competência houve retenção de R\$ 7.648,90, referente à NF nº 394 de 03/09/2001, conforme consulta SIAFI (doc. 01), o qual pedimos vênias para novamente juntar (assim como os demais documentos mencionados adiante), visando dar enfoque à argumentação e ressaltando não se tratar de prova nova, mas sim de prova estranhamente desconsiderada pela decisão recorrida;

- ainda no que concerne à COFINS, o auditor fiscal não computou na planilha de apuração relativa à competência de dezembro/2001, retenção destacada na NF nº 420, de 11/12/2001, comprovada em consulta SIAFI (doc. 02, no valor de R\$ 6.444,28);

- outro não foi o tratamento dado no julgamento de primeira instância à impugnação dos supostos créditos de PIS, à exceção do montante de R\$ 751,52, na competência fevereiro/02, que restou excluída do auto;

- nos demais meses, entretanto, em que houve pagamento mediante recolhimento ordinário, através de retenção ou sob regime de parcelamento, cujos comprovantes foram incluídos na impugnação do processo administrativo nº 13.411-000.901/2005-24 sob o nº 02, 03, 04 e 05, a Autoridade Fiscal Julgadora, reiteradamente, preferiu ignorá-las, asseverando terem sido consideradas na autuação, o que não é verdade;

- premente realçar os “lapsos” ocorridos na apuração do PIS nos meses de julho e setembro/2001, por também representarem os maiores valores lançados desta exação;

- em julho/2001, deixou de ser observada, pelo Auditor Fiscal, na planilha de apuração que embasa o auto de infração, a retenção de R\$ 1.139,93, pertinente à NF nº 387, de 19/07/2001, tal como evidenciado em consulta SIAFI (doc. 03);

- insubsistente também o lançamento do PIS desse mês de julho/2001, em virtude do cômputo de R\$ 169.570,63, na base de cálculo da contribuição, montante este decorrente da presunção de omissão de receita, já rebatida linhas atrás nas presentes razões de recurso;

- em setembro/2001, igualmente não foi observada a retenção a título de PIS, no valor de R\$ 1.657,26, destacada na NF nº 394, de 06/09/01, conforme robustamente demonstrado em consulta SIAFI (doc. 01);

- finalmente, com relação à capitalização de juros e à natureza de confisco da multa de 75% sobre o valor principal, a decisão recorrida se esquivou do tema, defendendo não caber ao julgador administrativo deixar de aplicar a lei eivada de inconstitucionalidade. Contudo, a Administração, ao pautar-se pela legalidade, deve negar aplicação de norma manifestamente inconstitucional, porquanto seja este o aspecto mais elevado de tal princípio.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo, como esclarece o Despacho de fls. 445, e dotado dos demais pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona junto ao CARF lançamento para a exigência de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, referentes a vários períodos de apuração ao longo dos anos-calendário 2001 e 2002.

Além da matéria referente à omissão de receitas, que foi apurada a partir da constatação de saldo credor na conta Caixa, em 08/01/2001 e 18/07/2001, há também questões específicas envolvendo a quitação das contribuições COFINS e PIS, inclusive para outros períodos de apuração dos anos 2001 e 2002.

Durante a auditoria fiscal, foram verificados saldos credores na conta Caixa, nos valores de R\$ 34.838,82, R\$ 29.488,74 e de R\$ 172.188,76, em 08/01/2001, 22/04/2001 e 18/07/2001, respectivamente, conforme Razão às fls. 102 e 103.

Intimada a prestar esclarecimentos, a Contribuinte forneceu as seguintes informações (fls. 13):

1 - Foi feito o livro razão do período de 01 de janeiro de 2001 a 31 de julho de 2001.

1.1 - Justificativa, No período de 01 a 31 de janeiro de 2001, a requerente utilizou-se do uso de cheques pré-datados.

1.2 - Justificativa, No período de 01 a 30 de abril, houve equívoco nos lançamentos contábeis gerando pagamentos nas datas de emissão das Notas Fiscais, despesas registradas naquelas datas, quando o certo seria pela data do efetivo pagamento, e assim refazendo o saldo de caixa neste período ficou com saldo positivo.

1.3 Justificativa, No período de 01 a 31 de julho de 2001, a mesma utilizou-se de cheques pré-datados para os dias de 31/07/2001.

A Fiscalização aceitou a justificativa apresentada para o saldo credor de caixa no mês de abril. Entretanto, consignou no encerramento dos trabalhos de auditoria que o novo livro Razão continuava apresentando saldos credores da conta Caixa em janeiro e julho/2001, apenas com valores um pouco inferiores aos anteriormente mencionados (R\$ 34.809,82 e R\$ 169.570,63, fls. 104 e 105).

Sendo assim, e considerando como insuficientes os esclarecimentos apresentados, a Fiscalização entendeu que os saldos credores que ainda subsistiam na conta

Caixa configuravam omissão de receita, conforme a presunção legal que está reproduzida no art. 281, inciso I, do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR).

Na fase de impugnação, a Contribuinte refez novamente a conta Caixa em todo o 1º semestre de 2001, desta vez lançando as rubricas referentes à movimentação bancária em conta corrente do Banco do Brasil S/A, que outrora não constava do Livro Razão.

Para tanto, esclareceu que foi criada a conta Banco do Brasil S/A, destinada ao registro das operações realizadas em conta corrente.

De acordo com seus argumentos, uma parte dos referidos saldos negativos (saldos credores) na conta Caixa correspondia ao limite do cheque especial na conta do Banco do Brasil S/A, e a outra parte dos saldos negativos em janeiro e julho/2001 decorreria de erro na contabilização, porque algumas despesas, embora lançadas na conta Caixa na data da emissão dos cheques respectivos, somente se efetivaram dias mais tarde, nas datas de compensação destes cheques, quando havia saldo suficiente para amparar a saída de recursos.

A impugnante ainda informou que a recomposição da conta Caixa e a elaboração da conta Banco do Brasil S/A encontrava-se lastreada pelos extratos bancários, os quais acompanhavam as exposições de defesa.

Ao apreciar estes registros e documentos, a Delegacia de Julgamento fez as seguintes considerações:

*No que concerne ao saldo credor detectado em **janeiro de 2001**, defende-se o sujeito passivo com a afirmação de que "...apresentou saldo devedor em sua conta corrente no importe de R\$ 14.672,06 (quatorze mil, seiscentos e setenta e dois reais e seis centavos), daí a origem de parte do saldo credor de R\$ 34.809,82 aferido pelo Agente Fazendário". Não bastasse consistir a dificuldade para decifrar tal mensagem motivo razoável para deixar de analisar tal alegação, vê-se, da escrituração da conta Banco do Brasil S/A, que o montante ressaltado decorreria do somatório de vários pagamentos ocorridos entre 12/01/01 e 15/01/01 (fl.221), ou seja, posteriormente à data do saldo credor considerado (08/01/01). Ademais, falta a comprovação documental de que tais transações referem-se realmente aos pagamentos das obrigações escrituradas a crédito na conta Caixa. O histórico dos lançamentos ("Transf. Online p/Pagto Diversos" e "Transf. p/Pagto Diversos Cf Cheque N.") não auxilia neste sentido.*

Quanto à diferença de R\$ 21.580,93, supostamente eliminada em razão da emissão de cheques com vistas à quitação de despesas escrituradas no período de 01 a 12 de janeiro de 2001, o "Relatório de Reestruturação do Razão Conta Caixa – Janeiro 2001" (fl.253), isoladamente ou com a escrituração tardia da conta Banco do Brasil S/A, não serve para comprovar o que se pretende, seja pela impossibilidade de correlacionar os cheques aos supostos pagamentos, ou mesmo pelas inconsistências evidentes em sua confecção, como por exemplo, ausência da identificação de alguns fornecedores e notas fiscais.

A diminuta força probante dos documentos acostados pela defesa – conta Caixa reconstituída, conta Banco do Brasil S/A elaborada e extratos bancários – com a finalidade de elidir a presunção legal também será reforçada a seguir.

*Com relação ao valor de R\$ 31.642,96 (trinta e um mil, seiscentos e quarenta e dois reais e noventa e seis centavos), não há prova de que parte dos pagamentos relativos ao mês de **julho de 2001** foi realizada com o numerário bancário colocado à disposição do contribuinte, vulgarmente conhecido como “cheque especial”. Inexiste qualquer documento específico que indique tal ocorrência. Não há como inferir, simplesmente dos extratos bancários, da reconstituição da conta Caixa e da novel escrituração da conta Banco do Brasil S/A, a efetivação de pagamentos com recursos disponibilizados pela instituição financeira por meio da celebração de contrato de abertura de crédito.*

Quanto à origem do montante de R\$ 147.511,46 (cento e quarenta e sete mil, quinhentos e onze reais e quarenta e seis centavos), a necessária comprovação mostra-se igualmente deficiente. O “Relatório de Reestruturação do Razão Conta Caixa – Julho/2005” (rectius: Julho/2001) (fl.255) apenas indica, pela ótica do sujeito passivo, que dispêndios, escriturados a crédito na conta caixa, teriam sido realizados mediante cheques ou transferências on-line bancárias, ambos não-escriturados à época própria, vez que estranhamente, até mesmo se considerarmos o volume dos recursos movimentados, a elaboração da conta Banco do Brasil S/A deu-se somente após o encerramento da ação fiscal. Na linha de defesa, as contrapartidas daqueles lançamentos a crédito nesta conta consistiriam em débitos na conta Caixa.

Por mais que o contribuinte tenha envidado esforços para justificar a origem dos recursos necessários ao pagamento de suas obrigações, as provas produzidas individualmente ou conjuntamente não corroboram suas alegações. Não se afirma com isso que os fatos deixaram de ocorrer da forma como sustenta a defesa. Mas, simplesmente, que dados obtidos de extratos bancários são de per si insuficientes para legitimar a reconstituição da conta Caixa, bem como para comprovar que a anomalia do saldo credor de caixa decorreu de simples erro na escrituração dos eventos contábeis.

Se não foram utilizados recursos à margem da contabilidade, não haveria dificuldade em afastar cabalmente a presunção de omissão de receitas, mormente quando se sabe que as pessoas jurídicas obrigam-se por lei a manter todos os documentos fiscais que fundamentam sua escrituração. Com o que foi acostado aos autos, impossível é saber sequer se as dívidas foram realmente pagas com os tais cheques e transferências relacionados. Além do mais, no relatório acostado, o próprio contribuinte aponta dívidas sobre as quais deixou de informar a maneira com que se deu a quitação.

Decerto, mormente quando se está diante de uma escrituração refeita somente após a constituição dos créditos tributários (conta Caixa e Banco do Brasil S/A), apresentar elementos outros é essencial. Notas fiscais, Razão Analítico de todas as contas envolvidas, registros no livro Diário, exata coincidência entre datas e valores, identificação documental dos beneficiários dos cheques e transferências, por exemplo, auxiliariam a clarear a gênese do propalado lastro financeiro, de sorte a eliminar os saldos credores da conta Caixa.

Não é demasiado lembrar que, em regra, a apresentação de provas dá-se com a entrega da impugnação, consoante artigos 15, caput, e art.16, III, do Decreto nº 70.235/72:

(...)

Em suma, tendo em vista que o contribuinte não logrou comprovar com documentação hábil a utilização de numerário supostamente colocado à sua disposição (“cheque especial”), bem como que os mencionados cheques compensados e transferências bancárias serviram para quitar as obrigações descritas na conta Caixa, não há outro desfecho senão manter as exigências em comento, decorrentes dos saldos credores detectados pela fiscalização.

Vê-se que são improcedentes os argumentos no sentido de que a Delegacia de Julgamento deixou de apreciar devidamente as provas, desqualificando-as sem fundamento legal.

Os fatos revelam que a Contribuinte, visando sanar o problema dos saldos credores na conta Caixa, incluiu em sua contabilidade novos registros referentes a uma conta bancária que não constava da contabilidade original, fazendo com que as saídas desta conta bancária fossem registradas a débito da conta Caixa.

Com essa vinculação entre contas de diferentes espécies (Caixa e Bancos), e uma plena coincidência/identidade entre elas (como se fossem uma conta só), parte do saldo negativo na conta Caixa estaria justificado, segundo a Contribuinte, pelo crédito que as instituições bancárias concedem aos seus correntistas, na forma do chamado cheque especial.

Quanto a isso, cabe primeiramente destacar que as contas Caixa e Bancos representam realidades patrimoniais distintas, não incumbindo ao Caixa a função de servir como porta de entrada ou de saída (meio de passagem) para os recursos depositados junto aos bancos.

Tal procedimento fica ainda mais prejudicado pelo fato de a referida conta bancária não constar sequer da contabilidade original da empresa.

Não bastassem esses aspectos, e os demais problemas já apontados pela Delegacia de Julgamento, conforme transcrito acima, os quais não foram refutados pela Recorrente, há ainda outros pontos a destacar.

Ocorre que a Contribuinte lançou as saídas da referida conta bancária contra a conta Caixa, mesmo para valores que não transitaram originariamente pelo Caixa da empresa.

Além disso, há muitos pagamentos realizados por meio de cheques com valores bem específicos, com indicação na casa dos centavos, que na recomposição da contabilidade foram lançados como entrados no Caixa, mas não há saídas subseqüentes da conta Caixa com estes mesmos valores.

Tal procedimento serviu para inflar o Caixa, afastando os referidos saldos credores, mas ao mesmo tempo ele compromete a alegação de que o Caixa era suprido pela conta bancária, e que o saldo negativo do Caixa correspondia ao uso do cheque especial, uma vez que não há saídas subseqüentes que correspondam às entradas no Caixa.

Por outro lado, há muitos valores que transitaram pelo Caixa original, e que continuaram registrados na nova conta Caixa, mas que não guardam correspondência com saídas da conta bancária em momento posterior, o que prejudica o argumento acerca do registro antecipado de pagamentos na conta Caixa.

Com efeito, há incongruências na alegação de que houve antecipação no registro de pagamentos, os quais, segundo a Recorrente, teriam sido contabilizados no Caixa no momento da emissão dos cheques, e não na efetiva saída do patrimônio da empresa, ou seja, na data da compensação bancária.

É o caso, por exemplo, dos pagamentos nos valores de R\$ 30.977,00 e R\$ 8.115,15, registrados inicialmente como saídos do Caixa em 16 e 17/07/2001, e que foram na recomposição da conta Caixa deslocados para o dia 30/07/2001, conforme indicado na planilha de fls. 255.

Vê-se que, embora registrados na conta Caixa (antiga e nova), não há registros destes pagamentos na conta Banco do Brasil S/A, e eles também não constam dos extratos bancários, de modo que a justificativa apresentada não encontra respaldo nos documentos apresentados.

Assim, por todos estes aspectos, além daqueles já indicados na decisão de primeira instância e não refutados no recurso, os quais também adoto nesta decisão, entendo que a Contribuinte não conseguiu reverter o saldo credor de caixa indicado em sua contabilidade original, pelo que deve ser mantida a presunção legal de omissão de receitas.

Quanto às questões específicas relativas à COFINS e ao PIS, é importante registrar as diferenças apuradas pela Fiscalização:

COFINS	
PA	Diferenças apuradas
set/01	5.739,52
dez/01	2.148,11
abr/02	0,01
mai/02	0,11
jul/02	78,65
ago/02	3,21

PIS	
PA	Diferenças apuradas
jan/01	226,26
fev/01	15,22
jul/01	2.242,15
ago/01	2,00
set/01	1.657,26
fev/02	751,54 => reduzido para 0,02, após decisão DRJ
abr/02	0,01
mai/02	0,03
jul/02	17,05
ago/02	0,69
set/02	219,95
out/02	1.641,40
dez/02	1.217,43

Para apurar estas insuficiências de recolhimento, a Fiscalização partiu das receitas escrituradas pela própria Contribuinte, deduzindo do tributo apurado os valores retidos/compensados, os declarados em DCTF e os pagamentos efetuados, conforme Demonstrativos que acompanham os respectivos autos de infração.

No caso da COFINS, a Contribuinte reivindica que sejam consideradas uma retenção de R\$ 7.648,90, referente à nota fiscal nº 394, de 03/09/2001, e outra no valor de R\$ 6.444,28, referente à nota fiscal nº 420, de 11/12/2001, conforme os documentos e planilhas já apresentados anteriormente, bem como as telas de consulta ao SIAFI, que acompanham o recurso voluntário (fls. 942 e 943).

Vê-se que as receitas auferidas com as mencionadas notas fiscais, nos valores de R\$ 254.963,39 e R\$ 214.809,42, foram contabilizadas pela Contribuinte, como indicam as cópias do Razão juntadas pela Fiscalização (fls. 647 e 653).

Em setembro de 2001, a Fiscalização não deduziu valores a título de retenção do próprio período. A planilha de fls. 672 indica que foram deduzidos R\$ 1.909,39, mas esse valor corresponde a saldo de retenções de períodos anteriores, que foi compensado com a COFINS do mês de setembro.

Assim, tendo em vista que as retenções são sempre consideradas como antecipação de pagamento em relação ao período a que correspondem, entendo que a retenção de R\$ 7.648,90 a título de COFINS, referente à nota fiscal nº 394, de 03/09/2001, deve ser deduzida da exigência de setembro/2001, o que resulta no cancelamento da diferença apurada para esse mês, no valor de R\$ 5.739,52.

Nesse caso, como o valor da retenção inclusive supera a diferença que vinha sendo exigida em relação a setembro de 2001, cumpre observar que eventuais indêbitos de um período não podem ser aproveitados de ofício em outro período, eis que não teríamos aí a mera dedução a título de retenção, mas sim a compensação de indêbito de um período com débito de outro, procedimento para o qual a legislação prevê forma específica, e que não pode ser realizado na seara do exame de um recurso voluntário.

Para o mês de dezembro/2001, a Fiscalização reconheceu a título de retenção referente à nota fiscal nº 420, o valor de R\$ 4.296,19, conforme constava do livro Razão (fls. 651), mas a retenção a título de COFINS para esta nota fiscal foi na verdade de R\$ 6.444,28, como evidencia a tela de consulta ao SIAFI (fls. 943).

Já mencionei anteriormente que a receita auferida com a mencionada nota fiscal foi contabilizada no Razão.

Deste modo, cabe deduzir da exigência de COFINS em dezembro/2001 o valor de R\$ 2.148,09 (6.444,28 – 4.296,19), eis que a retenção foi devidamente comprovada pela Contribuinte, nos termos em que pleiteia.

No caso do PIS, a Contribuinte reivindica que sejam consideradas uma retenção de R\$ 1.139,93, referente à nota fiscal nº 387, de 19/07/2001, e outra no valor de R\$ 1.657,26, referente à nota fiscal nº 394, de 03/09/2001, conforme os documentos e planilhas já apresentados anteriormente, bem como as telas de consulta ao SIAFI, que acompanham o recurso voluntário (fls. 942 e 944).

Vê-se que as receitas auferidas com as mencionadas notas fiscais, nos valores de R\$ 175.374,48 e R\$ 254.963,39, foram contabilizadas pela Contribuinte, como indicam as cópias do Razão juntadas pela Fiscalização (fls. 647).

Em Julho de 2001, a Fiscalização reconheceu uma retenção no valor de R\$ 1.333,68, conforme planilha de fls. 817/818, mas essa retenção é referente a uma outra nota fiscal, de nº 368, diferente da nota referida acima, como indica o livro Razão (fls. 645).

Assim, tendo em vista que as retenções são consideradas como antecipação de pagamento em relação ao período a que correspondem, cabe deduzir da exigência de PIS em julho/2001 o valor de R\$ 1.139,93, eis que a retenção foi devidamente comprovada pela Contribuinte.

Para o mês de setembro/2001, a Fiscalização não considerou qualquer valor a título de retenção de PIS, cabendo, pelos mesmos motivos, deduzir o valor de R\$ 1.657,26.

Resumindo, apresento nos quadros abaixo as retenções a serem deduzidas do auto de infração, limitando-as ao valor do tributo no período, pelos motivos já expostos:

COFINS	
PA	Retenção a deduzir da rubrica principal
set/01	5.739,52
dez/01	2.148,09

PIS	
PA	Retenção a deduzir da rubrica principal
jul/01	1.139,93
set/01	1.657,26

Ainda com relação ao PIS, constato que em outubro de 2002 a Fiscalização, embora tenha reconhecido em sua planilha de apuração (fls. 818) que houve recolhimento no valor de R\$ 1.836,41 (DARF às fls. 862/863), só deduziu o valor que foi declarado em DCTF, no montante de R\$ 196,03. Não vejo motivos para restringir a dedução de pagamento apenas ao valor declarado, bastando que a unidade preparadora registre nos sistemas eletrônicos o bloqueio do pagamento, em razão de seu aproveitamento.

Com efeito, a dedução deve abranger o pagamento efetivamente realizado, em sua integralidade. Como já foi deduzido o valor de R\$ 196,03, a diferença a ser computada é de:

PIS	
PA	Pagamento a deduzir da rubrica principal
Out/02	1.640,38

Quanto aos demais períodos autuados, a Contribuinte, embora faça uma alegação generalizada de que a Delegacia de Julgamento ignorou os pagamentos mediante recolhimento ordinário, retenção ou sob regime de parcelamento, não indica quaisquer valores além dos já examinados, e nem apresenta documentos para comprovar a existência de outros problemas nos demonstrativos fiscais, pelo que devem ser mantidas as demais insuficiências no recolhimento das contribuições COFINS e PIS.

No que toca à alegação da Recorrente sobre a desproporcionalidade e o efeito de confisco da multa de ofício, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (art. 44, I, da Lei 9.430/96), por suposta inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a norma legal.

O mesmo se pode dizer da aplicação da taxa SELIC. Não compete a esse órgão administrativo de julgamento afastar a aplicação de norma legal em pleno vigor.

O art. 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, estabelece que *o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora...*, e no seu parágrafo primeiro determina que *se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês*.

Portanto, a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser definida em percentual diferente de 1%. Basta que uma lei ordinária assim determine.

Neste contexto, o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

Artigo 61 – Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria de Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

...

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

E o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.430/1996, por sua vez, estabelece que:

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Portanto, incumbe a esse órgão julgador cumprir a norma legal que se encontra em pleno vigor, aplicando-a às situações concretamente verificadas, não lhe cabendo a apreciação da alegada inconstitucionalidade ou ilegalidade da taxa SELIC.

Apenas vale frisar que essa mesma taxa de juros é garantida aos contribuintes nos casos de restituição de indébitos. O tratamento, portanto, é isonômico, ou seja, tanto vale para a cobrança, quanto para a devolução de valores, o que reforça a justiça de sua aplicação.

Além disso, ela não é cobrada como juros compostos (juros sobre juros), mas como juros simples. Basta observar o auto de infração, para verificar que o valor dos juros corresponde ao somatório simples da SELIC de cada mês. Deste modo, também não ocorre o anatocismo, como alega a Recorrente.

Finalmente, registro que a matéria já se encontra sumulada:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para deduzir das contribuições COFINS e PIS os valores abaixo:

COFINS	
PA	Retenção a deduzir da rubrica principal
set/01	5.739,52
dez/01	2.148,09

PIS	
PA	Retenção a deduzir da rubrica principal
jul/01	1.139,93
set/01	1.657,26

PIS	
PA	Pagamento a deduzir da rubrica principal
Out/02	1.640,38

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa