



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Recurso nº : 136.520
Matéria : IRPJ e outros – AC: 1999
Recorrente : CORPA TAQUARITINGA – COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE
PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA da DRJ RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 17 de setembro de 2004
Acórdão nº : 101-94.706

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS – EX.
1992 a 1997

OMISSÃO DE RECEITA – SALDO CREDOR DE CAIXA –
PRESUNÇÃO LEGAL – cabível o lançamento do imposto de
renda sobre valores de omissão de receita em escrituração
com saldo credor de caixa, apurados a partir da recomposição
dos valores da conta “caixa” com a inclusão de valores
omitidos, que tiveram como origem declarada pela recorrente, o
aporte de recursos, em espécie, pelos sócios da pessoa
jurídica. Devido à presunção legal de omissão de receita
inverte-se o ônus da prova.

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – no lançamento
efetuado com base na presunção legal de omissão de receita
pelo saldo credor do caixa, não houve comprovação do
“evidente intuito de fraude” fundamental para a imposição do
agravamento da multa. Multa de ofício que se reduz de 150%
para 75%.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC –
INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE – é competência
exclusiva do Poder Judiciário manifestar-se acerca da
ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo legal
regularmente inserido no ordenamento jurídico pátrio. #

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – REQUERIMENTO
DE PERÍCIA - é dispensável a realização de diligência quando
os elementos trazidos aos autos são suficientes para formar a
convicção do julgador, além de o pedido estar em desacordo
com a legislação de regência da matéria.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao
tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da
relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Recurso voluntário provido em parte.

Cal

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CORPA TAQUARITINGA – COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa do ofício para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

Recurso : 136.520
Recorrente : CORPA TAQUARITINGA – COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO
DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

CORPA TAQUARITINGA – COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho contra o Acórdão DRJ/RPO nº 3.340, de 20 de fevereiro de 2003 (fls. 455/471) da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – SP que julgou procedentes os lançamentos constantes dos autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), relativos ao ano-calendário de 1999, conforme se vê de fls. 379/406.

Os autos de infração apontam as seguintes causas para as exigências constituídas:

1. omissão de receitas pela ocorrência de saldo credor de caixa, apurados a partir da recomposição dos valores da conta “caixa” com a inclusão de valores omitidos, que tiveram como origem declarada pela recorrente, o aporte de recursos, em espécie, pelos sócios da pessoa jurídica; e
2. apuração incorreta do imposto de renda da pessoa jurídica tendo em vista sua exclusão do SIMPLES e a tributação pelo Lucro Real.

Reproduzo parte do relatório que deu base à decisão de primeira instância, visto representar fielmente o conteúdo destes autos:

“Às fls. 72/91 constam cópia dos elementos extraídos do processo 13851.001233/2002-21, de interesse da empresa, no qual consta que


Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

o Delegado da Receita Federal em Araraquara, com fundamento na Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, art. 14, I, emitiu o Ato Declaratório nº 32 (fl. 88), de 6 de agosto de 2002, excluindo de ofício a empresa do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) a partir de do ano-calendário de 1999, ao qual havia anteriormente optado, na forma da Lei nº 9.317 de 1996 e alterações posteriores, em virtude de ter declarado para o ano-calendário de 1998 receita bruta no valor de R\$ 910.291,21 (fl. 77), ultrapassando, assim, o limite de R\$ 720.000,00 estabelecido na legislação para o referido ano.

Em virtude de sua exclusão do Simples, a empresa foi intimada em 19/08/2002 (AR de fl. 87), mediante o Termo de Constatação e intimação de fls. 79/80, a manifestar-se sobre o regime de tributação a ser adotado para o ano-calendário de 1999 sob fiscalização, sendo alertada para o caso de necessidade de adequar a escrituração contábil aos requisitos exigidos pela legislação. Não consta dos autos qualquer manifestação da empresa.

À fl. 171 a fiscalização elaborou um demonstrativo relacionando 19 (dezenove) notas fiscais omitidas na escrituração, referentes a compras efetuadas da empresa Novartis Biociência S/A, no ano de 1999, cujas cópias das notas fiscais foram anexadas às fls. 172/190.

Por meio do Termo de intimação de fls. 169/170, a empresa foi intimada em 04/07/2002 a apresentar a respectiva documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, que justificassem a origem dos recursos utilizados para pagamento das compras das mercadorias constantes no demonstrativo das notas fiscais omitidas na escrituração, conforme cópia das notas fiscais anexadas às fls. 172/190.

Após solicitação de prorrogação de prazo (fl. 191), a contribuinte informou à fl.192 que os pagamentos foram feitos com recursos do caixa e suplementado com disponibilidades particulares. A documentação referente à espécie é a de moeda, o que impede sua exibição na forma de documentos. 

Às fls. 193/241 a fiscalização juntou cópia de documentos fornecidos pela Novartis Biociência S/A, tais como comprovante de entrega das mercadorias e cópia do Diário Geral e, com base nas notas fiscais omitidas e nas informações constantes na conta caixa, foi elaborado à fl. 245 o demonstrativo das notas fiscais omitidas na escrituração com detalhes do pagamento das duplicatas, bem assim o demonstrativo da recomposição do caixa (fls.246/249), computando os pagamentos feitos a Novartis omitidos na escrituração.

Por meio do Termo de constatação e intimação fiscal de fls. 243/240 foi dado ciência a contribuinte dos demonstrativos acima referidos e, ao mesmo tempo, intimou a empresa a apresentar a respectiva documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, que justificassem a origem dos recursos utilizados para pagamento das compras relacionadas nos demonstrativos e, tendo em vista o que fora anteriormente alegado, que apresentasse as respectivas identificações dos particulares bem como a documentação comprobatória da disponibilidade financeira do supridor nas referidas datas.

Após ser reintimado a contribuinte informou às fls. 273/274 que conforme já informado anteriormente, os recursos que suportaram as operações indicadas foram extraídos do caixa da empresa, somados a disponibilidades financeiras particulares dos sócios, à época dos

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

fatos. Acrescentou que no ano-base de 1999 o sócio Vladecir Braciali retirou-se da sociedade, mediante doação de suas quotas ao novo sócio então admitido, Sr. Tiago Lavrador Braciali. Daí a origem dos recursos utilizados para pagamentos das compras, cuja documentação simplesmente não existe, já que as operações foram realizadas em papel moeda corrente no país.

Consideradas insatisfatórias as alegações apresentadas, a fiscalização elaborou às fls. 264/272 novo demonstrativo da recomposição do caixa, dia a dia, apurando os saldos credores (maiores saldos negativos ocorridos durante o mês) nos valores de R\$ 70.817,43 (fevereiro), R\$ 43.542,25 (junho), R\$ 64.086,95 (agosto), R\$ 373.571,94 (setembro) e R\$78.092,81 (dezembro), no total de R\$ 630.111,38, levando-se em consideração os pagamentos feitos a fornecedores omitidos na escrituração. À fl. 19 contém informações a respeito de como foi elaborado o citado demonstrativo.

Com efeito, foi lavrado o auto de infração de fls. 10/12, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) para tributar como omissão de receita o montante de R\$630.111,38 correspondentes aos saldos credores de caixa acima mencionados, com fundamento na Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 24; no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, art. 249, II, 251 e § único, 279, 281, I, e 288 e na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, II. Sobre o valor do imposto apurado à fl. 22 (R\$ 157.527,84 já incluído o adicional) foi aplicada a multa de ofício de 150% com fundamento na Lei nº 9.430 de 1996, art. 44, II.

Segundo consta do Relatório Fiscal (fl. 14/15), apesar da empresa ter sido reintimada a manifestar-se sobre o regime de tributação a ser adotado para o ano-calendário de 1999 em face de sua exclusão do Simples, a mesma optou por silenciar-se, razão pela qual a fiscalização realizou a tributação do IRPJ na modalidade do Lucro Real, tomando-se como base tributável o valor de R\$ 296.981,69 correspondente ao lucro líquido do exercício constante da Demonstração do resultado do exercício encerrado em 31/12/1999 (doc. de fl.164), conforme fl. 00044 do livro Diário nº 00017, estando o balanço patrimonial transcrito às fls. 44/46 do mesmo livro Diário (fls. 154/167).

Dessa forma, foi apurado o IRPJ no valor de R\$ 44.547,25 calculados à alíquota de 15% sobre o lucro líquido (R\$ 296.981,69), e ainda o imposto adicional de R\$ 5.698,17, totalizando R\$ 50.245,42, sobre o qual foi aplicada a multa de ofício de 75% com fundamento na Lei nº 9.430 de 1996, art. 44, I.

Como reflexo foram lavrados os autos de infração para exigir o PIS, a Contribuição para financiamento da seguridade social (Cofins) e a Contribuição social sobre o lucro (CSLL), calculados sobre os valores da receita omitida caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa. Sobre os valores apurados foi aplicada a multa de ofício de 150%. Os valores exigidos e a fundamentação legal constam dos respectivos autos de infração.

Justificando a aplicação da multa agravada, a fiscalização ressaltou que os pagamentos omitidos na escrituração totalizaram o montante de R\$ 1.302.118,64, cujo montante representa 162,03% da receita bruta declarada (R\$ 803.640,01), conforme declaração anual simplificada (fls. 70/71), e que estaria caracterizado o intuito doloso do contribuinte pela prática reiterada da não escrituração e/ou não declaração da maior parte de suas receitas, cujo comportamento

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

seria de fraude tal como definido no art. 72 da Lei nº 4.502 de 1964, pois teve como objetivo impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e, conseqüentemente, deixar de recolher os tributos/contribuições devidos à Fazenda Nacional.”

Tendo tomado ciência das autuações fiscais em 29/11/2002, tempestivamente, em 20/12/2002, a autuada apresentou impugnação (fls. 365/372) argumentando, em suma:

1. que da análise do auto de infração e demonstrativos anexos conclui-se que a fiscalização intimou alguns fornecedores de mercadorias à impugnante a apresentar documentos fiscais comprobatórios de transações comerciais realizadas entre os mesmos e que, confrontando os documentos fiscais apresentados pelos fornecedores e os livros apresentados pela impugnante, a fiscalização teria constatado a falta de registro de determinadas notas fiscais nos livros Registro de Entrada e Diário, relativamente ao ano de 1999;
2. que sob a ótica fiscal teria ocorrido omissão de receitas relativamente a determinados meses do ano de 1999 em virtude da constatação de notas fiscais de compras não contabilizadas pela empresa e falta de comprovação da origem de recursos utilizados para os pagamentos das mesmas;
3. que da confrontação dos valores calculados do Simples e dos valores efetivamente recolhidos, apurou e lançou insuficiência de recolhimento do imposto unificado no respectivo período, exigindo-se ainda a multa de 75%, além de juros de mora com base na taxa SELIC;
4. contestou ter havido a alegada omissão de receita e alegou que, quando muito, teria havido postergação de receita, e solicitou perícia contábil com o fim de provar o alegado;
5. reiterou a alegação de que as aquisições efetuadas junto à empresa Novartis foram com recursos provenientes de suprimento de caixa realizado por seus sócios, o que também poderia ser comprovado por meio de perícia, e que embora não tenha registrado as notas fiscais de compra efetuadas junto à empresa Novartis, a maioria das aquisições foram objeto de devolução, conforme notas fiscais que acobertaram a devolução (cópias anexas), anulando, assim, a operação de compra. Acrescentou que mesmo se não

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

houvesse a devolução da maioria das compras, o entendimento jurisprudencial é no sentido de que esse fato, por si só, não caracteriza omissão de receita;

6. insurgiu-se ainda contra a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC;
7. e contra a exigência de multa de ofício fixada nos patamares de 150% e 75%, alegando que não teria ficado provado qualquer ação dolosa por parte da contribuinte, devendo ser aplicada então a multa no patamar de 20%, fixado pelo art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A autoridade julgadora de primeira instância, então, emite decisão por meio do Acórdão nº 3.340/20031 julgando procedente o lançamento, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1999

Ementa: EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Sujeita-se ao regime geral de tributação os contribuintes excluídos do Simples.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

É descabida a solicitação de diligência fiscal com vistas a produzir prova que o próprio contribuinte poderia ter trazido à colação, no prazo legal, bastando para tanto o simples exercício de seu direito constitucional à ampla defesa.

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Constatadas as irregularidades descritas nos autos de infração, tendo sido observadas na autuação as respectivas legislações regentes das matérias, e não havendo contestação quanto a elas pela impugnante, importa na manutenção das exigências correspondentes, em consonância com o que preceitua o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 17.

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

A apuração de saldo credor de caixa, quando não afastada por meio de provas sólidas, denota a existência de receitas omitidas em montante equivalente.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A constatação de infrações capituladas como presunções legais juris tantum, tem o condão de transferir o dever ou ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária,



Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

devendo este último, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Autos de infração relativos a programa de integração social, imposto, contribuição social sobre o lucro líquido, contribuição para o financiamento da seguridade social, lavrados em procedimentos decorrentes, devem ter o mesmo destino do principal, pela relação de causa e efeito entre ambos.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Nos procedimentos de ofícios aplica-se a multa de ofício e não a multa de mora. Impõe-se o lançamento da multa de ofício qualificada, na ocorrência de conduta fraudulenta evidenciada nos autos.

JUROS DE MORA.

Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic, porquanto o Código Tributário Nacional (art. 161, § 1º) outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Lançamento Procedente”

A referida Decisão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

1. Rejeita o pedido de perícia por estar em desacordo com a legislação de regência (artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972), além de discordar da necessidade de perícia “para produzir prova que a própria contribuinte poderia ter trazido à colação, no prazo legal”. Afirma ainda quanto ao tema que “com os documentos presentes aos autos já se pode formular uma convicção sobre o lançamento”.
2. Quanto ao saldo credor de caixa:
 - a. Que o demonstrativo de recomposição do fluxo do caixa do ano de 1999 elaborado pela fiscalização (fls. 265/272) considerou como saldo inicial o valor do saldo final constante do demonstrativo de recomposição do saldo de caixa para o ano de 1998, bem como os valores primitivos do Livro Razão – conta caixa, sendo realizados ajustes mediante a inclusão dia a dia dos pagamentos referentes às notas fiscais de fornecedores não escrituradas.

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

- b. Que os valores tributados correspondem aos maiores valores negativos ocorridos durante o mês, sendo estes considerados saldos iniciais para o mês seguinte.
- c. Que examinando tal demonstrativo não “viu erro na sua elaboração, não deixando dúvida quanto à infração apontada no auto de infração”.
- d. Que o contribuinte alegou, mas não provou que os recursos para o pagamento das compras representadas pelas notas fiscais citadas no item 1, eram provenientes de suprimento de caixa em dinheiro, efetuado pelos sócios da pessoa jurídica.
- e. Que o lançamento em análise não foi realizado com base em presunção de omissão de compras (artigo 40 da lei nº 9.430 de 1996).
- f. Que “é verdade que a falta de escrituração de compras nem sempre caracteriza omissão de receitas, pois o pagamento pode não ter ocorrido no período considerado ou pode o pagamento ter sido feito com recursos que não eram da empresa. Daí a necessidade de o Fisco identificar os pagamentos correspondentes às compras e inquirir o contribuinte a respeito da origem do numerário utilizado para o pagamento. No caso, a contribuinte não negou a realização das compras, nem a falta de contabilização das mesmas. Por outro lado, o Fisco juntou provas dos pagamentos, inclusive elaborando planilha (fl. 245) contendo os detalhes dos pagamentos das duplicatas. Questionada a respeito da origem do numerário utilizado para o pagamento, a contribuinte limitou-se a afirmar, sem apresentar provas, serem provenientes de suprimento de caixa realizado por seus sócios.”.
- g. Que o procedimento adotado pela fiscalização foi o correto, pois, uma vez constatada a ocorrência de compras não registradas na contabilidade, bem assim a existência dos pagamentos, procedeu a devida recomposição do caixa, debitando-se o valor da compra e verificando-se a ocorrência ou não de saldo credor. A existência de saldo credor de caixa caracteriza a omissão de receitas, pois é um fato juridicamente qualificado pela lei como apto a gerar a presunção *juris*



Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

tantum de omissão de receita, nos termos do art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

- h. Que a tributação com base em saldo credor de caixa é presunção legal prevista no artigo 281 do RIR/99.
- i. Que a presunção legal de omissão de receita não tem caráter absoluto, é condicional e prevalece até que se demonstre o contrário, dispensando do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceu, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de elidi-la.
- j. Que “com efeito, as situações em que a lei presume a ocorrência de omissão de receitas não constituem em si fatos geradores de imposto de renda, mas na sua presença, o fisco tem o recurso legal de presumir a existência destes. O que se tributa é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (art. 43 do Código Tributário Nacional), mas como já dito anteriormente, fica o Fisco dispensado de provar a sua ocorrência, mediante a inversão do ônus da prova.”
- k. Que “há de se observar, ainda, que os autos estão instruídos com farta documentação que demonstra ter a fiscalização empenhado sensíveis esforços na busca da verdade material, para então poder concluir pelo cometimento de infração, com base num feixe de elementos convergentes para a situação imponible prevista em lei, qual seja: a omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa.”
- l. Que “o sujeito passivo teve duas oportunidades para apresentar a prova em contrário no sentido de elidi-la. A primeira oportunidade foi durante a fiscalização. A segunda, com o prazo concedido para impugnação. Conforme deflui dos autos, as duas oportunidades foram desperdiçadas.”
- m. “Quanto aos documentos juntados aos autos como prova de que parte dos produtos adquiridos teria sido devolvida, cabe observar que os produtos foram adquiridos e pagos no ano de 1999, enquanto a

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

devolução, pelo que consta das notas fiscais juntadas pela defesa, refere-se ao ano de 2000. Portanto, as provas juntadas são ineptas para o fim a que se destinaram, pois, mesmo que de fato tenha ocorrido a devolução no ano de 2000, o que interessa é que os pagamentos ocorreram no ano de 1999, tal como foram lançados no demonstrativo da recomposição do caixa, cuja origem do recurso não ficou provada.”

- n. Assim, não logrando a empresa ilidir a presunção de omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa, como previsto no art. 281 do RIR/99, deve ser mantido o lançamento relativo ao IRPJ.
- o. Quanto aos lançamentos reflexos deverão seguir o decidido quanto ao lançamento principal, “dada a relação de causa e efeitos que os vincula”.
- p. Que o julgador administrativo não tem competência para questionar a legalidade ou a constitucionalidade de comando legal (Leis nº 8.981, artigo 84, I, Lei nº 9.065, artigo 13 e lei nº 9.430, artigos 61) que impõe a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, e que tal cobrança encontra amparo no artigo 161 do CTN.
- q. Quanto à aplicação de multa de ofício nos percentuais de 75% e 150% estão de acordo com a legislação de regência da matéria e que o percentual de 20% é para a aplicação de multa de mora pelo atraso no recolhimento de tributos e não pelo cometimento de infração contra a legislação tributária, que é o caso do impugnante.

Em função da manutenção do lançamento recorre voluntariamente o contribuinte (fls. 483/491).

Às fls. 494 e seguintes encontra-se o Termo de Arrolamento de Bens para cumprimento do disposto no previsto na forma do artigo 33 do Decreto n 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

No recurso voluntário apresentado a recorrente reapresenta os argumentos da impugnação, renovando apenas quanto à nulidade da decisão de primeira instância em função da negativa do pedido de perícia, o que implicaria em cerceamento do direito de defesa, constitucionalmente garantido.



É o relatório, passo ao voto.



Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto n 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, portanto, dele tomo conhecimento.

Após decisão de primeira instância resta a ser analisada em sede de recurso voluntário as seguintes matérias:

1. preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por não ter sido concedida a perícia requerida;
2. omissão de receitas pela ocorrência de saldo credor de caixa, pela falta de escrituração dos pagamentos efetuados a fornecedor;
3. discordância quanto aos percentuais da multa de ofício aplicada;
4. quanto à incidência de juros moratórios com base na taxa SELIC.

Inicialmente analisaremos a preliminar de nulidade do lançamento por não ter sido acatado pedido de perícia, o que implicaria no cerceamento ao direito de defesa da recorrente.

A autoridade julgadora *a quo* rejeitou o pedido de perícia, por entendê-la prescindível, discordando de sua necessidade “para produzir prova que a própria contribuinte poderia ter trazido à colação, no prazo legal”, afirmando ainda quanto ao tema que “com os documentos presentes aos autos já se pode formular uma convicção sobre o lançamento”.

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

Em seu recurso voluntário a recorrente reafirma a necessidade de perícia.

Com razão a autoridade julgadora monocrática, pois os fatos que seriam objeto da perícia requerida foram exaustivamente esclarecidos nos autos deste processo administrativo fiscal e as provas que ele pretende produzir com a perícia, são provas que ele perfeitamente poderia ter trazido à colação no curso do mesmo.

Entendo que os autos do presente processo administrativo estão suficientemente municiados de provas capazes de formar a convicção do julgador.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e indefiro o pedido de perícia requerido.

Quanto à tributação com base no saldo credor de caixa apurado pela fiscalização.

O Auditor Fiscal procedeu à recomposição da conta "caixa", conforme consta do Relatório Fiscal (fl. 19) e elaborou o demonstrativo para as operações do ano de 1999 (fls. 265/272), considerando como saldo inicial o valor do saldo final constante no demonstrativo da recomposição do caixa do ano de 1988 (fl. 265) e utilizando-se dos valores constantes do Livro Razão original, detalhados na planilha de fls. 125/130, incluindo, a seguir, os ajustes mediante a inclusão do valor das notas fiscais omitidas na escrituração, juntadas aos autos e relacionadas na planilha de fls. 245, que foram pagas com recursos externos à contabilidade, conforme resposta às intimações fiscais, apurando, assim, os saldos diários da conta "caixa".

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

Os valores tributados correspondem os maiores valores negativos ocorridos durante o mês e estes foram considerados como saldo inicial disponível para o dia seguinte.

A apuração procedida na forma descrita acima foi realizada com correção e exatidão, demonstrando a existência de saldos credores da conta "caixa" em determinados meses, não deixando dúvida quanto à infração apontada no auto de infração.

A recorrente alegou que, embora não tenha registrado as notas fiscais de compra efetuadas junto a fornecedores, que foram pagas com recursos à margem da contabilidade, e que acarretou em saldo credor de caixa, a maioria das aquisições foram objeto de devolução, conforme notas fiscais que acobertaram a devolução, anulando, assim, a operação de compra.

Argumenta ainda, que mesmo se não tivesse havido a devolução da maioria das compras, o entendimento jurisprudencial é no sentido de que a omissão de compra, por si só, não caracteriza omissão de receita.

Inicialmente cabe observar que os documentos juntados aos autos com o fito de provar que parte dos produtos adquiridos teria sido devolvida, não se prestam para tanto, visto que os produtos foram adquiridos e pagos no ano de 1999, enquanto a devolução, pelo que consta das notas fiscais juntadas pela defesa, refere-se ao ano de 2000. Portanto, as provas juntadas são ineptas para o fim a que se destinaram, pois, mesmo que de fato tenha ocorrido a devolução no ano de 2000, o objeto do lançamento é o saldo credor de caixa decorrente dos pagamentos que ocorreram no ano de 1999, cuja origem do recurso não restou provada.

Cabe ressaltar que embora haja previsão legal (art. 40 da Lei nº 9.430/1996) de omissão de receita com base em omissão de compra, a tributação ora discutida não incidiu diretamente sobre os valores pagos pelas compras não contabilizadas, o Fisco perquiriu a origem efetiva dos recursos utilizados para o

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

pagamento daquelas compras e ao final acrescentou tais valores na recomposição do saldo da conta "caixa", restando saldo credor, efetuou a tributação do imposto de renda e de seus reflexos tendo como base tais valores.

É verdade que a falta de escrituração de compras nem sempre caracteriza omissão de receitas, pois o pagamento pode não ter ocorrido no período considerado ou pode o pagamento ter sido feito com recursos que não eram da empresa. Decorre daí a necessidade de o Fisco identificar a origem dos pagamentos correspondentes às compras.

No caso, a contribuinte não negou a realização das compras, nem a falta de contabilização das mesmas, afirmando, sem provar, que os pagamentos daquelas foram efetuados em espécie com recursos provenientes de seus sócios.

O Fisco juntou provas dos pagamentos, inclusive elaborando planilha (fl. 245) contendo os detalhes dos pagamentos das duplicatas mercantis correspondentes às compras não escrituradas.

Como se verifica, a fiscalização agiu corretamente, pois, uma vez constatada a ocorrência de compras não registradas na contabilidade, bem como seus pagamentos, procedeu a devida recomposição do caixa, debitando-se o valor da compra e verificando-se a ocorrência ou não de saldo credor. Apurado saldo credor de caixa, caracterizada está a omissão de receitas, pela presunção legal estatuída pelo artigo 281, I, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, cuja matriz legal é o art. 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77 e a Lei nº 9.430 de 1996, art. 40, *in verbis*:

Art. 281 – Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430 de 1996, art.; 40):

I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa; (...)

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

Toda presunção legal tem sua principal característica na inversão do ônus da prova. Na regra geral estatuída pelo artigo 333 do Código de Processo Civil Brasileiro o ônus da prova cabe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito ou ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Sob a égide de uma presunção legal inverte-se o ônus da prova, o que se dá, precisamente, no caso sob julgamento.

Com efeito, as situações em que a lei presume a ocorrência de omissão de receitas não constituem fatos geradores de imposto de renda, mas na sua presença, o fisco tem o recurso legal de presumir a existência destes. O que se tributa é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (art. 43 do Código Tributário Nacional), mas como já dito anteriormente, fica o Fisco dispensado de provar a sua ocorrência, mediante a inversão do ônus da prova.

Há de se observar, ainda, que os autos estão instruídos com farta documentação o que demonstra ter a fiscalização se empenhado na busca da verdade material, para então poder concluir pelo cometimento de infração, com base num feixe de elementos convergentes para a situação imponible prevista em lei, qual seja: a omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa.

Assim, não logrando a empresa ilidir a presunção de omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa, como previsto no art. 281 do RIR/99, deve ser mantido o lançamento relativo ao IRPJ.

Quanto ao percentual de multa de ofício aplicada insurge-se o contribuinte entendendo não ser correta a aplicação de multa de ofício e pugnando pela aplicação do percentual de 20%.

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

Quanto à intenção do recorrente na aplicação do percentual de multa correspondente a 20%, vê-se claramente a confusão entre os conceitos de multa de mora e de ofício. A multa de mora é aplicada para ressarcir o erário de recursos que deveriam ter sido recolhidos em determinada data e não foram. O próprio nome já diz: multa de mora, multa pela demora no recolhimento de tributo.

No presente caso não é o fato com o qual nos deparamos. Aqui o caso é de aplicação de uma penalidade pela ocorrência de uma infração à legislação tributária, no caso, existência de saldo credor de caixa, o que indica a existência de recursos à margem da contabilidade da pessoa jurídica.

A multa de ofício aplicada está estabelecida no artigo 957, II do RIR/1999, que tem como supedâneo legal o artigo 44 da lei nº 9.430/1996. Vejamos a íntegra do artigo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Para a imposição da multa agravada prevista no inciso II (150%) é condição precípua a comprovação do “evidente intuito de fraude”.

No caso presente, a tributação se deu com base na omissão de receitas por saldo credor de caixa, não tendo sido ficado provado, de maneira cabal, a ocorrência da fraude, motivo pelo qual entendo ser aplicável ao caso concreto a multa estabelecida no inciso I do artigo supra citado, no percentual de 75%.

Processo nº : 13851.001948/2002-83
Acórdão nº : 101-94.706

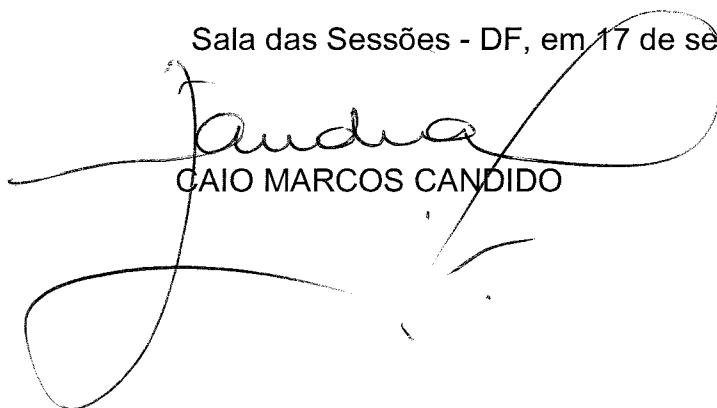
Outra matéria trazida à discussão pela recorrente foi quanto à ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação de juros de mora com base na taxa SELIC.

Não é da competência do Conselho de Contribuintes proceder à análise de argumentos relativos à declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo legal regularmente inserido no ordenamento jurídico pátrio, sendo esta competência exclusiva do Poder Judiciário e a utilização da taxa SELIC como juros de mora é imposição legal contida nos seguintes dispositivos: inciso I e parágrafo 1º do artigo 84 da lei nº 8.981/1995, artigo 13 da lei nº 9.065/1995 e parágrafo 3º do artigo 61 da lei nº 9.430/1996.

Em vista do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DOU provimento parcial ao recurso voluntário no sentido de reduzir a multa de ofício de 150% para 75%.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2004.


CAIO MARCOS CANDIDO

