



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 13971.000631/2007-78
Recurso nº 164.897 Voluntário
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS- ano-calendário
Acórdão nº 1102-00.154
Sessão de 25 de fevereiro de 2010
Recorrente CIPAC - Centro de Imunopatologia, Anatomia Patológica e Citopatologia S/C Ltda.
Recorrida 3ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

DECADÊNCIA- PRAZO- O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, inclusive em relação às contribuições sociais, é de cinco anos, conforme previsto no art. 173 do CTN.

DECADÊNCIA TERMO INICIAL- Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º do CTN, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipóteses em que o prazo decadencial tem início a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. – SUCESSÃO- Para fins de responsabilidade tributária, a sucessão não precisa sempre ser formalizada, admitindo a jurisprudência a sua presunção desde que existentes indícios e provas convincentes, matéria de fato, a ser analisada caso a caso.

Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

Anos-calendário 2001 a 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.- O saldo credor de caixa, evidenciado pela exclusão de valores que, comprovadamente, não ingressaram na conta caixa, revela omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE CAIXA.- Os suprimentos de caixa não comprovados se prestam para quantificar omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.- A existência de depósitos bancários de origem não comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas.

GLOSA DE DESPESAS.- Para que sejam deduzidas, as despesas contabilizadas devem estar provadas.

10

MULTA DE OFÍCIO- Nos lançamentos de ofício, a multa aplicável é a prevista na lei, descabendo qualquer consideração quanto a sua onerosidade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA A caracterização de sonegação implica aplicação da multa qualificada de 150%.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.- 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.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

CSLL, PIS, COFINS, TRIBUTAÇÃO REFLEXA.- O decidido em relação à omissão de receitas e à glosa de despesas aplica-se a todas as exações em cujas bases de cálculo essas infrações influenciaram.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: (a) por unanimidade de votos, ACOLHER PARCIALMENTE a preliminar de decadência para declarar extintos os créditos relativos ao PIS e à COFINS correspondentes aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2001, vencidos parcialmente os Conselheiros José Carlos Passuello e Valmir Sandri, que acolhiam em maior extensão; (b) por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso quanto à imputação de responsabilidade. Vencido o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior, que votou pela nulidade do Termo de Imputação de Responsabilidade por incompetência do Auditor para lançá-lo, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.



SANDRA FARONI - Presidente e Relatora

EDITADO EM 02 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, José Carlos Passuello, Marcelo Cuba Neto (suplente convocado) e Valmir Sandri (Conselheiro Substituto)

Relatório

O litígio gira em torno de autos de infração relativos a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes aos anos calendário de 2001, 2002 e 2003. Foram impostas multas de 75% e 150%, bem como foram exigidas multas isoladas por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

Conforme consta do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fl. 679 e seguintes) a fiscalização detectou que a contribuinte efetuava, mensalmente, pagamentos expressivos a seus sócios, porém sem deixá-los transparecer em sua contabilidade. Ao contrário, tais pagamentos foram dissimulados em seus registros contábeis, às vezes omitidos pela contabilização irregular da conta caixa, ou disfarçados sob a forma de adiantamentos a fornecedores, sempre sem indicação dos beneficiários dos pagamentos, ou ainda sob a forma de mútuos.

O conjunto de operações irregulares detectadas culminou com a autuação da empresa, em virtude de pagamentos sem causa comprovada a seus sócios, com a conseqüente autuação de IRRF, recomposição de sua conta caixa, que revelou omissão de receitas pela apuração de saldo credor, além de glosa de despesas e outras omissões, que reduziram indevidamente o lucro tributável.

Além do auto de infração do IRRF, objeto de outro processo, foram lavrados os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS que integram este processo, com base nas acusações de omissão de receitas e de ter dedução indevida de despesas de depreciação e de serviços.

A omissão de receitas foi caracterizada por três irregularidades:

- (1) saldo credor de caixa;
- (2) suprimento de numerário sem comprovação da origem e/ou efetividade da entrega dos recursos;
- (3) depósitos bancários com recursos de origem não comprovada, contabilizados indevidamente como devoluções de adiantamentos para fornecedores, como devoluções de mútuo e como oriundos do caixa da empresa.

Houve, ainda, lançamento de multa isolada, em face de falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada.

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 828/832) atribuindo responsabilidade solidária à LGL Assessoria Médica S/C Ltda.

Em impugnação tempestiva, a CIPAC suscitou a nulidade por vício material na elaboração do lançamento, por não terem sido excluídos os valores do IRRF devido segundo o demonstrativo, decadência, impossibilidade de ser enquadrada como sujeito passivo do IRRF.

Quanto ao mérito, aduziu que:



(a) Os valores da Tabela 1 não devem compor sua receita tributável, ainda que por equívoco contábil desta forma tenha procedido. A fiscalização não deveria somente excluir da conta Caixa os valores repassados pela Unimed, mas excluí-los, também, da receita tributável e efetuar o lançamento na pessoa dos sócios.

(b) Quanto aos pagamentos relacionados ao contrato de aquisição de software e da glosa das amortizações, uma vez identificado que os pagamentos foram direcionados aos sócios, não cabe a aplicação do art. 61 da Lei 8.981/1995. Se a fonte não faz a retenção, deve o beneficiário suportar o ônus do tributo. O contrato não pode ser desconsiderado.

(c) Considerando que não existiram os gastos com software e tampouco aqueles relativos aos recebimentos da Unimed, e ainda, tendo em conta os depósitos desconsiderados pela fiscalização, a reconstituição da Tabela 5 demonstra que, após os citados ajustes, não ocorre saldo credor de Caixa,

(d) Não procede a afirmação de que os valores da Tabela 16 se referem a depósitos bancários de origem não comprovada. Apresenta documentos que comprovam a origem dos referidos valores, e aguarda a entrega de documentos que serão juntados oportunamente.

(e) Apresenta documentos que permitem concluir pela verdadeira origem dos depósitos bancários a que se refere o item 8.1.

(f) Não cabe utilizar a presunção de omissão de receita com base em suprimentos de Caixa não comprovados, uma vez que a escrita regular faz prova a favor do comerciante.

(g) O simples fato de que a identificação do beneficiário não corresponde à conta da partida contábil não é razão suficiente para descaracterizar o pagamento dos valores da tabela 19, tidos como pagamento sem causa.

(h) A fiscalização não procurou identificar a efetiva origem dos depósitos bancários originários da conta Caixa. Tais depósitos têm como origem receitas contabilizadas (já tributadas) e ingressos de sócios para saldar débitos (tributados por ocasião da sua origem).

(i) Quanto às despesas glosadas, a nota fiscal pode ser substituída por recibo ou documento equivalente. As despesas são necessárias e co-relacionadas com suas atividades, os documentos apresentados são suficientes e as receitas sofreram retenção do IRRF e foram oferecidas à tributação pelas empresas prestadoras dos serviços.

(j) A multa de 150% é confiscatória e não pode ser aplicada, pois não houve comprovação da existência de fraude, que não pode ser presumida. A empresa sempre cooperou com a fiscalização.

(k) Os juros não podem ultrapassar o percentual de 12%.

A LGL, além de reprisar as alegações da CIPAC, alegou que, de acordo com o art. 133 do CTN, para que ocorra a solidariedade, é preciso que haja a aquisição do estabelecimento e a continuidade da exploração do negócio. No caso, ocorreu a continuidade dos negócios, mas não a aquisição do estabelecimento.

Pelo Acórdão 17.063, de 14 de novembro de 2007, a Turma de Julgamento assentou que em 23/04/2007, data da ciência dos autos de infração, não havia ocorrido a decadência, considerando que, para os fatos geradores ocorridos em 2001, o termo inicial é o dia 1º de janeiro de 2003 e o termo final 31/12/2007, sendo que para as contribuições o prazo seria de 10 anos.

Quanto ao mérito propriamente dito, confirmou a glosa das despesas e manteve inteiramente a parcela relacionada com omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa (item 4 do Termo de Verificação) e por suprimimento de numerário (8.2 do Termo de Verificação), cancelando em parte a omissão caracterizada por depósitos bancários com recursos de origem não comprovada (itens 7.2, 8.1 e 9 do Termo de Verificação). Para os valores relacionados na tabela 16, considerou comprovado o montante de R\$ 110.582,00, permanecendo incomprovado o montante de R\$ 37.541,00. Para os valores relacionados na tabela 17, considerou comprovado o montante de R\$ 149.450,00, permanecendo incomprovado o montante de R\$ 22.405,80. Para os valores relacionados na tabela 21, considerou comprovado o montante de R\$ 43.365,00 em 2002 e R\$ 61.900,00 em 2003, permanecendo incomprovado o montante de R\$ 73.723,93 em 2002 e R\$ 26.044,46 em 2003.

A multa isolada por falta de recolhimento das estimativas foi cancelada ao argumento de ser incabível a aplicação simultânea de multa de lançamento de ofício e de multa isolada por falta de recolhimento da estimativa calculadas sobre as mesmas infrações apuradas em procedimento fiscal, por caracterizar bitributação.

CIPAC e LGL apresentaram recursos tempestivos, reeditando as razões declinadas na impugnação.

A Turma de Julgamento não analisara a imputação de responsabilidade solidária, ao fundamento que tal é de competência do órgão encarregado da execução. Pelo Acórdão 101-97.107, de 04 de fevereiro de 2009, a antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes determinou o retorno dos autos à DRJ, para que a 3ª Turma de Julgamento apreciasse as razões de impugnação quanto à responsabilidade solidária.

Em 30 de junho de 2009 foi lavrado o Acórdão Complementar indeferindo a solicitação da LGL Assessoria Médica S/C Ltda, quanto à imputação de responsabilidade solidária.

Ciente da decisão em 13 de julho, a LGL apresentou recurso complementar em 30 do mesmo mês, reeditando as razões declinadas na impugnação, quais sejam, de que a responsabilidade segundo o art. 133 do CTN exige que ocorram dois fatos: a aquisição e a continuidade dos negócios, e que a segunda condição (continuidade dos negócios) ocorreu, mas não ocorreu a aquisição do estabelecimento.

É o relatório. 

Voto

SANDRA MARIA FARONI, Conselheira Relatora.

Constam dos autos recursos apresentados pela CIPAC e por LGL Assessoria Médica S/C Ltda., de idêntico teor, todos tempestivos. Deles conheço

Inicialmente, registro que as conclusões do presente voto se aplicam por igual, naquilo que influenciarem, aos litígios referentes ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS.

1-Decadência.

Preliminarmente, as recorrentes suscitam a decadência para os créditos relativos a competências anteriores a abril de 2002.

A apreciação decadência demanda a definição do prazo e do termo inicial para sua contagem.

Quanto ao prazo, o Código Tributário Nacional definiu-o em cinco anos para os tributos, de um modo geral (art. 173). Esse prazo se aplica, inclusive, às contribuições sociais, matéria que não mais comporta discussão, uma vez que o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, com o seguinte enunciado:

"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8 212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

A decadência diz respeito exclusivamente ao direito de o fisco praticar o lançamento de ofício. O art. 149 do CTN prevê as hipóteses em que o lançamento é efetuado e revisto de ofício (incisos I a IX), e seu parágrafo único estabelece que a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Nacional.

O art. 173 estabelece, como regra geral, que o termo inicial para a contagem do prazo de extinção do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Ocorre que o lançamento por homologação tem uma disciplina própria no CTN.

De acordo com as regras previstas no art. 150 do Código, em se tratando de tributo sujeito, de acordo com sua legislação específica, a homologação, ocorrido o fato gerador o sujeito passivo tem o dever de identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. A autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador, para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do tributo e respectivo pagamento,


6

se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, inc. V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade, ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte, ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento.

Essa regra é excepcionada na ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesses casos, segundo a melhor doutrina, o prazo decadencial passa a ser regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, em razão do comando específico emanado do § 4º, *in fine*, do art. 150. É que, inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial, aplicável aos casos de dolo, fraude ou simulação, deve ser adotada a regra geral, esta contida no art. 173, I, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de ferir o princípio da segurança jurídica.

No caso, por se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a definição do termo inicial reclama a análise de ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Por isso, subverte a ordem de apreciação, deixando para decidir quanto à decadência quando da análise da acusação de fraude, que influencia a decadência e a qualificação da multa.

2- Responsabilidade por Sucessão

Analiso a imputação à LGL Assessoria Médica S/C Ltda de sujeição passiva solidária com base no art. 133 do CTN.

Conforme consta do Termo de Sujeição Passiva Solidária, a fiscalização constatou que:

- a) A LGL foi criada formalmente em 14/10/2002, e passou a auferir receitas em abril de 2003;
- b) a LGL possui o mesmo quadro societário, endereço e telefone da CIPAC
- c) a LGL deu continuidade à exploração das atividades da CIPAC;
- d) além de endereço idêntico e mesmos sócios, o contrato social revela que a participação dos sócios observa a mesma proporcionalidade, a forma de administração é idêntica (poderes de administração para todos os sócios de forma isolada) e indicação expressa do nome CIPAC como nome de fantasia da sociedade;
- e) o contrato de locação do imóvel (endereço do estabelecimento) em 2003 estava em nome da CIPAC e em 2004 a LGL assumiu a locação perante o locador;
- f) segundo informou, LGL não tinha empregados registrados em 2003, utilizando mão de obra da CIPAC em 2003, e para desempenho de suas atividades, compartilhava com a CIPAC, além do telefone, de outras máquinas e equipamentos;

- g) a LGL não descreveu detalhadamente o relacionamento entre as duas empresas e não esclareceu a distinção entre suas atividades no ano de 2003;
- h) o faturamento da CIPAC diminui de forma expressiva a partir do início das atividades da LGL; em sua declaração do ano-calendário de 2005 não está informada nenhuma receita, sendo que quando da lavratura do auto de infração sua condição era de inativa.

Dispõe o art. 133 do CTN:

Art 133- A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, a qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:

I- integralmente, se o alienante cessar a respectiva exploração do comércio, indústria ou atividade,

II- subsidiariamente com o alienante, se esse prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão

Afirma a Recorrente não se enquadrar na previsão legal, alegando que, não obstante esteja presente a condição de ter dado continuidade ao negócio, não ocorreu a aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento industrial.

Assim, a LGL admite ter dado continuidade à exploração do negócio. Ora, todos elementos trazidos aos autos pela fiscalização demonstram, inequivocamente, que a LGL utilizava o imóvel, empregados, máquinas e equipamentos da CIPAC, evidenciando a aquisição a qualquer título, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional.

No caso, pertinente invocar o magistério de SACHA CALMON NAVARRO COELHO acerca da configuração da sucessão tributária:

“Importa gizar que a sucessão não precisa sempre ser formalizada, admitindo a jurisprudência a sua presunção desde que existentes indícios e provas convincentes (matéria de fato, caso a caso). Assim sendo, se alguém ou mesmo uma empresa adquire de outra os bens do ativo fixo e o estoque de mercadorias e continua a explorar o negócio, presume-se que houve aquisição de fundo de comércio, configurando-se a sucessão e a transferência de responsabilidade tributária”¹

Nego provimento ao recurso, no que respeita à imputação de responsabilidade solidária.

¹ (in “CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO” – Editora Forense – 1.999 – pá 624)

3- Omissão de receita- Saldo Credor de Caixa

A fiscalização apurou que a empresa, de forma consistente, contabilizava a débito de Caixa parte dos valores oriundos da UNIMED, embora tais recursos não ingressassem no seu Caixa, tendo sido creditados diretamente em conta –corrente bancária dos sócios. Esse fato aumentou indevidamente o saldo (devedor) do Caixa, e não foram identificados outros lançamentos que pudessem espelhar a saída de Caixa para seu efetivo destino, os sócios da empresa. Excluídos da conta caixa tais valores, que ali não ingressaram, o saldo resultou credor, o que autoriza a presunção de omissão de receitas.

A única forma de elidir a presunção seria demonstrando que a conta Caixa foi utilizada de forma transitória, e que contabilização indevida não impactou o saldo. Entretanto, tal não restou demonstrado. A fiscalização não identificou lançamentos de saída dos valores para os sócios e oportunizou à empresa comprovar a regularidade do saldo contábil, intimando-a a identificar os lançamentos a crédito, de forma a anular os débitos, caso esse tivesse sido o procedimento da empresa (utilização da conta caixa para trânsito). Todavia, a interessada deixou de fazê-lo.

Em sua defesa a interessada alega: (a) que é incontroverso que os recursos não foram disponibilizados para a empresa, e os beneficiários foram seus sócios; (b) que é óbvio que se esses valores foram contabilizados a débito de caixa, a contrapartida, ainda que equivocadamente, foi receita de prestação de serviços; (c) que a recomposição da Caixa, para excluir os valores que nele não ingressaram, exige sua exclusão da base tributável, na qual já foram incluídos como receita. também, da base tributável, uma vez que esses valores não representam receita da CIPAC, mas sim dos sócios

A alegação de que os valores repassados pela Unimed foram contabilizados como receita não autoriza sua exclusão da receita tributável. A irregularidade não se situa na contabilização dos rendimentos recebidos da Unimed como receita, mas sim no fato de terem impactado indevidamente o saldo de Caixa, podendo acobertar omissão de outras receitas.

No curso da fiscalização, a empresa tentou justificar os créditos em conta-corrente dos sócios como *devolução do numerário antecipado por conta de aquisição de software por parte dos sócios*, porém a fiscalização demonstrou sobejamente a ausência da mais tênue prova dessas alegações, inclusive da aquisição do software (item 6.1 do Termo de Constatação), o que motivou, inclusive, a glosa das respectivas despesas de depreciação contabilizadas.

No recurso, alega a interessada que *“em prevalecendo o entendimento da Autoridade Lançadora, os gastos com aquisição de software devem ser deslocados para rubrica de despesas operacionais, na conta remuneração de sócios, pró-labore, afetando o resultado contábil daquele exercício, e por conseguinte trazendo efeitos fiscais para fins de determinação do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro”*. Alega que se assim não for, haverá tripla tributação : (a) pela não dedutibilidade; (b) pela incidência do imposto de renda na fonte; (c) quando da declaração da pessoa física beneficiária.

O argumento da interessada é equivocado, pois em momento algum restou comprovada a aquisição do software e a alegada correlação do crédito em conta dos sócios a reembolso do pagamento por eles feito. A glosa das despesas de depreciação funda-se na falta de comprovação da aquisição do software. O imposto de renda na fonte (que é objeto de outro



auto de infração), tem como pressuposto fático o pagamento efetuado ou recurso entregue a terceiro ou sócio, quando não comprovada a operação ou sua causa. E essa incidência é exclusiva, o que afasta a alegação de tributação na declaração da pessoa física (além do quê, se alega que o pagamento se deu como reembolso de adiantamento, os valores não teriam sido declarados como rendimento pela pessoa física beneficiária).

4- Omissão de Receita- Suprimento de numerário

No título 8.2 do Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal, a fiscalização apontou que a interessada contabilizou supostas devoluções dos sócios diretamente na conta Caixa, sem fluxo financeiro pelas contas bancárias da empresa, e que, intimada, não comprovou a efetividade da entrega e origem dos recursos contabilizados. Tais valores foram considerados suprimentos de caixa sem comprovação da efetividade da entrega e dos recursos, e tributados como omissão de receita.

Tanto na impugnação como no recurso a interessada se limita a alegar que a escrita regular faz prova a favor do comerciante e que não cabe a utilização de presunção. Olvidou-se a reclamante de que a escrituração faz prova em favor do contribuinte quando quanto aos fatos registrados com base em documentos hábeis. E em momento algum o contribuinte apresentou qualquer prova dos fatos contabilizados.

5- Omissão de receita- Depósitos Bancários.

Neste item, a fiscalização apurou omissão de receita caracterizada pela não comprovação da origem de recursos utilizados em depósitos bancários, contabilizados indevidamente como devoluções de adiantamentos para fornecedores, como devoluções de mútuo e como oriundos do caixa da empresa, conforme descrito nos títulos 7.2, 8.1 e 9 do Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal.

No Título 7.2 do Termo consta a Tabela 16, na qual estão listados os valores depositados na conta Unicred de Blumenau considerados omissão de receita por não ter sido comprovada sua origem.

A decisão recorrida, após registrar que com a edição do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 a existência dos depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada foi erigida à condição de presunção legal de omissão de receita, com inversão do ônus da prova, analisou as provas trazidas com a impugnação (documentos – fls. 1.094/1.118 e fls. 1.192/1.256) e acolheu todos os documentos apresentados, alterando o montante lançado sob esse título.

No recurso a empresa repete o alegado na impugnação fazendo referência a planilha demonstrativa da origem dos depósitos (Anexo II), porém todos os valores comprovados já foram aceitos pela decisão recorrida, nada havendo que justifique alterar o decidido.

No título 8.1 do Termo encontra-se a tabela 17, na qual estão listados créditos bancários contabilizados como devolução de mútuos, para os quais não foi apresentada documentação comprobatória, e que foram considerados receitas omitidas, na forma do art. 42 da Lei 9.430/1996..

Na impugnação foram apresentados documentos comprobatórios de parte desses valores, que foram acatados pela decisão recorrida, com redução do valor lançado.

Com o recurso a interessada repete estar comprovando a origem dos valores da Tabela 17, conforme planilha identificada como Anexo III, mas não junta nenhum novo documento. Como todos os documentos apresentados com a impugnação foram aceitos, é de se manter a decisão recorrida.

No título 9 do Termo está contida a Tabela 21, listando os valores de créditos bancários contabilizados a crédito da conta "Caixa", cuja origem não foi comprovada documentalmente.

Na impugnação a contribuinte alegou que a fiscalização não procurou identificar a efetiva origem, e que os depósitos têm como origem receitas contabilizadas (já tributadas) e ingressos de sócios para saldar débitos. Apresentou documentos referentes a alguns dos valores da tabela 21, que demonstram que os respectivos recursos adveem de outras contas bancárias de titularidade da empresa CIPAC/LGL, e que foram aceitos pela Turma de Julgamento, reduzindo o valor lançado.

No recurso nenhuma nova prova foi juntada, não se justificando qualquer alteração quanto ao decidido pela DRJ. Reafirma-se o descabimento total da alegação de que os valores já foram tributados na origem, pois essa não restou comprovada.

6- Glosa de Despesas.

A fiscalização glosou despesas de depreciação (título 6 do Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal) e de serviços indevidamente apropriadas (título 10 do Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal).

A decisão recorrida destacou que as glosas foram em face de falta de comprovação. Registrou que a fiscalização ressalta que a interessada, além de não ter apresentado notas fiscais, não comprova o pagamento e nem demonstra a efetiva prestação dos serviços ou a aquisição de software. Ponderou que os documentos juntados em sede de impugnação (DIRF, fls. 1.138/1.142 e cópia de página da internet, fls. 1.184/1.185), são elementos que não comprovam as despesas glosadas e manteve o lançamento.

No recurso a interessada contesta a glosa das despesas de prestação de serviços referentes às empresas JSM Administradora de Bens e Serviços Ltda e Centro Oncológico Blumenau, alegando que a glosa se deu por falta de emissão do documento fiscal próprio, a nota fiscal. Argumenta que a legislação do imposto de renda não exige que a comprovação seja feita por nota-fiscal, e que a autoridade lançadora não considerou os seguintes fatos: (a) que as despesas eram necessárias e correlacionadas à atividade da Recorrente; (b) os documentos apresentados foram suficientes nos termos da legislação do imposto de renda; (c) as prestadoras de serviços ofereceram as receitas à tributação; (d) no caso do Centro Oncológico Blumenau, houve a retenção e recolhimento do IR, informado em DIRF.

A fiscalização não embasou a glosa das despesas exclusivamente na falta de apresentação das notas fiscais correspondentes, mas assentou que a Recorrente não comprovou a efetividade dos serviços, tendo identificado um conjunto de fatos que apontam no sentido contrário (inexistência da prestação).

No caso do Centro Oncológico de Blumenau foi contabilizado provisionamento de despesas por serviços prestados em janeiro e fevereiro de 2008, nos valores de R\$ 132.570,00 e R\$ 50.000,00. O pagamento foi contabilizado em 30 de abril a crédito da conta Caixa, nos valores de R\$ 130.581,45 e R\$ 49.250,00.

A fiscalização intimou a empresa a apresentar cópia das notas fiscais e o original de contrato que dê suporte às despesas, cópia de qualquer documento que comprove a efetividade da prestação de serviços e documentação comprobatória dos pagamentos.

A falta de apresentação das notas fiscais, a falta de prova documental da prestação dos serviços e a falta de prova do pagamento, cada uma isoladamente, não seria suficiente para glosar as despesas por falta de comprovação de sua efetividade. Porém todos os elementos constantes dos autos permitem concluir nesse sentido

Foi apresentado um contrato datado de janeiro de 2002, para vigorar no ano de 2002, podendo ser renovado automaticamente na falta de manifestação em contrário. Tal contrato estabelece que o preço dos serviços prestados é de R\$ 15.000,00 mensais, pagáveis no último dia útil do primeiro e segundo mês subsequente do ano calendário seguinte ao da execução dos serviços, cumulativamente.

Nos termos do contrato, o valor total dos pagamentos contabilizados estaria próximo do que deveria ter sido pago (se tivesse ocorrido a efetiva prestação dos serviços) nos meses de janeiro e fevereiro de 2003, com as seguintes distorções: (a) os pagamentos deveriam totalizar R\$ 190.000,00, e não R\$ 182.570,00, não havendo qualquer esclarecimento sobre a diferença; (b) as despesas deveriam ter sido contabilizadas em 2002, pelo regime de competência; nos meses de janeiro a dezembro de 2002, mas foram contabilizadas em 2003. Esses fatos são indício (não ainda prova) de que o contrato foi formalizado em 2003, para justificar os valores contabilizados.

Intimada a apresentar cópia de quaisquer documentos que comprovem a efetividade da prestação dos serviços, a Recorrente limitou-se a apresentar singelos recibos de pagamento, que por si sós nada provam. Ainda que se alegue que os serviços são imateriais, dificultando sua comprovação posterior, é óbvio que, diante da representatividade dos seus valores, e sabendo das condições para sua dedutibilidade, a interessada deveria munir-se de elementos coadjuvantes para a necessária demonstração de que efetivamente ocorreram, tais como o documento fiscal hábil de emissão obrigatória do prestador e a prova do efetivo pagamento. Assim, embora o pagamento ao prestador não seja condição de dedutibilidade, sua prova, aliada à apresentação do documento fiscal correspondente, ajudariam no convencimento da efetividade da despesa.

Ao ser intimada a comprovar os pagamentos, a empresa informou que os recibos “...foram quitados através do caixa representado por numerários lá existentes (R\$ em espécie, cheques de terceiros e numerário adiantado para os sócios)...houve a transferência da conta de Adiantamento a Fornecedores para suportar a suficiência de fundos da empresa mediante prestação de contas dos adiantamentos aos sócios...” Destaca a fiscalização que, de fato, em de abril de 2003 o caixa da empresa não tinha recursos suficientes para suportar os pagamentos, e nessa data houve um lançamento de suprimento de caixa no valor de R\$ 170.000,00, quase o exato valor da soma dos pagamentos efetuados (R\$ 179.831,45). Tal suprimento se refere a alegada devolução de recursos adiantados aos sócios, o que não restou comprovado.

O comprovante anual de rendimentos pagos ou creditados e a DIRF apresentados não se prestam para comprovar as despesas glosadas.

Portanto, a interessada não comprovou a efetividade das despesas, e os elementos constantes dos autos, ao contrário, apontam em sentido contrário.

Situação análoga se identifica em relação aos valores referentes a prestação de serviços pela empresa JSM, contabilizados no último dia dos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2002 (R\$ 30.000,00, R\$ 20.000,00, R\$ 20.000,00 e R\$ 30.000,00), em contrapartida à conta 2619- Outros. O contrato apresentado é desprovido de qualquer formalidade, inclusive sem aposição de assinatura do contratante, não existem notas fiscais embasando os lançamentos, a justificação dos pagamentos foi feita da mesma forma que a descrita quanto aos serviços supostamente prestados pelo Centro Oncológico de Blumenau (os recibos de R\$7.500,00, datado de 10/12/2002 e R\$ 92.500,00, datado de 13/01/2003 teriam sido quitados através do caixa e transferência da conta de Adiantamento a Fornecedores para suportar a suficiência de fundos da empresa mediante prestação de contas dos adiantamentos aos sócios)

Além disso, a fiscalização se deteve na análise do contrato, tendo apontado, entre outros fatos, que a descrição do seu objeto, embora não permita delinear com precisão os contornos dos serviços prestados, permite pressupor a emissão de relatório. A correspondência datada de 13/01/2003 comunicando o término dos trabalhos contratados e dos objetivos alcançados lista 9 itens, e a fiscalização observa que alguns dos objetivos que teriam sido alcançados, por seu teor, exigiriam a produção de documentos, que não foram apresentados (nova estrutura do fluxo administrativo de exames, novo organograma de pessoas e funções, novo lay-out, controles relativos ao fundo de caixa, critérios de cargos e salários, documentos relativos à implementação do programa "S'S". Ressalta, ainda, a fiscalização que dois dos supostos objetivos alcançados são totalmente dissociados da realidade da empresa, que nos anos de 2002 e 2003, época da suposta prestação dos serviços, possuía um único funcionário, não tendo sentido se falar em organograma de pessoas e funções e critérios de cargos e salários.

Portanto, também para esses valores a interessada não comprovou a efetividade das despesas, e os elementos constantes dos autos, ao contrário, apontam em sentido contrário.

8- Caracterização da fraude

A fiscalização impôs multa qualificada nas infrações relativas à glosa de despesas com depreciação e omissão de receitas caracterizada por com saldo credor de caixa, ao fundamento de estarem intrinsecamente relacionadas à conduta dolosa do contribuinte, embasada, conforme palavras da autoridade lançadora, *"em toda a engenharia montada pelo contribuinte para diminuir seu lucro tributável e ao mesmo tempo remunerar dissimuladamente seus sócios, alterando as características essenciais dos fatos geradores dos tributos e contribuições, com o evidente intuito de não pagá-los, caracterizando a sonegação fiscal."*

A conduta descrita ao longo do Termo Fiscal, a meu juízo, demonstra de forma inequívoca a ocorrência de sonegação/fraude. Restou demonstrado, como bem sintetizado no título 11.3 do Termo, que o contribuinte desviou recursos provenientes da



Unimed para a conta bancária do seus sócios sem transparecê-los na sua contabilidade, ao mesmo tempo em que atribuiu tais repasses a ressarcimento de despesas da empresa supostamente (e sem qualquer justificativa) assumidas pelos sócios em períodos anteriores, utilizando-se de contrato de prestação de serviços (aquisição de software) viciado. Além disso, efetuou diversos pagamentos a seus sócios como se fossem adiantamento a fornecedores ou concessão de mútuos, criando um ativo considerável em favor da empresa e ocultando a verdadeira motivação desses pagamentos, feitos em ânimo definitivo. Num segundo momento, para baixar parte do saldo desses ativos, utilizou como contrapartida diversos depósitos bancários cuja origem não comprova. Ainda a título das supostas devoluções dos valores adiantados aos sócios, a empresa alega que eles teriam, por meio das devoluções, suprido o caixa para permitir honrar pagamentos vinculados a despesas de prestação de serviços que não foram comprovadas. As transferências aos sócios, disfarçadas em mútuos ou adiantamento a fornecedores, em sua maioria são feitas ao mesmo tempo e em mesmo valor aos três sócios da empresa, e são sempre precedidas de crédito bancário em conta da empresa.

Em síntese, e autoridade lançadora alcançou demonstrar a conduta dolosa do contribuinte representada pela utilização meios de reduzir artificialmente o montante tributável de forma considerável, através da omissão de receitas e da apropriação indevida de despesas, e pela utilização de formas dissimuladas de recompensar seus sócios (desvio de recursos provenientes da Unimed e atribuição de repasses a ressarcimento de despesas, concessão de supostos adiantamentos e mútuos, criando ativos que são liquidados com depósitos bancários de origem não comprovada e despesas de serviços contratadas junto às empresas JSM e Centro Oncológico Blumenau).

Esse fato justifica a qualificação da multa conforme procedeu a fiscalização, e desloca o termo inicial para contagem da decadência para o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

9- Decadência

Considerando que a decadência, no caso, se rege pelo art. 173 do CTN, em relação ao IRPJ e a à CSLL, para os fatos geradores mais antigos (ano-calendário de 2001) o termo inicial seria 1º de janeiro de 2003, e termo final em 31/12/2007. Como o lançamento foi cientificado em 13 de julho de 2007, não se consumou a decadência.

Em relação ao PIS e à COFINS, para os fatos geradores ocorridos até novembro de 2001 o lançamento poderia ser efetuado em dezembro de 2001, o termo inicial seria 1º de Janeiro de 2002 e o termo final seria 31/12/2006, estando os correspondentes lançamentos fulminados pela decadência.

10. juros e multa aplicados.

As multas e os juros moratórios foram aplicados de acordo com a legislação vigente (art. 44 e art. 61, § 3º, da Lei 9.430/1996), cuja aplicação não pode ser afastada por este tribunal administrativo. As Súmulas nº 2 e 4 do CARF, de observância obrigatória neste Conselho, enunciam:

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.

Pelas razões declinadas, acolho parcialmente a preliminar de decadência para declarar extintos os créditos relativos ao PIS e à COFINS correspondentes aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2001, e nego provimento ao recurso.



Sandra Faroni - Relatora