



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

Processo nº 13982.000020/2008-81
Recurso nº 882799 Voluntário
Acórdão nº **1302-000.432 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ/CSLL/PIS/COFINS - Saldo Credor de Caixa - Omissão de Receita
Recorrente INVESP FOMENTO COMERCIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

SALDO CREDOR DE CAIXA – MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS – O mero contrato de mútuo entre empresas ligadas não é prova suficiente do ingresso de numerário no caixa, tanto mais quando não foi verificada a devida contabilização da entrada e saída de caixa na empresa credora.

SALDO CREDOR DE CAIXA – OMISSÃO DE RECEITA – Em sede de fiscalização, a contribuinte não apresentou efetiva prova do ingresso do caixa por mútuo junto à empresa controlada, justificando a glosa desse ingresso pelo que ficou evidente o saldo credor de caixa e a omissão de receita nos termos da Lei.

ÔNUS DA PROVA – OMISSÃO DE RECEITA – Verificado o saldo credor de caixa e o lançamento fiscal correspondente, cabe à contribuinte comprovar a existência e regularidade do numerário e dos registros contábeis ou a origem mediata e imediata dos recursos e a ausência de omissão de receita, ônus do qual neste caso não se desincumbiu.

MULTA 150% – PROVA DO INTUITO DE FRAUDE – Comprovado que a empresa credora não possuía o numerário necessário para prover caixa à empresa autuada e ainda não recebeu esse numerário em decorrência da integralização de debêntures, pois isso foi feito pela conversão de dívida pretérita, fica comprovada a falsidade do lançamento contábil da contribuinte que postergou e ocultou a ocorrência do fato gerador até a ação fiscal. É aplicável a multa qualificada de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e do voto que deste formam parte integrante.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira

Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello(presidente), Irineu Bianchi (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Eduardo de Andrade, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Daniel Salgueiro da Silva.

Relatório

Contra a contribuinte foram lavrados autos de infração (fls. 10/14) referentes a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa de ofício de 150%, com base no art. 44, II, da lei 9.430/96, além dos juros de mora, totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 5.792.919,60.

O item 001 do Auto de Infração descreve o fundamento do lançamento como sendo “IPRJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA”, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 207/214).

Consta do Termo de Verificação Fiscal a verificação da ocorrência de lançamento a débito da conta CAIXA e a crédito da empresa BONDIO ALIMENTOS S/A, no valor de R\$ 4.800.000,00, provenientes de contrato de mútuo concedido à contribuinte fiscalizada.

A empresa BONDIO ALIMENTOS S/A é pessoa jurídica controlada 90% pela fiscalizada, sendo os outros 10% controlados por sócios administradores que também são controladores da contribuinte fiscalizada.

Intimada a apresentar documentação hábil e idônea a comprovar a efetiva entrada do numerário, a fiscalizada apresentou o contrato de mútuo e posteriormente, novamente intimada, a pessoa jurídica BONDIO apresentou Livro Caixa e Livro Razão, bem como copia dos recibos a comprovar o lançamento contábil.

Entendeu a fiscalização que a contribuinte não apresentou provas o suficiente a comprovar o efetivo ingresso do numerário.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que a BONDIO não possuía recursos em caixa para oferecer à INVESP e que a emissão de debêntures para os sócios, origem alegada pela BONDIO para o caixa, na verdade não foi integralizada em numerário mas sim por conversão de dívidas pretéritas da BONDIO em integralização das debêntures.

Concluiu a fiscalização que na realidade não houve a real tradição do valor do mútuo da BONDIO para a INVESP.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/11/2011 por LAVÍNIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEI, Assinado digitalmente e

m 05/04/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO, Assinado digitalmente em 24/11/2011 por LAVÍNIA MORAES D

E ALMEIDA NOGUEI

Impresso em 05/04/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO - VERSO EM BRANCO

Inconformada, a contribuinte fiscalizada apresentou impugnação (fls. 217/223) aduzindo os argumentos aqui sintetizados.

- (i) Referente a operação realizada, não caracterizou-se falta de origem de recursos.
- (ii) Fora efetuada a redução do Capital Social levado a crédito dos beneficiários e assumido pela BONDIO.
- (iii) Desinteressante a forma como se deu a transferência, conta caixa ou banco, não se configura a ocorrência de passivo fictício na operação realizada.
- (iv) Não procede a glosa de entrada de caixa por falta de documentação hábil e, por outro lado, validar uma saída de recursos do caixa através do mesmo mecanismo, vez que o revestimento documental é o mesmo.
- (v) A penalidade aplicável é a de 75%, e não a qualificada de 150%, visto que as infrações tidas como qualificadas foram verificadas por análise da documentação apresentada pela própria contribuinte, que não apresentou barreiras a ação da fiscalização e inclusive contribuiu respondendo as intimações apresentando documentação hábil.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis acordou, por maioria de votos, manter integralmente o lançamento, ficando vencido o relator. A divergência entre o voto vencedor e o voto vencido diz respeito apenas ao fato de que o Relator votara pela redução da multa para 75%. No mais, são os seguintes os fundamentos da DRJ.

- (i) A contribuinte fiscalizada é empresa de factoring, nos termos do art. 246, VI, do RIR/99, pelo que é obrigada a apuração do lucro real, e, assim, deve manter escrituração contábil hábil.
- (ii) A contribuinte não comprovou a efetividade do recebimento do numerário originado da sua controlada. Vez que alegou que o recebimento se deu por cheque, bastaria ter apresentado cópia do cheque.
- (iii) Os valores referentes a aquisição das debêntures, que justificariam o ingresso no caixa da controlada, que teriam sido emprestados sob a forma de mútuo a impugnante, na realidade não ingressaram no caixa, de acordo com diligência instaurada pela autoridade fiscalizadora.

- (iv) Quanto à alegação da contribuinte sobre a impossibilidade da glosa de entrada de caixa por falta de documentação hábil, equivoca-se, vez que a infração a ela imputada é a da não comprovação da entrada do numerário em caixa.
- (v) Com relação aos pagamentos, carecem de comprovação documental as alegações da contribuinte.

O voto vencedor considerou procedente a aplicação da multa qualificada, vez que identificou no caso o intuito de fraude.

Ciente do acórdão em 11/03/2010, a contribuinte, inconformada, apresentou o Recurso Voluntário (fls. 264 e seguintes) protocolado em 06/04/2010 onde retoma os argumentos despendidos em sua impugnação, reiterando o pedido de que seja descaracterizada a omissão de receita a fim de cancelar o lançamento e, alternativamente, que seja reduzida a multa para o valor de 75%.

É o relatório.

Voto

Conselheira Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Segundo a recorrente, ela teria recebido da empresa BONDIO Alimentos o valor de R\$ 4.800.000,00 na conta CAIXA, em decorrência de empréstimo tomado da empresa BONDIO ALIMENTOS S/A, sua controlada. Em diligência fiscal junto a essa outra empresa, foi alegado que os recursos teriam sido recebidos em numerário em virtude de emissão de debêntures que teriam sido adquiridas pelos sócios da autuada com pagamento em espécie. Por outro lado, a entrada e a saída desse numerário na escrita contábil da BONDIO não foi localizada pelo fiscal, que consignou o seguinte.

Por sua vez, da leitura do documento relativo à emissão de debêntures pela BONDIO, (Fls. 193 a 199), no item 10, (Fls. 195), infere-se que a integralização (debêntures) será efetuada pela conversão do passivo da sociedade (BONDIO) que possui com os acionistas (INVESP, Nelson Tudida, Valmor Masson).

Ademais, é de se estranhar o fato de que o recebimento dos R \$ 4.800.000,00 (quatro milhões de oitocentos mil reais) que supostamente provieram da empresa, BONDIO, tenha sido a ÚNICA OPERAÇÃO DE ENTRADA DE RECURSOS CONTABILIZADOS NA CONTA CAIXA DA INVESP DURANTE O ANO CALENDÁRIO DE 2005 conforme documentos a Fls. 91. • Do mesmo modo, ficou claro no item 2.1 deste relato a estreita relação que a BONDIO mantém com a INVESP (esta última detém 90 % do capital social da primeira), e que, em diligência na empresa BONDIO, não identificamos que esta última possuía recursos em caixa para fazer este empréstimo.

Por outro lado, cumpre ressaltar que esta fiscalização, quando da análise dos documentos carreados pela autuada, para fins da comprovação sobre a origem de recursos lançados na conta caixa, não aceitou justificativas lastreadas somente em

documentos de lavra do próprio fiscalizado e das empresas nas quais o mesmo possui participação societária, haja vista que tais documentos, desacompanhados de outros (comprovantes de depósitos, cópias de cheques), por si só, não constituem prova consistente de que ocorreu o alegado.

Nessa medida, o contrato de mútuo junto à BONDIO está desprovido da mínima verossimilhança que seria o registro contábil competente da entrada e saída dos recursos na conta caixa da empresa controlada. Foi ainda identificado que as debêntures, que supostamente teriam sido a origem do numerário para a BONDIO, não foram integralizadas em caixa, mas sim por conversão de dívidas pretéritas e que a BONDIO não possuía caixa suficiente em sua escrita contábil para transmitir para a INVESP via mútuo. Logo, esse contrato de mútuo entre INVESP e BONDIO não pode ser aceito como documento hábil para prova da entrada de numerário no caixa da empresa atuada e ficou ainda consignada a falsidade do lançamento de entrada de caixa na INVESP e a falsidade das alegações efetuadas à autoridade fiscal.

Como tal documento de mútuo foi o único apresentado pela contribuinte, correta está a autoridade fiscal ao invalidar esse documento. O contrato foi produzido entre empresas ligadas, sem a correta escrituração contábil na BONDIO, bem como sem outras evidências de sua efetiva realização, tais como recibos, extratos ou contratos bancários, cheques, etc. Correta está a autoridade fiscal ao proceder à glosa dessa entrada de numerário não comprovada, na escrita contábil da contribuinte, encontrando assim o saldo credor de caixa. Tal saldo credor de caixa denota que a contribuinte utilizou numerário além do que comprovadamente detinha, sem comprovação da origem do numerário excedente. Por isso, a Lei determina que o saldo credor de caixa é omissão de receita. Nessa medida, correto está o lançamento fiscal sobre o valor do saldo credor de caixa.

A partir daí, cabe à contribuinte provar que não omitiu receitas de tributação e demonstrar a origem mediata e imediata do numerário utilizado. Embora a contribuinte então alegue que a operação realizada não se caracterizou falta de origem de recursos, tal alegação fica carente de provas.

A contribuinte fiscalizada é empresa de factoring, nos termos do art. 246, VI, do RIR/99, pelo que é obrigada a apuração do lucro real, e, assim, deve manter escrituração contábil hábil. A autoridade fiscal, tendo percebido que a conta caixa foi incrementada em R\$ 4.800.000,00 em função de mútuo com empresa ligada notificou mais de uma vez a contribuinte para apresentar outras provas desse ingresso de caixa. A contribuinte não apresentou nenhuma prova, além do próprio contrato de mútuo. Como já explicado, esse documento não é prova hábil do efetivo ingresso do numerário na conta caixa da empresa.

Nesse tanto, não é aceitável haver a entrada de numerário na BONDIO e saída para a atuada bem como entrada na atuada, relativas a R\$ 4,8 milhões em numerários, sem que a contribuinte tenha feito uma mínima referência na escrita contábil da listagem e conferência das notas recebidas, um seguro, sem que tenha contratado segurança hábil para transporte de numerário, sem que tenha conhecimentos de transporte, etc., tal que se demonstre incapaz de apresentar qualquer documento que minimamente fosse capaz de comprovar que os numerários existiram e circularam pelas empresas envolvidas, a BONDIO, credora e sua controlada, e a atuada, devedora.

É ainda mais estranho que os sócios, pessoas físicas, tenham guardado tamanho volume de recursos em suas casas e não tenham qualquer comprovante de seguro, saque de suas contas bancárias ou comunicações junto aos bancos, documentos aos quais a autuada poderia ter acesso.

A contribuinte alegou em sua defesa que o recebimento não foi em numerário em si, mas sim em cheque, mas não comprovou o alegado, por exemplo:

- (i) com esclarecimento do número do cheque, agência, conta e banco no registro diário e pela apresentação de cópia do cheque ou por referência nos extratos de conta-corrente do emissor do cheque sobre o seu desconto já que se trata de empresa controlada;
- (ii) demonstração dos registros contábeis da autuada relacionados ao saque do cheque com recebimento de dinheiro e recibos assinados junto ao banco;
- (iii) eventuais comprovantes da compensação do cheque e do erro no registro da entrada e saída do valor correspondente em conta caixa ao invés de conta de depósito bancário ou ainda
- (iv) não comprovou o endosso do cheque para pagar terceiros e como esse pagamento de terceiro também foi lançado a crédito da conta caixa, anulando o lançamento a débito anterior, etc. De qualquer maneira, cheque não é numerário e não deve ser lançado na conta caixa, mas sim em conta bancos ou outros créditos e direitos em cobrança. Nessa medida, a alegação da contribuinte é inepta para afastar a exigência fiscal por falta de prova consistente.

A contribuinte alega ainda que tinha passivo junto à BONDIO decorrente de conta a pagar relativa a redução de capital subrogada pela BONDIO, porém, essa alegação não guarda qualquer relação com os fatos autuados. A redução de capital não é capaz de gerar entrada de numerário. A redução de capital gera saída de numerário ou recursos e direitos quando paga aos beneficiários, mas o fato de haver uma saída de caixa para a BONDIO não explicaria a entrada anterior.

O que se autuou foi o registro de ingresso de numerário sem prova desse ingresso. A posterior saída não invalida a im procedência da anterior entrada.

Se assim não fosse, ficaria muito fácil para qualquer empresa legalizar o assim apelidado “caixa 2”, não tributado. Havendo deficiência no “caixa 1” faz-se uma operação no papel entre as empresas ligadas e sócios para transferência do dinheiro do “caixa 2” e supre-se o “caixa 1”, sem contudo ter que provar a substância dessa operação formalizada no papel ou a origem dos recursos. No futuro, quando a empresa recupera dinheiro no caixa 1, usa esse dinheiro para restituir ao “caixa 2” pelo *conduit* gerado pela operação de papel anterior e assim o “caixa 2” ficaria facilmente protegido da tributação e acessível para uso da empresa e seus sócios.

É por isso que qualquer entrada de caixa tem que ter sua origem devidamente comprovada, sob pena de ser glosada e caracterizar o saldo credor. Dessa maneira, a contribuinte fica sempre obrigada a provar a efetiva entrada de numerário e sua origem mediata e imediata bem como que não se trata de recursos mantidos à margem da tributação, não se trata de recursos provenientes de receitas omitidas. Nessa medida, eventual saída posterior de recursos por redução de capital não explica a falta de documentação e comprovação da anterior entrada de recursos no caixa.

A contribuinte alega que é desinteressante a forma como se deu a transferência do recurso da BONDIO para ela, se por conta caixa ou conta banco, pois não se configura a ocorrência de passivo fictício na operação realizada. Não se discute aqui a ocorrência de passivo fictício, mas tão somente o saldo credor de caixa, verificado no momento em que a contribuinte não comprovou o ingresso do numerário em virtude do mútuo com a BONDIO!

Então, o fisco glosou a entrada de numerário em decorrência de mútuo junto à empresa BONDIO, por falta prova hábil dessa entrada. Assim, o fisco encontrou o saldo credor de caixa e procedeu ao lançamento fiscal nos termos da Lei. A partir daí, cabe o ônus da prova à contribuinte para demonstrar que efetivamente recebeu os numerários, a origem mediata e imediata do valor correspondente ao saldo credor de caixa e que não se trata de omissão de receita. A contribuinte não ofereceu essas provas, não se desincumbindo do ônus que lhe caberia nos termos do artigo 333 do Código Tributário Nacional e nos termos do Decreto 70.235/72. Concluo portanto pela procedência do lançamento do valor principal do tributo.

Por fim, argüi a contribuinte que a penalidade aplicável é a de 75%, e não a qualificada de 150%, visto que as infrações tidas como qualificadas foram verificadas por análise da documentação apresentada pela própria contribuinte, que não apresentou barreiras a ação da fiscalização e inclusive contribuiu respondendo as intimações apresentando documentação hábil. Ocorre que a cooperação com a fiscalização não afasta a multa qualificada, mas sim a multa agravada que poderia na época levar o percentual de multa a subir para até 225%.

A multa qualificada aplica-se sempre que ficar comprovada a declaração falsa para a autoridade fiscal ou a apresentação de documento falso, de que resulte ou tenha resultado a ocultação do fato gerador ou redução do tributo devido, ou ainda o adiamento do conhecimento a respeito do fato gerador e do tributo devido por parte do fisco. Neste caso específico, verificou-se a falsidade do registro contábil da contribuinte a débito de caixa e crédito de mútuo junto à BONDIO, pois ficou caracterizado que a BONDIO não possuía os recursos hábeis em caixa para oferecer à INVESP e por outro lado as debêntures emitidas pela BONDIO não foram integralizadas em numerário. Além disso, esse registro falso ocultou o saldo credor de caixa por um bom tempo postergando o conhecimento do fato gerador e do tributo devido. Nessa linha, é aplicável a multa de 150%, nos termos do artigo 44 da Lei 9.430/96.

Nesses termos, nego provimento ao recurso voluntário.

“documento assinado digitalmente”

Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira - Relatora

CÓPIA