



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

Processo nº 15374.000063/2001-84
Recurso nº 159.822 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.105 – 2ª Turma Especial
Sessão de 28 de julho de 2009
Matéria IRPJ e Outros
Recorrente POSTO DE ABASTECIMENTO DE GASOLINA REAL ENGENHO LTDA
Recorrida 4a. TURMA DADRJ/RIO DE JANEIRO/RJO I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

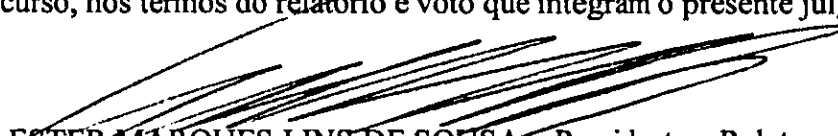
Ano-calendário: 1997

Ementa: SALDO CREDOR DE CAIXA – PROCEDÊNCIA DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. Se o contribuinte não logra comprovar a inexistência do saldo credor da conta caixa, há de se tributar, em montante equivalente, por presunção, como omissão de receitas o valor apurado na ação fiscal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Aplica-se aos lançamentos das Contribuições Sociais o mesmo tratamento dispensado ao IRPJ, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ESTER MARQUES LINS DE SOUSA - Presidente e Relatora

EDITADO EM : 26 AGO 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), José de Oliveira Ferraz Corrêa Leonardo Lobo de Almeida, Décio Lima Jardim (Suplente Convocado), Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e João Francisco Bianco.

Relatório

POSTO DE ABASTECIMENTO DE GASOLINA REAL ENGENHO LTDA, já qualificado nos autos do processo, recorre a este colegiado da decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte os lançamentos constantes dos Autos de Infração, abaixo relacionados, com crédito tributário consolidado à fl.02 , relativo ao ano calendário de 1997, cientificados ao contribuinte em 12/01/2001:

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 14.690,19, acrescido de multa de 75% e juros de mora (fls.95/102);

- Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS no valor de R\$ 514,19, acrescido de multa de 75% e juros de mora (fls.103/105);

- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS no valor de R\$ 1.582,12, acrescido de multa de 75% e juros de mora (fls.106/110);

- Contribuição Social - CSLL no valor de R\$ 7.834,77, acrescido de multa de 75% e juros de mora (fls.111/116).

Da descrição dos fatos e enquadramento legal (fls.98/100) extrai-se que a exigência principal relativa ao IRPJ, teve como fundamento Omissão de Receitas, conforme se transcreve as seguintes afirmações do autuante:

001 Omissão de receitas – Saldo credor de caixa

Examinando a escrituração da empresa, no mês de janeiro de 1997, reproduzida no Livro Diário e no Livro Razão, constatamos ingresso na conta Caixa/Bancos em contra-partida a conta empréstimo recebido conforme contrato de mútuo conforme a seguir detalhado:

Valor: R\$ 240.000,00 (Data: 31/01/1997)

Devidamente intimada a exibir o extrato bancário para verificação do crédito no valor retromencionado, a empresa apresentou cópia da frente do cheque de emissão do Banco do Brasil no valor de R\$ 240.000,00, estando o seu verso em branco, impedindo, dessa forma, concluir em que conta-bancária o mesmo foi creditado no ano fiscalizado;

Tendo em vista que o contribuinte informou possuir uma única conta-bancária(Unibanco c/c 203853-0 Ag. 0268) no ano-calendário de 1997,e que, verificando a mesma não se detectou nenhum crédito no valor de R\$ 240.000,00, autoriza-nos a concluir que tal importância não entrou no caixa/bancos da empresa no mês de janeiro de 1997;

Verificados os meses seguintes na mesma conta e mesmo período também não encontramos tal valor (cópia do Razão – fls. 37/51);

Ficamos por cerca de 2 meses no aguardo da exibição do comprovante onde pudéssemos atestar em que conta bancária o cheque em referência fora depositado, não obtendo qualquer resposta;

Em consequência, reconstituímos a conta caixa/bancos, o que resultou em um saldo credor de caixa no valor de R\$ 79.106,35;

Enquadramento legal: arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226 e 228 do RIR/1994; artigo 24 da Lei nº 9.249/1995.

002 Omissão de receitas financeiras

Em análise na conta bancária nº 203853-0, agência 00268 do Unibanco, constatamos que a empresa não registrou em sua contabilidade as receitas oriundas das aplicações financeiras no ano-calendário de 1997;

Em resposta ao termo de constatação e de intimação de 08/12/2000, o contribuinte reconhece que ocorreu um descuido, não tendo sido desta forma reconhecido os valores das receitas financeiras na contabilidade da empresa em 1997;

Os valores omitidos e ora cobrados de ofício estão respaldados nas informações contidas nos extratos bancários e pela informação de terceiros à SRF.

Enquadramento legal principal: artigo 317 do RIR/1994

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Rio de Janeiro/RJOI) julgou procedente em parte os lançamentos, em decisão proferida no venerando Acórdão nº 7.127 de 06/04/2005,(fls.221/241), assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 1997
Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O lançamento efetuado em estrita observância aos pressupostos legais vigentes é considerado um instrumento perfeito. Incabível, portanto, na espécie, cogitar-se a sua nulidade.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. Estando descritos claramente nos Autos de Infração os fatos que originaram as respectivas autuações e, realizando o interessado tempestiva e abrangente defesa, incabível se torna a alegação de cerceamento de defesa.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. O controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe às autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997

Ementa: SALDO CREDOR DE CAIXA-OMISSÃO DE RECEITA. Se o contribuinte não logra afastar a apuração de saldo credor de caixa, inobstante às oportunidades que lhe foram deferidas, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

OMISSÃO DE RECEITAS. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS. AUTUAÇÃO.

PROCEDÊNCIA. Caracteriza-se como omissão de receitas a não inclusão de rendimentos oriundos de aplicações financeiras no lucro tributável da pessoa jurídica.

APLICAÇÕES FINANCEIRAS. TRIBUTAÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. Os rendimentos de aplicações financeiras devem ser tributados na apuração do lucro real das pessoas jurídicas, sendo o imposto de renda retido na fonte nessas operações considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos.

VERDADE PROCESSUAL. CONTRAPOSIÇÃO DE PROVAS. Na contraposição de provas necessária à busca da verdade processual prevalecem as melhores, mais consistentes e mais completas. Extratos bancários que registrem receitas financeiras decorrentes de aplicações constituem prova do fato gerador do imposto sobre a renda.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1997

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. Subsistem os lançamentos decorrentes da infração originada no auto de infração principal, em face da sua íntima relação de causa e efeito.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Ao subsistirem em parte as exigências contidas no lançamento principal, igual sorte colherá o lançamento dela reflexo.

De acordo com o despacho de fl.282, foi considerada a data da ciência do julgamento, a data da postagem da intimação (fl.278) que ocorrera em 17/05/2005, tendo a empresa protocolizado o Recurso ao Conselho de Contribuintes em 16/06/2005, fls.246/252, no qual se insurge em relação à infração intitulada de saldo credor de caixa.

De início ressalta que o Auditor fiscal ao proceder o enquadramento legal da infração, no mês de janeiro de 2001 utilizou-se de norma já revogada (Decreto nº 1.041/94 – RIR/94), revogado pelo Decreto nº 3000/99 (RIR/99), o que seria suficiente para a nulidade do auto de infração.

No mérito, nega a existência do referido saldo credor de caixa, bem como não haver ingresso de recursos sem comprovação de sua identidade.

Alega que os artigos 281 e 282 do RIR/99 “tratam da pressuposição de omissão de receitas, em situações completamente adversas as destes processos, já que tomando-se por base o art.281, não ocorreu com este contribuinte, saldo credor, não ocorreu falta de escrituração de pagamentos (inclusive os pagamentos efetuados a Petrobrás inerentes ao financiamento foram devidamente escriturados e as boletas encontram-se anexas ao processo), nem tampouco manutenção de passivo inexistente, já que o financiamento em questão findar-se-ia em dezembro de 2000”. “Quanto ao artigo 282, inexistem as situações nele previstas...” Em seguida transcreve os mencionados artigos 281 e 282.

Diz o Recorrente que, o Auditor, ao pressupor a inexistência do ingresso do numerário por conta de mútuo de dinheiro com confissão de dívida e garantia fidejussória, também deveria ter glosado todos os pagamentos mensais efetuados a Petrobrás à título de

amortização da dívida, bem como o lançamento da variação monetária ativa levada a crédito de financiamento e a débito de despesa.

Afirma que a autuada, por contrato firmado com a Petrobrás, recebeu em mutuo a quantia de R\$ 240.000,00, a ser paga de acordo com as cláusulas contratuais, tendo recebido “o cheque nominativo e administrativo de nº 823492, logo somente poderia ser depositado em conta corrente de sua titularidade”, como prova anexa a cópia do cheque frente e verso, onde versa o número da conta corrente da autuada, bem como o carimbo do banco (UNIBANCO).

Alega, como indagação, que se o valor de R\$ 240.000,00 não houvesse ingressado na conta corrente da empresa, de que forma se explicaria o saldo constante do extrato bancário em 31/01/97 na conta investimentos no total de R\$ 228.899,77, já que o saldo inicial de R\$ 9.257,26, “mais os débitos considerados corretos, menos os créditos, resultaria em um saldo credor de R\$ 19.552,98, bem diferente do comprovadamente existente”.

Insurge-se quanto a necessidade de apresentação de provas para suas alegações, além da constante dos autos, quais sejam: contrato firmado entre as partes, comprovante das parcelas pagas a Petrobras, registro contábil do ingresso do numerário (Razão) e registro contábil dos pagamentos mensais, e quanto a omissão de receitas financeiras requer seja concedido o parcelamento do débito nos termos da decisão de primeira instância.

Nas considerações finais do recurso, invoca o artigo 197 do RIR/94 e outros apelos doutrinários, sobre o bom senso, a verdade, a justiça e o Estado de Direito e outros princípios administrativos (fls.250/252).

Ao final requer seja acolhido o recurso voluntário para cancelar o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheira ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Relatora

Conforme relatado, a decisão de primeira instância proferida mediante o Acórdão nº 7.127 de 06/04/2005, foi considerada cientificada ao contribuinte em 17/05/2005, e o recurso interposto em 16/06/2005, portanto tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade nos termos do Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

Da decisão de primeira instância, o contribuinte recorre a este colegiado apenas quanto à autuação referente a omissão de receitas decorrente do Saldo Credor de Caixa.

Quanto ao pedido de parcelamento da parte não recorrida, vale registrar, que tal assunto não cabe manifestação deste colegiado, por se tratar de ato da competência da autoridade administrativa no âmbito da Delegacia da Receita Federal do Brasil do domicílio do interessado.

No tocante à infração imputada ao interessado pelo Fisco, sobre omissão de receitas em razão de ter sido apurado saldo credor de caixa, o Recorrente de início ressalta que o Auditor fiscal ao proceder o enquadramento legal da infração, utilizou-se de norma já revogada (Decreto nº 1.041/94 – RIR/94), pelo Decreto nº 3000/99 (RIR/99), o que seria suficiente para a nulidade do auto de infração.

Sobre a alegação do Recorrente, o artigo 144 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional (CTN)), estabelece que o lançamento tributário pode ser um ato retroativo, isto é, praticado de acordo com a legislação em vigor na data em que ocorreu o fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada, portanto não merece guarida à nulidade do auto de infração argüida pelo interessado, tendo em vista a ocorrência do fato gerador no ano calendário de 1997, antes da vigência do RIR/99.

A legislação tributária aplicável à época da ocorrência dos fatos, é a constante do artigo 228 do RIR/1994, que fundamenta a presunção de omissão de receita com base no saldo credor de caixa.

A contribuinte rebate a irregularidade apontada, porém não traz nos termos do Decreto 70.235, de 1972, art. 15, documentos capazes de infirmar os fundamentos consubstanciados no Auto de Infração.

A busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir o interessado na produção das provas. A apresentação dos documentos juntamente com a defesa é ônus da alçada da recorrente.

Na realidade, o julgador forma o seu convencimento pelo conjunto de elementos trazidos aos autos que estabelecem a prova indiciária de receita omitida configurada pela não comprovação de documentos hábeis e idôneos suficientes para desconstituírem a autuação efetuada com base em saldo credor de caixa, reconstituído, tendo em vista a não comprovação do ingresso do valor de R\$ 240.000,00.

O Regulamento do Imposto de Renda – RIR (Decreto nº 3.000/99), em seu art.923 assim dispõe:

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art.9º, § 1º).(Destaquei)

Acerca do ônus probatório no processo administrativo tributário é importante observar que ele incumbe a quem tem interesse em provar o seu direito.

Portanto, salvo nos casos de presunções legais, ele recai inicialmente à autoridade administrativa lançadora, no sentido de provar a prática das irregularidades imputadas ao sujeito passivo. Entretanto, igualmente, ao sujeito passivo da relação jurídico tributária, no exercício do seu amplo direito de defesa, incumbe apresentar provas irrefutáveis e inequívocas suficientes a elidir a imputação.

Nos presentes autos constata-se, sem quaisquer dúvidas, a existência de todo um conjunto probatório construído pela autoridade fiscal que demonstra a ocorrência da infração, sem que a Recorrente tenha logrado contrariar.

Os elementos constantes no processo apontam, no sentido de que efetivamente ocorreu a irregularidade objeto de autuação.

Tanto a autoridade lançadora, como o órgão de julgamento de primeiro grau, cuidaram em demonstrar, motivar e fundamentar, de forma inequívoca, a tipicidade da infração sob a égide de omissão de receita em conexão com as ocorrências da realidade factual.

O Recorrente afirma que a autuada, por contrato firmado com a Petrobrás, recebeu em mutuo a quantia de R\$ 240.000,00, a ser paga de acordo com as cláusulas contratuais, tendo recebido “o cheque nominativo e administrativo de nº 823492, logo somente poderia ser depositado em conta corrente de sua titularidade”, como prova anexa a cópia do cheque frente e verso, onde versa o número da conta corrente da autuada, bem como o carimbo do banco (UNIBANCO).

Alega, como indagação, que se o valor de R\$ 240.000,00 não houvesse ingressado na conta corrente da empresa, de que forma se explicaria o saldo constante do extrato bancário em 31/01/97 na conta investimentos no total de R\$ 228.899,77, já que o saldo inicial de R\$ 9.257,26, “mais os débitos considerados corretos, menos os créditos, resultaria em um saldo credor de R\$ 19.552,98, bem diferente do comprovadamente existente”.

Insurge-se quanto a necessidade de apresentação de provas para suas alegações, além da constante dos autos, quais sejam: contrato firmado entre as parte, comprovante das parcelas pagas a Petrobras, registro contábil do ingresso do numerário (Razão) e registro contábil dos pagamentos mensais.

O contribuinte juntou à fl.268, o verso do cheque em comento, no entanto o que se lê é apenas o nº da conta corrente nº 0268-203853-0, e nada mais em razão de ser ilegível qualquer outra informação.

É certo que o contribuinte apresentou a aludida documentação, indiciária do direito a receber, havendo escriturado na conta caixa como valor recebido o que respaldaria a suficiência de recursos para acobertar as saídas da referida conta caixa, que por se tratar de conta do ativo tem natureza de saldo devedor.

Ocorre que, não se pode admitir que um cheque no valor de R\$ 240.000,00, seja compensado na conta corrente bancária, sem transitar pela própria conta corrente nº 0268-203853-0, conforme demonstrado no extrato bancário do mês janeiro/1997, fl.270, e seguintes, não constar tal valor.

Vem a contribuinte dizer que o valor estaria na conta “Investimentos” (fl.270), o que por si só, convenhamos, caracterizaria saída de recursos da conta caixa, sem a escrituração necessária. O valor constante do saldo bancário de investimentos sequer coincide com o valor do cheque. Ademais, o contribuinte não comprovou o saldo dessa conta em dezembro/96 de modo a restar clara sua evolução até 31/01/97. Portanto não consta do extrato bancário da conta “Investimentos”, o trânsito do valor de R\$ 240.000,00, como quer fazer crer a Recorrente.

O que se infere da Descrição dos Fatos (fl.98) é a não comprovação do efetivo ingresso do valor de R\$ 240.000,00 na conta caixa/bancos, conforme escrituração contábil, e, por consequência, reconstituída a mencionada conta, resultou no saldo credor de R\$ 79.106,35, adotando-se por critério o maior saldo credor de caixa apurado no ano calendário

de 1997, subsumindo o fato à hipótese legal prescrita no art. 228 do RIR/94 (Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 12, § 2º), que assim dispõe:

Art. 228. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza a presunção de omissão no registro da receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 12, § 2º). (Grifei)

Trata-se, pois, de uma presunção legal relativa, mantida também no art. 281 do RIR/99, por força legal do Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 12, § 2º.

Da inteligência da mencionada prescrição legal, infere-se que o legislador instituiu uma presunção de omissão de receita cuja eficácia requer apenas a indicação na escrituração de saldo credor de caixa em relação ao qual a pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a improcedência da presunção. Nesse contexto o legislador achou por razoável, que o ônus da prova recaísse sobre a pessoa jurídica, elegendo o indicado saldo credor de caixa como omissão de receita.

Como se vê há uma presunção legal relativa que somente poderá ser elidida por prova inequívoca a cargo do sujeito passivo. A autoridade lançadora fica dispensada de provar a omissão de receita caracterizada pelo saldo credor de caixa. Cabe ao contribuinte para afastar a presunção de omissão de receita provar que o fato presumido não existe. Como se disse, por se tratar de uma presunção relativa (*juris tantum*), somente provas hábeis e idôneas apresentadas podem rebater a presunção legalmente estabelecida. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito no seu mister, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, por presunção legal. Ou seja, tem-se como verdadeiro que o saldo credor de caixa indicado representa receita omitida pelo contribuinte.

Dos documentos acostados aos autos, inexistente prova efetiva do ingresso do valor de R\$ 240.000,00 na empresa, que não apresentou extrato bancário em data coincidente nem tampouco comprovante de depósito junto à conta bancária nº 0268-203853-0 (UNIBANCO) pertencente à empresa.

Cumprido realçar que às fls. 62/63, encontram-se os extratos bancários relativo ao mês de janeiro de 1997, época em que deveria o respectivo valor, objeto do cheque administrativo citado, ter ingressado na conta da empresa. Foram juntados aos autos, ainda, extratos bancários relativos a outros períodos do ano de 1997, onde também tal valor não se encontra. Portanto, não comprovado o ingresso de tal quantia na conta caixa da empresa.

Em verdade, a argumentação da recorrente resvala da prescrição contida no art. 228 do RIR/94 (Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 12, § 2º), e embrenha-se em alegações vãs, longe de qualquer comprovação através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores que permita fazer liame dos recursos ditos recebidos em relação ao cheque no valor de R\$ 240.000,00, que possa desconfigurar a omissão de receita presumida, objeto do auto de infração.

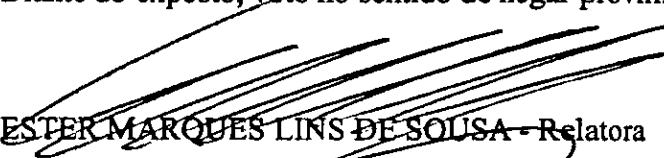
Verifica-se do conjunto de documentos constantes dos autos, que todos os procedimentos fiscais foram previamente notificados à então fiscalizada, procedimentos estes que deram amplos e ilimitados direitos a comprovar a operação questionada, bem como idênticos direitos de proceder à defesa, após a lavratura dos autos de infração.

Evidenciada a legalidade da presunção de omissão de receita, pode-se concluir que, as alegações trazidas pelo contribuinte mostram-se ineficazes para descaracterizar

a infração, visto que, o simples fato da existência de saldo credor de caixa é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não foi apresentada de forma inequívoca, razão pela qual o lançamento do IRPJ face a omissão de receita por saldo credor de caixa, deve ser mantido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos. Assim, aplica-se aos lançamentos das Contribuições Sociais o mesmo tratamento dispensado ao IRPJ, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.


ESTER MARQUES LINS DE SOUSA - Relatora