



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

Processo nº 15521.000177/2008-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-00.570 – 1ª Turma Especial
Sessão de 24 de maio de 2011
Matéria IRPJ e tributação reflexa e insuficiência de pagamento - Omissão de Receitas
Recorrente SHIMMER MANUTENÇÃO INDUSTRIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

RECEITAS DE VENDAS NÃO DECLARADAS. ÔNUS DA PROVA.

Comprovado pelo contribuinte que os valores considerados pela fiscalização como efetiva receita auferida e omitida não o são, cumpre retificar o lançamento tributário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

VALORES CONFESSADOS EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Correto o lançamento tributário que abate das importâncias a serem exigidas nas autuações os débitos já confessados pelo contribuinte em Dcomp.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa em epígrafe foi autuada a recolher IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, com os acréscimos legais pertinentes, no valor de R\$ 41.768,27, relativos ao ano-calendário de 2005.

Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, fls. 04/05, que intimou a empresa a apresentar a escrituração fiscal-contábil – Livros Diário, Razão e Lalur/Caixa, respondeu que – fls. 07:

- a) solicitou a re-inclusão no Simples – regime de tributação diferenciado, favorecido e simplificado, mas o pedido foi negado, retroativo ao ano de 2005;
- b) em observância ao Parecer Conclusivo exarado neste outro processo procedeu à entrega da DIPJ pelo regime de apuração do Lucro na forma Presumida;
- c) como o processo de re-inclusão no Simples está ainda em andamento, entende-se desobrigada a apresentar a escrituração contábil completa; apresentou o Livro Caixa;
- d) solicitou a compensação dos tributos recolhidos pela sistemática do Simples no ano de 2005 com os tributos apurados pelo Lucro Presumido, por Declaração de Compensação.

A fiscalização esclarece no Termo de Verificação Fiscal (fls. 288 a 291) que as Notas Fiscais ns. 248, 249, 307, 311 e 314 não foram escrituradas no Livro Caixa e que, além destas, houve divergências entre a receita escriturada pela empresa no referido Livro e aquela declarada ao fisco, bem como não oferecimento dos rendimentos de aplicações financeiras.

As diferenças estão discriminadas nos Demonstrativos de fls. 283, 285, 287 (Receitas escrituradas no Livro Caixa; Apuração IRPJ e CSLL; Diferenças de PIS e Cofins) e ensejaram a lavratura dos Autos de Infração de fls. 289 a 312.

A auditora fiscal esclarece, ainda, que a empresa entregou uma DIPJ retificadora para o ano sob fiscalização, cujas informações e valores não foram consideradas devido à entrega após iniciada a ação fiscal.

A empresa impugnou os lançamentos tributários às fls. 317 a 325. Aproveito trecho do minucioso relatório do Acórdão n. 12-26.960/09 exarado pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo/SP:

“Equivoca-se a ilustre auditora fiscal ao considerar, a uma que no Livro Caixa **"se contabiliza"** quando na verdade se registra os fatos pelo regime de caixa; como manda a técnica (quando dos recebimentos), **desconsiderando que o fato gerador da obrigação tributária se dera em momento anterior (emissão da NF), ocasião da apuração do respectivo tributo pelo regime da competência tributária, haja**

vista a opção do regime de apuração e recolhimento escolhidos, conforme declarado em DIPJ (anexa), a duas, porque relaciona em seu demonstrativo como receitas auferidas e não lançadas as notas fiscais que representam devoluções de equipamentos de terceiros (Notas Fiscais anexas) e vendas de imobilizados cujas diferenças entre os valores das alienações e os valores contábeis foram negativas (RIR 99)" (fls.318)

4.2 "Deste modo ao se relacionarem as receitas escrituradas no livro caixa em comparação com as equivocadamente apuradas pela fiscalização no DEMONSTRATIVO DA RECEITA ESCRITURADA NO LIVRO CAIXA — AC 2005 que servira para a apuração da base de cálculo e lançamento dos créditos tributários, vemos flagrantes discrepâncias, que merecem reparo de ofício, senão vejamos:" (fls.318);

[...]

A Auditora fiscal não observou esta elementar distinção, **do que é competência para fins contábeis e tributários, bem como o regime de caixa (recebimentos e pagamentos) para a correta escrituração do Livro Caixa**, e acabou por lançar receitas e criar tributos inexistentes por desconsiderar por completo que a empresa autuada já havia apurado os impostos e prestadas as correspondentes informações ao fisco quando do fato gerador do tributo, ou seja sua competência original." (fls.321/322);

4.4 "Assim sendo os valores considerados no A.I. correspondentes aos fatos geradores de 31/03/2005, cujos valores tributáveis respectivamente são R\$ 92.941,27 e R\$ 46.607,93, e seus respectivos impostos devidos e encargos moratórios constantes do Lançamento são insubsistentes." (fls.322);

4.5 "A empresa ora impugnante, não deixou de apresentar declarações, tampouco foram inexatas, insuficientes ou insatisfatórias, tanto que se prestaram de base ao relatório fiscal, destes fatos não resultou postergação de pagamentos de impostos ou encargos ou redução de lucro real, razão pela qual não poderia a fiscal efetuar o lançamento por total vedação legal." (fls.322);

5 Por fim, o interessado vem pedir que seja acolhida a presente impugnação, para que seja considerado improcedente o procedimento fiscal, observando "tudo o mais que da impugnação conste, e em decorrência, seja decretada a nulidade e/ou insubsistência do lançamento fiscal, pelos vícios processuais e meritórios trazidos à colação." (fls.325)

[...]

O interessado contesta a lavratura do presente Auto de Infração, pelas razões apresentadas a seguir:

10.1 Assevera que procedeu à apuração do Lucro Presumido mediante o registro das receitas auferidas no período, em seu Livro Caixa, pelo regime de competência, e não pelo regime de caixa, como considerado pela Autoridade Lançadora, o que pode ser atestado em sua DIPJ (fls.56/75);

10.2 Afirma ainda, que a Autoridade Autuante considerou, equivocadamente, na determinação da Receita Bruta **notas fiscais referentes a devoluções de equipamentos de terceiros, e notas fiscais de venda de bens do ativo imobilizado, quando, neste caso, deveria considerar o ganho de capital se porventura existisse;**

10.3 Para corroborar o que sustenta, atesta que a Autoridade Autuante no levantamento da omissão de receita, considerou, indevidamente, os valores referentes às notas fiscais: 209, 239, 241, 242, 243, 244, 246, 247, 301, 303, 305, 307, 328, 334, 342 e 350, como receitas do período fiscalizado;

10.4 Assegura que os valores (R\$92.941,27 e R\$48.607,93), às fls.294, considerados nas bases de cálculo dos tributos lançados pela Autoridade Autuante são insubsistentes, apresentando, às fls.326/327, a planilha "Demonstrativo do Faturamento", contendo os valores do período, que considera como corretos;

10.5 Alega que o lançamento levado a efeito pela Autoridade Autuante está eivado de ilegalidade, em face de não ficar constatado a existência de vícios nas declarações apresentadas, inobservância à obrigatoriedade da entrega destas, ou a ocorrência de postergação do pagamento dos tributos devidos.

11 No presente caso, **a controvérsia se prende, fundamentalmente, ao regime de apuração e à consistência do levantamento das receitas auferidas no período fiscalizado,** o que acarreta implicações na determinação da base de cálculo do imposto devido, destacando-se que o interessado adotou a forma de tributação pelo Lucro Presumido, conforme consta da DIPJ/2006, às fls.56.”

(grifos não pertencem ao original)

Pelo nominado acórdão proferido em primeira instância administrativa, os lançamentos tributários foram mantidos integralmente.

Aquela turma julgadora fundamentou o voto-condutor, em apertada síntese, explicando à impugnante que a opção pelo Lucro Presumido implica na opção pelo regime de caixa e não de competência para a apuração das receitas auferidas e que a empresa não comprova cabalmente que as receitas das vendas foram efetivamente oferecidas à tributação em meses anteriores, quando, à sua alegação, teria ocorrido o *fato gerador* da obrigação tributária. Cita como dispositivos legais que embasam seu entendimento o art. 45 da Lei n. 8.981/95, art. 1º da Instrução Normativa (IN) SRF n.104/98, art. 16, III, parágrafo 4º do Decreto n.70.235/72. A respeito da arguição sobre as vendas de bens do imobilizado, cita o art. 3º c/c o art. 36 ambos da IN SRF n. 93/97, que disciplina a base de cálculo para apuração do lucro presumido.

Assim desconsiderou as alegações da impugnante quanto a:

- a) NF ns. 248 e 249 – a empresa não comprova o recebimento das mercadorias descritas a título de empréstimo;
- b) NF ns. 220, 239, 241, 242, 243, 244, 246, 247, 301, 303, 305, 307 – os valores devem ser considerados pelo regime de caixa e não de competência;

- c) Os valores ingressados em diversos meses no ano-calendário, em valores diferentes, não podem ser considerados como parcelas de venda de bem do ativo imobilizado da empresa, efetuada em 28/07/2004, por ausência de comprovação do vínculo (NF 209);
- d) NF ns. 328, 334, 342 e 350 – ausência de comprovação de que foram tributadas pelo “valor bruto e não líquido”.

Irresignada, tempestivamente, a empresa interpôs o Recurso Voluntário de fls. 888 a 898 reprisando os termos da defesa inicial, salientando que: (i) por ter utilizado-se do regime de competência e não de caixa, antecipou a tributação de valores não causando qualquer dano ao erário; (ii) a auditora considerou indevidamente valores que consistem em Notas Fiscais de retorno de mercadorias emprestadas; (iii) e valores brutos de venda de bens do ativo imobilizado, sem apurar o ganho de capital efetivo; (iv) juntou ao presente:

- NF 209 referente à venda do bem do Ativo Imobilizado e cópia dos documentos que constam os valores recebidos pela empresa referente às parcelas restante do financiamento do bem (depósitos bancários);
- NF 311 e 314 referente a serviços prestados e não recebidos e Razão respectivo;
- NF 248 e 249 e cópia das notas de remessa dos bens como empréstimos;
- NF 220, 239, 240, 241, 242, 243, 244, 246, 247, 301, 303, 305 e 307 referentes à escrituração pelo regime de competência e não do recebimento, desconsiderado pela auditora fiscal;
- NF 328, 334, 342 e 350 e páginas do Livro Caixa 2005 e 2006;
- Cópias das DIPJ/06 original e retificadora.

É o suficiente para o relatório. Passo a analisar as razões recursais.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

Primeiramente, cumpre esclarecer que a recorrente não se insurge contra a tributação, de ofício, dos valores dos rendimentos das aplicações financeiras que ficaram à margem da tributação.

E, por oportuno, deve restar claro que a fiscalização incluiu no cômputo da receita bruta auferida pela empresa os rendimentos acima citados, cinco valores espelhados nas

Notas Fiscais ns. 248, 249, 307, 311 e 314 e as diferenças entre os valores escriturados pela empresa no Livro Caixa cotejados com os valores declarados na DIPJ/06 entregue antes do início do procedimento fiscal, visto que, após o início deste a empresa entregou outra declaração relativa ao ano-calendário sob fiscalização – 2005.

De pronto, registro que, assim como considerado pela fiscalização, a primeira DIPJ/06 é a que surte todos os efeitos para fins tributários, entregue antes do início do procedimento fiscal, sendo inócuas as demais. Assim já assentou o entendimento este órgão colegiado:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Ressaltadas as bases do procedimento fiscal, vale ainda salientar que a empresa esclareceu logo ao início dos trabalhos, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, que para o ano a ser examinado não possuía contabilidade completa, mas apenas escrituração do Livro Caixa, exibido à fiscalização. A contabilidade completa somente iniciou a fazer a partir do ano de 2007.

Considerando que optou pela apuração do Lucro na forma Presumida, nenhum problema houve em relação a este procedimento.

Cotejadas as Notas Fiscais emitidas com os valores escriturados no Livro Caixa, a fiscalização, repito, deu com a ausência da escrituração das já citadas cinco notas. Cotejados os valores das receitas brutas informadas na DIPJ/06 com os valores escriturados no referido Livro a título de receitas, foram detectadas diferenças que consistiram omissão de receitas. Isto além dos rendimentos de aplicações financeiras, consoante já explicado.

Destarte, o procedimento fiscal foi bem simples, direto, sem especulações. Cuidou também a autoridade fiscal de não exigir nas presentes autuações os valores já confessados a título de débitos nas Dcomp (Declarações de Compensação) entregues espontaneamente pela empresa fiscalizada.

A recorrente com intuito de ilidir a tributação imposta argumenta, em princípio, que a legislação tributária não lhe obriga a observar o regime de caixa, por haver optado pelo Lucro Presumido, alegando que os valores de algumas Notas Fiscais cujos recebimentos foram devidamente escriturados no Caixa consistiram em receitas já oferecidas à tributação em outro momento, mais precisamente quando da emissão da respectiva Nota Fiscal.

Equivoca-se em seu raciocínio, todavia. O que impõe à recorrente a obrigatoriedade do regime de caixa não é em absoluto a opção pelo Lucro presumido, mas sim a ausência de escrituração da contabilidade completa. Sem a escrituração dos Livros Diário, Razão, Livros Auxiliares e Lalur, nos quais a conta Caixa é apenas uma conta contábil, impossível a empresa adotar o regime de competência, pois não escritura a conta de Receita (contas de Resultado), nem o Livro de Apuração do Lucro Real (onde pode controlar as receitas diferidas em vários exercícios, por exemplo). Somente com a contabilidade completa pode o contribuinte adotar o regime de competência. Optando por manter apenas a escrituração do Livro Caixa, e daí a obrigação de manter toda a movimentação financeira escriturada, está sujeito, atado, a adotar o regime de caixa – no qual tributa-se quando recebe, sendo este o fato gerador da obrigação tributária e não a venda efetiva, quando tratamos do regime de competências.

Assim infundadas as alegações da recorrente neste tocante. E justamente porque falta a contabilidade completa não tem como provar que as receitas das Notas Fiscais ns. 220, 239, 241, 242, 243, 244, 246, 247, 301, 303, 305, 307 compuseram em outros meses o faturamento da empresa. Apenas para acrescentar, sequer coerência há nesta alegação, pois admite que outras vendas seguem o regime de caixa, sendo cediço que os contribuintes não podem mesclar os regimes caixa/competência. Pinço, por exemplo, as Notas Fiscais ns. 328 e 334, escrituradas no Livro Caixa em outubro/2005, ambas grafadas que serão pagas por boletos bancários com vencimentos no mês posterior à emissão das referidas notas (setembro/2005), tal qual às demais.

Em se tratando destas Notas Fiscais, e as ns. 342 e 350, a recorrente alega que não foram computados os valores líquidos (descontado o ISS destacado na NF), mas, em relação às primeiras duas, verifico que estes valores foram deduzidos, e a fiscalização considerou os próprios valores escriturados no Caixa. Em relação às outras duas, não foram acostadas ao recurso, mas este ponto não é relevante, pois a fiscalização nem assinalou nada em relação a estas Notas específicas se atendo unicamente a cotejar os valores das receitas auferidas e escrituradas e os valores informados na DIPJ e oferecidos à tributação pela recorrente. Os valores foram extraídos do Livro Caixa, repito.

No que respeita às Notas Fiscais ns. 311 e 314, lançamentos contábeis em folha de um Livro Razão escriturado após a fiscalização haver encerrado (visto que foi solicitado e a empresa negou a sua existência), por si só, não comprovam o estorno de valores escriturados como ingressados na empresa. Os assentamentos contábeis sem lastro em documentação hábil e idônea e realizados após o término da fiscalização não têm qualquer força probatória e não podem ser admitidos para ilidir a tributação.

Passo à análise da arguição da recorrente no que se refere à venda de bem do Ativo Imobilizado, cuja escrituração foi efetuada no Livro Caixa da seguinte forma: em 2005 - R\$ 1.500,00, em janeiro; R\$ 1.500,00, em fevereiro; R\$ 1.500,00 e R\$ 6.000,00 em maio; R\$ 1.500,00 e R\$ 3.000,00 em julho; R\$ 2.000,00 em agosto e R\$ 600,00 em setembro, todos os lançamentos vinculados à NF n. 209, emitida em favor de Anael Oliveira Filho.

A recorrente alega ser referente à venda de um veículo, Ford Pick-up Ranger, e que a fiscalização para tributar este valor deveria ter buscado conhecer o ganho de capital.

Apresenta a Nota Fiscal, emitida em 28 de julho de 2004, cujo valor da venda é R\$ 32.753,76.

De um lado, a recorrente não apresenta os comprovantes de aquisição e alienação do referido veículo, que possibilitem apurar o referido ganho de capital, sequer explica como foi pactuada a venda do veículo. Mas, a mera escrituração de valores recebidos pela empresa, sem a fiscalização envidar o mínimo esforço que fosse para verificar se a Nota Fiscal n. 209 realmente se referia à receita de vendas obtida pela fiscalizada, não autoriza a presunção fiscal neste sentido.

Entendo que a fiscalização deveria ter verificado a Nota Fiscal, juntado-a aos autos e esclarecer o porquê de não apurar o ganho de capital efetivo, se houve. Ou demonstrar que tais valores efetivamente concernem a receita de vendas. Apresentada a Nota Fiscal não se pode duvidar de sua idoneidade sem amparo em fatos concretos.

Por derradeiro, cumpre analisar as Notas Fiscais ns. 248 e 249 trazidas aos autos pela própria autoridade fiscal responsável pelos lançamentos tributários.

Constato às fls. 278 e 279 que nestas Notas há os históricos de “*retorno de mercadorias recebidas para empréstimo através da NF 000520 em 15/02/05*” e “*retorno de mercadorias recebidas para empréstimo através da NF 000483 em 27/01/05*”. Também estão as referidas Notas assinaladas com operação de natureza “*devolução*”. Não há nenhuma remissão a forma de pagamento, como nas outras se observa.

Sigo o mesmo entendimento esposado em relação à Nota Fiscal n. 209. O ônus da prova para desconstituir o que o texto da Nota Fiscal veicula é da administração tributária. Nos autos não há qualquer Termo de Intimação Fiscal à empresa envolvida no empréstimo de mercadorias, ou para a própria fiscalizada para que explique os históricos; há inclusive no rol de produtos emprestados “uma caixa de ferramentas”, mercadoria estranha aos produtos de venda da empresa fiscalizada.

Assim dispõem os artigos 923 e 924 do Regulamento do Imposto de Renda vigente – RIR/99:

Da Prova

Art. 923. 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).

Ônus da Prova

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Por conseguinte, para incluir estas Notas Fiscais que cuidam de acompanhar produtos, a princípio, nos assentamentos do Livro Caixa como se referissem a efetivas vendas de produtos da empresa, incluindo-as no faturamento bruto, a fiscalização deveria ter buscado mais elementos que comprovassem suposta falsidade ideológica veiculada nas Notas.

Para completar, a empresa apresenta às fls. 929 uma das Notas Fiscais de remessa para empréstimo emitida pela empresa Physical Acoustics South América.

Por conseguinte, afasto os valores a seguir discriminados das presentes autuações por não restar comprovado pela fiscalização que referem-se a receita de vendas da empresa:

- a) R\$ 9.600,00 e R\$ 10.615,00 relativos às Notas Fiscais ns. 249 e 248, ambas relativas ao mês de março de 2005;
- b) R\$ 1.500,00, em janeiro; R\$ 1.500,00, em fevereiro; R\$ 1.500,00 e R\$ 6.000,00 em maio; R\$1.500,00 e R\$ 3.000,00 em julho; R\$ 2.000,00 em agosto; R\$ 600,00 em setembro – todos os lançamentos vinculados à NF n. 209.

Processo nº 15521.000177/2008-60
Acórdão n.º **1801-00.570**

S1-TE01
Fl. 1.018

Por todo o exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir das exigências fiscais de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins os valores acima discriminados, no que couber, observando que os valores lançados no presente processo administrativo fiscal levaram em consideração as Dcomp (Declarações de Compensações) entregues pela recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Relatora