



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

Processo nº 15983.000320/2006-14
Recurso nº 162.191 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-00.120 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrentes 4ª TURMA / DRJ SÃO PAULO-I / SP
VIAÇÃO VALE DO RIBEIRA TRANSPORTE E TURISMO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO - REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - INOCORRÊNCIA.

A substituição do Termo de Verificação Fiscal e do auto de infração do Imposto de Renda na Fonte, antes da apresentação de impugnação, tendo por objeto pequenas correções de fato ou de redação, sem introdução de novas infrações nem de novas ocorrências de infrações já capituladas, e sem alteração do critério jurídico utilizado no lançamento não caracteriza reexame de período já fiscalizado, mais se assemelhando a rerratificação do lançamento. Ademais, se o prazo para impugnação somente começou ser contado a partir da ciência dos documentos rerratificados, nenhum prejuízo houve ao direito do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório, pelo que não há causa para nulidade dos lançamentos.

PERÍCIA - INDEFERIMENTO - DESNECESSIDADE.

Correta a decisão que indeferiu pedido de perícia, por considerá-la prescindível, em se tratando de prova documental, a ser produzida nos autos pela parte interessada.

OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.

Se os registros contábeis de receitas de aplicações financeiras divergem das informações que constam em DIRF e não se encontram suportados por documentação hábil e se, além disto, nos meses em que se encontram nos autos extratos de aplicações financeiras fornecidos pelas instituições bancárias estes confirmam as informações da DIRF, deve ser mantida a autuação por omissão de receitas de aplicações financeiras, com base nos valores declarados pelas instituições financeiras.

OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

Procede a imputação de omissão de receitas quando a pessoa jurídica, devidamente intimada, não comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem e a efetiva entrega dos suprimentos à empresa efetuados por sócio.

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA.

Procede a imputação de omissão de receitas quando a pessoa jurídica, devidamente intimada, não justificar nem comprovar a ocorrência de saldos credores na reconstituição dos saldos de sua conta Caixa, efetuada pelo Fisco. Referida reconstituição de saldos excluiu da conta Caixa cheques debitados nessa conta, para os quais os extratos bancários indicavam terem sido compensados, além de cheques igualmente debitados ao Caixa, sacados diretamente na “boca do caixa” por terceiros, pessoas físicas ou jurídicas diversas do emitente. Em ambos os casos, o contribuinte não logrou vincular lançamentos a crédito de Caixa, correspondentes aos débitos dos cheques.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA.

Procedente o lançamento que exige imposto de renda na fonte na situação em que o contribuinte, devidamente intimado, não logrou identificar o beneficiário de pagamentos e, cumulativamente, comprovar a operação correspondente e/ou sua causa. Não é suficiente a identificação dos beneficiários dos pagamentos, pela apresentação de cópias dos cheques nominativos utilizados. Não restando dúvidas sobre a efetividade dos pagamentos a terceiros, mediante cheques compensados ou sacados por outras pessoas físicas ou jurídicas “na boca do caixa”, compete ao contribuinte o ônus de comprovar as operações ou causas correspondentes a cada pagamento realizado, sob pena de se sujeitar à tributação do imposto de renda na fonte. No mesmo sentido, correta a decisão de primeira instância que exonerou a exigência incidente sobre pagamentos para os quais o contribuinte comprovou, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, as operações que deram causa a pagamentos por ele efetuados.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PAGAMENTOS A SÓCIOS POR DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS - IMPROCEDÊNCIA.

Deve ser exonerado o lançamento que exige imposto de renda na fonte por pagamentos sem comprovação da operação ou sua causa, na hipótese de pagamentos a sócios por distribuição de lucros. A existência de lucros acumulados registrados na contabilidade e o registro contábil de pagamentos desses lucros, identificando individualmente os sócios beneficiários é suficiente para afastar a tributação com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

MULTA QUALIFICADA - DOLO - INOCORRÊNCIA.

Se nos autos não há elementos suficientes para caracterizar a conduta dolosa do contribuinte no sentido de intencionalmente ocultar da autoridade fazendária a ocorrência dos fatos geradores tributários, a multa de ofício aplicada deve ser reduzida para 75%.

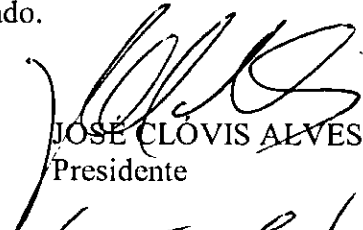
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA.



A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 1ª turma ordinária** da primeira seção de julgamento: Recurso de ofício: Por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso. Recurso voluntário: Por unanimidade de votos, **REJEITAR** a preliminar de nulidade dos lançamentos. Por unanimidade de votos, **REJEITAR** a preliminar relativa ao indeferimento do pedido de perícia contido na decisão recorrida. No mérito, por unanimidade de votos, reduzir a multa para 75% , exonerar o IRRF em relação aos pagamentos a título de distribuição de lucro, afastar os lançamentos relativos ao IRPJ e CSLL cujos fatos geradores ocorreram até o terceiro trimestre de 2.001, PIS e COFINS até setembro de 2001 e IRRF fatos geradores ocorridos até 05 de outubro de 2.001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
Presidente


WALDIR VEIGA ROCHA
Relator

Formalizado em: 06 OUT 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique M. de Oliveira, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Benedicto Celso Benício Júnior(Suplente Convocado), Waldir Veiga Rocha e José Clóvis Alves. Ausente, justificadamente, o conselheiro José Carlos Passuello.

Relatório

VIAÇÃO VALE DO RIBEIRA TRANSPORTE E TURISMO LTDA., já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 16.089.144,28, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 03.

Trata o presente processo de lançamentos para exigência de Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 04/25), Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 26/46), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 47/67) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 68/91), além de Imposto de Renda na Fonte – IRF (fls. 92/271), por fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, totalizando R\$ 16.089.144,28 (cf. Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo – fl. 03), aí incluídos juros moratórios e multa de ofício de 150%.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 3.405 a 3.441) os autuantes relatam os procedimentos adotados e as verificações empreendidas, devendo ser ressaltado o seguinte trecho (fls. 3.408/3.409):

Em 23 de junho de 2005, intimamos o contribuinte, via postal, com Aviso de Recebimento – AR datado em 28/06/2005, a providenciar a reescrita contábil de acordo com os princípios contábeis, relativamente ao período de janeiro de 2000 a dezembro de 2004, em face da constatação, em análise aos extratos de contas correntes bancárias e aos extratos de aplicações financeiras apresentados, de lançamentos credores, devedores e rendimentos sem qualquer correspondência na contabilidade da empresa (fls. 637).

Em atendimento as nossas intimações, foram apresentados pela contribuinte, em 08 de julho de 2005, os seguintes documentos: a) Livros Diário e Razão analítico referentes à reescrita contábil, números 20, 21, 22, 23 e 24, relativos aos anos calendários de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, respectivamente (Anexos III e IV); [...].

As verificações prosseguiram, agora confrontando os documentos apresentados com os livros da assim chamada “reescrita”, concluindo o Fisco pela existência das seguintes irregularidades:

IRPJ APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO.

1. Omissão de Receitas de Serviços Prestados.

Do cotejo entre os lançamentos escriturados nos livros Diário e Razão originais (fls. 2338/2702) e os escriturados nos livros reescritos (fls. do Anexo III e IV) relativamente às receitas de serviços prestados, verificou-se a existência de *lançamentos retificadores* e de *lançamentos complementares*. Em relação aos primeiros, embora se trate de conta de resultado, não houve qualquer modificação no faturamento, por período de apuração do imposto (trimestral), e, conseqüentemente, não ocorreram variações tributárias. Todavia, em relação aos segundos, constatamos o reconhecimento por parte da empresa de receitas de serviços prestados que não constavam na escrita original havendo, pois, expressiva modificação no faturamento, por período de apuração, quando da reescrita contábil.



Assim, conforme especificado na planilha a seguir, a empresa reconheceu, através de *lançamentos complementares* à escrita contábil registrada, receitas de prestação de serviços que não constavam na escrita original, importando em omissões de receitas da atividade, incontroversas.

MÊS	FATURAMENTO ESCRITURADO ESCRITA ORIGINAL	FATURAMENTO RECONHECIDO CONF. LANÇTO. COMPLEMENTAR NA REESCRITA	OMISSÃO DE RECEITA RECONHECIDA NOS LANÇAMENTOS COMPLEMENTARES
jan-00	32.306,00	62.306,00	30.000,00
mai-00	115.525,60	357.958,00	242.432,40
jun-00	152.199,60	172.199,60	20.000,00
out-00	119.028,00	457.303,00	338.275,00
nov-00	119.344,40	139.344,40	20.000,00
dez-00	164.845,60	379.845,60	215.000,00
abr-01	124.000,80	182.000,80	58.000,00
mai-01	122.564,40	154.564,40	32.000,00
jun-01	48.412,16	53.412,16	5.000,00
ago-01	54.557,60	61.557,60	7.000,00
set-01	114.404,32	119.404,32	5.000,00
nov-01	127.093,34	145.593,34	18.500,00
dez-01	220.091,80	238.091,80	18.000,00
jan-04	123.335,10	378.035,10	254.700,00

2. Omissão de Receitas Financeiras.

Em análise às contas de Resultado da empresa, anos calendários de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, verificou-se o reconhecimento, por parte da contribuinte, de rendimentos com aplicações financeiras, através de *lançamentos complementares* à escrita original registrada, importando em omissões incontroversas de receitas financeiras.

Entretanto, do confronto entre os valores lançados na reescrita contábil pela empresa, a título de rendimentos com aplicações financeiras como acima especificado, e os valores informados pelas instituições financeiras (Banco Santander Banespa S.A. e Banco Sudameris S.A.), em Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, foram constatadas divergências não justificadas. Regularmente cientificada desse fato, através de termo de Intimação Fiscal (fls. 865 e verso) a empresa informou: a) que deveriam prevalecer os valores informados em DIRF pelo Grupo Santander Banespa S.A.; e b) em relação aos valores informados em DIRF pelo Banco Sudameris Brasil S.A., ter solicitado esclarecimentos à instituição financeira e que, posteriormente, traria os necessários esclarecimento (fls. 893).

Decorridos mais de 8 (oito) meses sem que fossem apresentados os devidos esclarecimentos mencionados, na parte final do parágrafo anterior, por parte da empresa fiscalizada, esta foi cientificada, novamente, através de Termo de Constatação Fiscal, das divergências apuradas (fls. 1078/1079).

Vencido o prazo estabelecido à empresa para esclarecimentos às verificações dispostas no Termo de Constatação Fiscal, sem qualquer manifestação de sua parte a esse respeito, foram considerados como corretos os valores informados, em DIRF, pelas instituições financeiras, Grupo Santander Banespa S.A. e Banco Sudameris S.A.

Nas planilhas de fls. 2805/7, encontram-se os valores apurados, por mês, de omissão de rendimentos com aplicações financeiras da empresa e respectivas retenções de imposto de renda efetuadas pelas fontes pagadoras. Conforme

informamos acima, a maior parte dos valores apurados foi reconhecida pela própria fiscalizada, quando da rescrita (sic) contábil, através de *lançamentos complementares*.

3. Omissão de Receitas da Atividade por Presunção Legal.

3.1. Suprimentos de Numerários sob a Forma de Empréstimos de Sócios.

Foram constatados, na escrita original, lançamentos contábeis a débito da conta "caixa", sob a forma de empréstimos de sócios (fls. 2338/2702). A empresa foi intimada a comprovar, através de apresentação de documentação hábil e idônea (fls. 621), a origem dos recursos e a efetividade de sua entrega à empresa por parte dos sócios.

Em atendimento a intimação, a empresa apresentou somente contratos de mútuo (fls. 628/632) firmados pelos Mutuante e Mutuária e por duas testemunhas. O sócio gerente JOSUEL VOLPINI foi quem assinou todos os contratos apresentados, como pessoa física, na condição de mutuante, e como representante da pessoa jurídica VIAÇÃO VALE DO RIBEIRA TRANSPORTES (sic) E TURISMO LTDA., na condição de mutuária. Não foram apresentados quaisquer outros documentos que comprovassem a origem dos recursos e a efetividade de suas entregas à empresa fiscalizada.

A falta de apresentação por parte da empresa de outros documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que comprovassem a origem dos recursos e a efetividade de suas entregas por parte do sócio, além dos contratos de mútuos apresentados, caracteriza omissão de receita por presunção legal, nos termos do artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda/99 (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Diante disso a empresa foi novamente intimada a apresentar documentos que comprovassem a efetiva entrega e a disponibilização dos numerários, por conta desses empréstimos, coincidentes em datas e valores com os escriturados na contabilidade, bem como a capacidade do supridor, sócio da pessoa jurídica (fls. 1067/1070), digo (911 e verso).

Em atendimento à intimação a empresa informou que: 'a entrega dos numerários pelo sócio à empresa, bem como sua devolução, concretizou-se através de moeda corrente do país, não existindo outro comprovante da disponibilidade financeira, a não ser pelo registro no livro diário e o contrato de mútuo firmado pelas partes, já enviado anteriormente' (fls. 913).

[...]

Estando configurado que de fato os suprimentos de numerários, sob a forma de empréstimos dos sócios inexistiram, nos termos do referido artigo 282 do RIR/99, todo o aporte assim realizado foi considerado como omissão de receita.

3.2. Saldo Credor de Caixa.

Ao analisarmos os livros Razão e Diário da rescrita contábil (Anexo III e IV), referentes aos períodos de dezembro de 1999 a dezembro 2004, verificamos que foram efetuados diversos 'lançamentos complementares' a débito na conta 'caixa' com contrapartidas efetuadas nas contas 'bancos', representativas de contas correntes bancárias, em cujos históricos constam apenas as seguintes informações: 'CHEQUE', com seu respectivo número; 'CHEQUES EMITIDOS N/DATA'; 'DEBITO REF. AMORTIZ. OP. REPASSE'. A interpretação, em princípio, foi de que tais "lançamentos complementares" representavam saques de numerários pela

  6

própria empresa junto aos estabelecimentos bancários com a finalidade de suprir o seu caixa de eventual crise de liquidez.

Todavia, a conciliação desses '*lançamentos complementares*' com os extratos bancários das contas correntes demonstrou que nos extratos havia: a) informações de que diversos cheques tiveram a sua liquidação processada através do sistema compensação bancária; b) informações relativas a cheques sacados diretamente junto aos estabelecimentos bancários; e c) informações, as mais variadas possíveis, relativas a avisos de lançamentos, DOC, TED e outras.

Diante disso, a empresa foi intimada a esclarecer: a) o porquê da divergência entre as informações existentes na reescrita contábil e as constantes nos extratos bancários; b) se existia alguma outra conta corrente bancária não informada anteriormente, para que pudéssemos estender o procedimento de conciliação bancária, haja vista que os cheques poderiam ter sido compensados para outras contas da própria empresa; c) se os cheques sacados diretamente para seus beneficiários junto aos estabelecimentos bancários, conforme informações extraídas dos extratos, foram utilizados para pagamentos de despesas da empresa com registro, na escrita contábil; d) se os lançamentos complementares, com histórico '*CHEQUES EMITIDOS N/DATA*' e '*DEBITO REF. AMORTIZ. OP. REPASSE*', representavam cheques compensados ou sacados diretamente junto aos estabelecimentos bancários, se foram utilizados para pagamentos de despesas da empresa, devendo ser providenciada planilha, em papel e em meio magnético, com o detalhamento desses pagamentos, estivessem ou não, registrados na contabilidade (fls. 641 e 865).

Em atendimento às solicitações especificadas no parágrafo anterior, a empresa apresentou esclarecimentos, através de documentos escritos e firmados, em 19/09/2006 e em 19/01/2006 (fls. 647/648 e 935/937), em que se pôde extrair, resumidamente: a) que a empresa acreditava estar desobrigada a manter a sua escrita nos moldes da legislação comercial, haja vista a sua opção pelo lucro presumido; b) que a mesma, por entender desnecessária a guarda, em seus arquivos, de documentos ou outro controle que pudessem subsidiar os lançamentos contábeis, efetuou esses '*lançamentos complementares*' a débito da conta '*caixa*' por desconhecer "os destinatários de vários cheques e dos demais avisos de débitos efetuados em conta corrente bancária" e c) que, especificamente, em relação a alguns *lançamentos complementares*, em cujos históricos constam a informação '*CHEQUES EMITIDOS N/DATA*' ou '*DEBITO REF. AMORTIZ. OP. REPASSE*', informou tratar-se de operações relativas a saques de numerários efetuados pela própria empresa.

Em anexo aos documentos supramencionados, a empresa apresentou relatórios (planilhas) (fls. 649/861) em que destacou, **em três colunas contendo valores**, a forma como os pagamentos foram por ela efetuados (através de cheque compensado ou sacado diretamente na instituição financeira pelo próprio beneficiário), e vinculou, **em uma única coluna**, parte dessas operações a alguns lançamentos correspondentes em sua escrita contábil (pagamentos). Em relação aos lançamentos complementares com histórico '*CHEQUES EMITIDOS N/DATA*' ou '*DEBITO REF. AMORTIZ. OP. REPASSE*', foi apresentado relatório (planilha) específico, onde também foram efetuadas algumas vinculações com lançamentos correspondentes na escrita (pagamentos) (fls. 862/863).

[...]

Através de amostragem, as vinculações efetuadas pela empresa, nos relatórios (planilhas) apresentados, com pagamentos escriturados, através de lançamentos



credores na conta 'caixa', demonstraram-se satisfatórias, embora tenham sido percebidas pequenas incorreções quanto à data de reconhecimento de alguns lançamentos (fls. 649/863).

Foram admitidas também as alegações, nos documentos de fls. 935/937, de que a alguns *'lançamentos complementares'* a débito da conta caixa, em cujos históricos constam a informação 'CHEQUES EMITIDOS N/DATA' ou 'DEBITO REF. AMORTIZ. OP. REPASSE', serviram para registro de operações relativas a saques de numerários efetuados pela própria empresa, uma vez que constam, nos extratos bancários apresentados, informações do tipo: 'saque avulso', 'saque caixa' e 'saq. Chq. Rede' e, também, pelo fato de ser impossível provarmos que os referidos saques tiveram destino diverso ao do caixa da empresa.

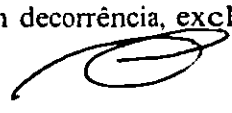
Admitidas as vinculações efetuadas pela empresa com pagamentos registrados na escrita, passemos a analisar os demais suprimientos de numerários, *'lançamentos complementares'*, por conta de cheques compensados, cheques sacados diretamente juntos aos estabelecimentos bancários por seus beneficiários e demais débitos efetuados em conta corrente bancária, que a empresa deixou de prestar os devidos esclarecimentos, vinculações a pagamentos escriturados.

Em relação aos demais *'lançamentos complementares'* a débito da conta caixa, representativos de cheques, **liquidados pelo sistema de compensação bancária, sacados junto aos estabelecimentos bancários por seus próprios beneficiários e demais avisos a débitos nas contas correntes bancárias**, a empresa deixou de efetuar qualquer vinculação com pagamentos registrados, na conta 'caixa' ou em qualquer outra conta que representassem esses lançamentos por conta de pagamentos, como contrapartida, nos Livro Caixa e Razão reescritos, período de dezembro de 1999 a dezembro de 2004 (Anexo III e IV).

Em relação aos *'lançamentos complementares'* a débito do 'caixa', representativos de **cheques compensados**, a falta de qualquer vinculação aos mesmos com pagamentos escriturados, através de lançamentos credores em contrapartida, denota, por si, que os recursos dos referidos cheques nunca transitaram pelo "caixa" da empresa, ou seja, que não poderiam ter sido utilizados para suprir o "caixa", pressupondo, ainda, que foram utilizados em operações não registradas, cuja destinação pode ter sido a mais variada possível. Portanto os *'lançamentos complementares'*, representativos de cheques compensados, utilizados para suprir o 'caixa', que não possuem operações correspondentes registradas na escrita, foram excluídos dessa conta.

Em relação aos *'lançamentos complementares'*, em cujos históricos constam as informações 'CHEQUES EMITIDOS N/DATA' ou 'DEBITO REF. AMORTIZ. OP. REPASSE', a falta de lançamentos, em contrapartida no 'caixa', correspondentes a pagamentos, e a não comprovação por parte da empresa, através de vinculações com apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, de que esses lançamentos representaram retiradas de numerários pela própria empresa, junto aos estabelecimentos bancários, revelam que os suprimientos representados por esses lançamentos **nunca** transitaram pelo 'caixa' da empresa, motivo pelo qual, esses *'lançamentos complementares'* foram excluídos dessa conta.

Em relação aos *'lançamentos complementares'*, representativos de cheques **sacados diretamente pelos próprios beneficiários**, a simples falta de vinculação por parte da empresa a lançamentos credores em seu 'caixa', como contrapartida, não foi suficiente para considerar que os recursos, provenientes desses cheques, não transitaram pelo caixa da empresa e, em decorrência, **excluí-los** dessa conta. Isso

 8

porque esses cheques poderiam ter sido sacados pela própria empresa. Assim, tornou-se necessário investigar quem foram os seus efetivos beneficiários.

De posse das cópias dos cheques, foi possível verificar que poucos estão nominais à própria empresa. Assim, os '*lançamentos complementares*' representativos dos cheques nominativos à própria empresa foram aceitos, tendo em vista a impossibilidade de provarmos que os recursos advindos dos mesmos tiveram outra destinação que não o 'caixa' da empresa fiscalizada.

Todavia, em relação aos demais cheques sacados diretamente junto aos estabelecimentos bancários, debitados na conta 'caixa' da empresa, através de '*lançamentos complementares*', suas cópias demonstraram que seus reais beneficiários foram ou pessoas jurídicas diversas da empresa fiscalizada ou pessoas físicas. Dessa forma, ficou comprovado que esses cheques serviram apenas para pagamento da empresa, ou seja, não serviram para saques de numerários efetuados pela própria empresa.

A empresa, na apresentação de elementos discordantes aos fatos relatados em nosso Termo de Constatação Fiscal (fls. 1078/1262) informou que os diversos cheques emitidos nominalmente ao seu gerente administrativo, Sr. JOSÉ SABURO ONO, serviram para reforço de seu 'caixa'. No entanto, não apresentou quaisquer elementos/documentos que pudessem comprová-lo.

A prova da efetividade da entrega do numerário por parte do gerente administrativo da empresa era fundamental. A comprovação devia ser feita com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, e não com a simples alegação de que os recursos sacados pelo mesmo serviram para reforço do 'caixa' da empresa, isso porque não se admite lançamento contábil sem documentação que lhe dê suporte.

Assim, a falta de prova teve como consequência:

- a) em desconsiderarmos que os recursos sacados pelo gerente administrativo transitaram pelo caixa da empresa e;
- b) que os mesmos serviram para pagamento do Sr. JOSÉ SABURO ONO, por conta de salários ou ressarcimento.

Afastadas as hipóteses de que esses cheques serviram para saques efetuados pela própria empresa junto aos estabelecimentos bancários, houve a necessidade de verificarmos qual o reflexo na conta caixa, por conta desses pagamentos.

Diversos cheques foram emitidos nominalmente ao Sr. Josué Volpini, sócio gerente da empresa fiscalizada (Anexo II). Segundo informações fornecidas pela empresa, esses cheques foram por ele resgatados por conta de retiradas de lucros distribuídos. Diante da falta de qualquer lançamento credor na conta 'caixa', a esse título, em datas próximas à da emissão dos cheques, o procedimento adotado nessa fiscalização foi efetuar, de ofício, o correspondente lançamento a crédito na conta 'caixa', na mesma data em que ocorreu o registro do "lançamento complementar", tendo sido informado, no campo histórico, tratar-se de retirada em nome do sócio. Para evitar o reconhecimento em duplicidade dos valores credores por conta dessas retiradas, em eventual recomposição do saldo da conta caixa, seu somatório foi deduzido do montante reconhecido pela empresa, na escrita contábil, a título de lucros distribuídos, através de lançamentos, de ofício, a débito da conta 'caixa'.



Em relação aos demais cheques, ficou demonstrado, a partir de suas cópias, que os mesmos serviram para pagamentos da empresa, cujos registros correspondentes, a crédito na conta 'caixa', não foram efetuados. Diante disso, conclui-se que os recursos dos referidos cheques nunca transitaram pelo 'caixa' da empresa, ou seja, que não poderiam ter sido utilizados para suprir o 'caixa'. Pressupõe-se, ainda, que foram, utilizados em operações não registradas, cuja destinação pode ter sido a mais variada possível. Portanto os '*lançamentos complementares*', representativos desses cheques sacados diretamente junto aos estabelecimentos bancários, utilizados para suprir o 'caixa', que não possuem operações correspondentes registradas na escrita e que serviram para pagamentos da empresa, foram excluídos dessa conta.

Uma vez não comprovadas as vinculações dos cheques e demais avisos de lançamentos a pagamentos escriturados, ou seja, a crédito correspondente na conta 'caixa' ou em qualquer outra conta da escrita, concretizaram-se a falta de contabilização regular de pagamentos e a utilização indevida de cheques para suprir o 'caixa'; este último foi exteriorizado pelo lançamento contábil por meio do qual a conta 'bancos' foi creditada e a conta 'caixa', debitada. A irregularidade surgiu porque tais cheques beneficiaram terceiros, e não o 'caixa' da empresa.

Não se questionou, nesta fiscalização, o critério adotado pela contribuinte em fazer transitar pelo seu 'caixa' cheques e demais avisos de lançamentos, ocorridos em conta corrente bancária, para pagamentos de suas despesas, pois, caso contrário, teríamos, de imediato, implementado o estorno de todos os lançamentos assim procedidos. Interessou-nos apenas investigar as vinculações desses cheques a pagamentos que teriam sido creditados à conta 'caixa'.

Exige-se a correlação entre as saídas registradas na conta 'caixa' com os ingressos provenientes da conta bancos, sob pena de esses ingressos não serem admitidos e, conseqüentemente, excluídos da apuração do saldo da conta 'caixa', por configurar acréscimo fictício:

[...]

Feitas as exclusões necessárias junto à conta 'caixa' dos '*lançamentos complementares*', representativos de cheques liquidados pelo sistema de compensação bancária, sacados junto aos estabelecimentos bancários por seus próprios beneficiários e demais avisos a débitos nas contas correntes bancárias, chegou-se a conclusão de que houve expressivo estouro do "caixa" da empresa, no período de dezembro de 1999 a dezembro de 2004.

Do exposto, foi elaborada planilha de recomposição da conta 'caixa' do livro Razão reescrito (fls. 2907/3404) cujo saldo devedor ou credor foi apurado diariamente com base nos critérios a seguir mencionados, de forma resumida:

- a) apuração de saldo inicial nulo no 'caixa' em 01/01/2000, haja vista a constatação de saldo credor em 31/12/1999;
- b) periodicidade mensal para fins de apuração do saldo credor;
- c) consideração do maior saldo credor do período, ao invés do somatório de todos os saldos credores apurados no período estabelecido;
- d) consideração dos lançamentos referentes às operações decorrentes de 'suprimentos de numerários', aporte financeiro sob a forma de empréstimos do sócio à empresa no período, não comprovados, tributados em separado;

e) descon siderações das operações efetuadas através de cheques liquidados pelo sistema de compensação bancária, que retornaram à conta 'caixa' por conta de lançamentos a débito com contrapartida a crédito das contas 'bancos' sem os correspondentes lançamentos credores dos pagamentos efetuados, dada, inclusive, a falta de vinculações pela empresa desses cheques com lançamentos existentes na escrita contábil, no momento oportuno, em razão de intimações e de solicitações de esclarecimentos feitas em termo próprio;

f) descon siderações das operações efetuadas através de avisos de lançamentos, DOC, TED e outras efetuadas junto aos estabelecimentos bancários, que retornaram à conta 'caixa' por conta de lançamentos a débito com contrapartida a crédito das contas "bancos", em cujos históricos consta a denominação 'CHEQUE EMITIDOS N/DATA' ou a 'DEBITO REF. AMORTIZ. OP. REPASSE', sem os correspondentes lançamentos credores dos pagamentos, das transferências e demais operações efetuadas, dada, inclusive, a falta de vinculações pela empresa dessas operações com lançamentos existentes na escrita contábil, no momento oportuno, em razão de intimações e de solicitações de esclarecimentos feitas em termo próprio;

g) descon siderações das operações efetuadas através de cheques sacados diretamente por beneficiários, outros que não a própria empresa, junto aos estabelecimentos bancários, que retornaram à conta 'caixa' por conta de lançamentos a débito com contrapartida a crédito das contas 'bancos' sem os correspondentes lançamentos credores dos pagamentos efetuados, dada, inclusive, a falta de vinculações pela empresa desses cheques com lançamentos existentes na escrita contábil, no momento oportuno, em razão de intimações e de solicitações de esclarecimentos feitas em termo próprio;

h) Lançamentos de ajustes relativos às operações de retiradas de lucros por parte do sócio da empresa, por conta de informações prestadas pela mesma, nas planilhas elaboradas em atendimento aos esclarecimentos solicitados, referentes aos saques bancários efetuados pelo sócio, JOSUEL VOLPINI, considerando-se a data de cada operação a constante nas cópias dos cheques e dos extratos bancários apresentados.

Não importou, na recomposição da conta caixa, se esses pagamentos não contabilizados foram utilizados para adimplir obrigações da empresa ou não, uma vez que, em qualquer hipótese haveria o estouro do "caixa" dada a falta de correlação entre as saídas registradas na conta "caixa" com os ingressos provenientes da conta bancos.

[...]

Cabe esclarecer que o saldo credor na conta 'caixa' da empresa, apurado no período de 01/12/1999 a 31/12/1999, conforme planilha de fls.2907/2912, não foi utilizado para fins de lançamento das exações que incidiram nesse período. Ocorre que, de acordo com os procedimentos especificados acima e também adotados nesse período, o 'caixa' da empresa apresentou, em 31/12/1999, saldo credor e, conseqüentemente, repercutiu na apuração do saldo dessa conta, no ano subseqüente, haja vista termos que considerá-lo nulo, em 01/01/2000.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da sua causa.



Quando da recomposição mensal do saldo da conta 'caixa', foram constatadas a existência de:

- a) pagamentos a beneficiários não identificados, na escrita contábil, através de cheques e de avisos de lançamentos em conta corrente bancária, por meio de lançamentos a débito na conta 'caixa' sem os lançamentos credores correspondentes;
- b) pagamentos de empréstimos a sócios, registrados na escrita contábil, cujas operações não foram comprovadas pela empresa fiscalizada, quando intimada;
- c) pagamentos, recursos entregues aos sócios: Josuel Volpini e Sérgio Toshio Utida, a título de retiradas de lucros, registrados na contabilidade, cujas operações não foram comprovadas pela empresa fiscalizada, quando devidamente cientificada.

Pelo fato de ser inquestionável o benefício de outrem com as quantias despendidas pela empresa, por conta desses pagamentos, faz-se necessário analisar os aspectos materiais previstos no artigo 61 da Lei 8.981/95, que trata sobre a incidência do imposto de renda na fonte, transcrito a seguir:

[...]

Feitas as observações necessárias quanto aos aspectos materiais do artigo 61 da Lei 8.981/95, passemos a analisar se os pagamentos especificados, no item 106, sujeitaram-se, a incidência do imposto do renda na fonte.

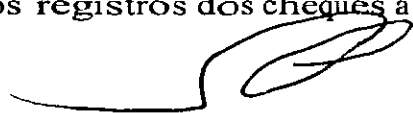
Em relação aos pagamentos efetuados pela empresa, através de cheques e de avisos de lançamentos a débito na conta 'caixa', mas sem os correspondentes lançamentos temos:

a) Após demonstrarmos que os recursos dos referidos cheques não poderiam ter sido utilizados para suprir o 'caixa' da empresa, excluimos dessa conta todo o aporte financeiro decorrente desses cheques. O resultado dessas exclusões contribuiu para a apuração de saldo credor da conta 'caixa' e, conseqüentemente, presumiu-se a omissão de receita pretérita, dando suporte para que o IRPJ, o PIS, a CSLL e a COFINS fossem lançados.

b) Na recomposição do saldo da conta 'caixa', não nos importamos com a finalidade dada aos pagamentos efetuados pela empresa, através de cheques e de avisos de lançamentos em conta corrente, ou seja, se esses foram efetuados com a finalidade de adimplir ou não despesas ou custos da empresa, uma vez que bastava provar que os mesmos não se destinaram para suprimento da conta 'caixa'. Todavia, aqui, a finalidade desses pagamentos foi imprescindível porque, se os pagamentos serviram para adimplir despesas da própria empresa, tinham respaldo em documentos de despesas ou custos adimplidos, mesmo que provenientes do 'caixa dois', não importa. Portanto, a existência de documento idôneo, conferindo lastro a cada pagamento efetuado pela empresa, foi fundamental para identificar o seu beneficiário, comprovar a operação e também a sua causa.

c) Diante disso, com a finalidade de investigar o paradeiro dos recursos desses cheques, a empresa foi devidamente cientificada da necessidade de apresentar todos os documentos que deram suporte a esses pagamentos, mesmo que não estivessem devidamente registrados na contabilidade.

d) Em resposta, foram apresentadas diversas notas fiscais, recibos de pessoas físicas e outros documentos (fls. 1947/2192). Foram admitidos somente os documentos que possuem informações precisas, ou seja, só os coincidentes, em datas e valores, com os registros dos cheques a débito do "caixa", na contabilidade e



nos extratos bancários, que identificam os beneficiários desses pagamentos e que comprovam as operações e suas causas.

e) Os demais documentos, por não conter informações de forma precisa, foram desconsiderados para efeito de comprovação da operação dos pagamentos e de suas causas. Além disso, a empresa não apresentou a totalidade dos documentos que subsidiariam grande parte dos pagamentos. Dessa forma, nas duas situações, a empresa deixou de efetuar a devida identificação dos beneficiários de diversos pagamentos, bem como não comprovou essas operações e suas causas;

f) Assim, os pagamentos efetuados, através dos cheques e dos avisos de lançamentos, cuja comprovação da operação e de sua causa não foi efetuada pela empresa, sofreram incidência do imposto de renda na fonte, conforme disposições do artigo 61 da lei 8.981/95. Diante disso, foram lançados os valores de Imposto de Renda na Fonte, através de auto de infração.

g) Conforme determina o referido artigo, os valores decorrentes desses pagamentos foram considerados líquidos de imposto, ou seja, sofreram reajustamento para se apurar a efetiva base de cálculo; e a incidência do imposto de renda ocorreu no momento em foi efetuado o pagamento, o registrado na reescrita contábil.

Em relação aos recursos entregues aos sócios, registrados na escrita contábil, por conta de pagamentos de empréstimos e de retiradas de lucros, temos:

a) Pelo fato de merecer fé a escrituração da contribuinte, ficou comprovado que os pagamentos existiram;

b) Conforme verificamos, a mera identificação dos beneficiários dos recursos, sócios, não é suficiente para afastar a incidência do imposto de renda na fonte, previsto no artigo 61 da Lei 8.981/95. Impõe-se também que a operação e a causa do pagamento estejam perfeitamente comprovadas para, assim, excluir-se a responsabilidade da fonte pagadora;

c) A empresa foi regularmente intimada a comprovar essas operações (fls. 1067/1070) mas não trouxe qualquer documentação comprobatória, deixando assim de comprovar a ocorrência dessas operações (fls. 1075).

d) Ficou caracterizada, portanto, a ocorrência do fato gerador previsto no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95, motivo pelo foram lançados, através de auto de infração, os valores de Imposto de Renda na Fonte que incidiram sobre os recursos entregues aos sócios, registrados na escrita contábil, por conta de pagamentos de empréstimos e de retiradas de lucros, cuja comprovação da operação não foi efetuada pela empresa.

Na planilha de fls. 2809/2906, encontram-se os valores dos pagamentos efetuados pela empresa, para os quais a empresa não trouxe documentação comprobatória, o valor da base de cálculo reajustada do Imposto de Renda na Fonte e a data do fato gerador.

A Fiscalização aplicou multa de ofício de 150%, com base no art. 44, §1º, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, justificada nos seguintes termos:

No caso que se apresenta, a qualificação da multa de ofício justifica-se pela vontade explícita da contribuinte em impedir que o fisco tomasse conhecimento da



existência de valores tributáveis, no decorrer dos anos-calendário de 2000 a 2004. Conforme se verificou, quando da apuração das infrações acima relatadas, ficou devidamente demonstrada, nesta ação fiscal, a existência de um controle contábil paralelo por parte da empresa fiscalizada.

À vista da documentação coligida, ficou patente, na contabilidade “oficial” da empresa, a ocorrência sistemática de registros contábeis dissimulados, com o intuito de encobrir a realização de pagamentos realizados com recursos advindos de receitas não contabilizadas. Nesse sentido, como anteriormente demonstrado, foi comprovada a existência de vários registros contábeis que indicam suprimentos de caixa realizados com a emissão de cheques de titularidade da empresa, mas que, em verdade, foram utilizados para pagamentos comprovadamente não contabilizados, posto que a contribuinte não efetuava o lançamento correspondente à saída do numerário.

Constatou-se, também, o reconhecimento, por parte da empresa, de receitas de prestação de serviços e de receitas financeiras (estas decorrentes de rendimentos com aplicações financeiras) somente depois de intimada a providenciar esclarecimentos sobre a escrita contábil original, ou seja, a escrita contábil exibida inicialmente não revelava qualquer registro correspondente a tais fatos. A empresa embora tenha reconhecido, após o início da fiscalização, a existência dessas receitas não pode receber qualquer benefício por esse comportamento, haja vista sua intenção inicial em escondê-las desta fiscalização e pelo fato de não estar amparada pelo instituto da espontaneidade.

A manutenção, sob controle contábil paralelo, de fatos econômicos não devidamente contabilizados, levada a efeito por uma conduta reiterada, no transcorrer de mais de cinco anos-calendário, compõe um quadro no qual revela o intuito doloso da contribuinte, haja vista a existência de uma atitude com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições.

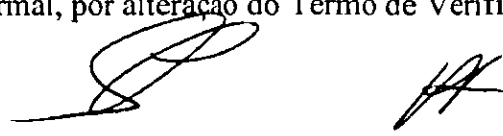
Na apuração de cada exação foram considerados os valores recolhidos e/ou declarados pela empresa espontaneamente, estando os valores considerados, os cálculos realizados e os créditos apurados especificados nas planilhas de fls. 2805/2807.

Nos autos de infração e no Termo de Verificação Fiscal consta que a ciência dos lançamentos teria sido feita pessoalmente, em 15/09/2006 (fls. 17, 38, 59, 82, 222 e 3.441).

À fl. 3.445 encontro requerimento dirigido ao Sr. Delegado da DRF Santos, no qual a interessada relata fatos e irregularidades que teriam ocorrido no procedimento pelo qual foi cientificada dos autos de infração. Ao final, requer a retificação do início da contagem do prazo para apresentação de sua defesa. O documento foi analisado pela autoridade competente, tendo sido proferida a Informação Fiscal de fl. 3.447 e o Despacho Decisório de fl. 3.447v, mediante o qual a data da ciência dos autos de infração objeto do presente processo passou a ser considerada 06/10/2006.

Inconformada com as autuações, a interessada apresentou impugnação em 07/11/2006 (fls. 3.450/3.480), alegando em síntese o que segue.

Em preliminares, relata eventos que teriam se passado entre os dias 15/09/2006 e 10/10/2006. Entende que tais eventos levariam à nulidade dos autos de infração, primeiramente por ter ocorrido retificação do lançamento em desacordo com o estatuído pelo art. 906 do RIR/99. Em segundo lugar, por vício formal, por alteração do Termo de Verificação



Fiscal que consta do processo, em relação àquele do qual lhe foi dada ciência. Em suas palavras:

1. Da conturbada lavratura dos Autos de Infrações.

1.1. A requerente em data de 15 de setembro de 2006, por convocação verbal dos Srs. Fiscais de Receita Federal, compareceu na Delegacia da Receita Federal em Santos, ocasião em que tomou ciência dos Autos de Infrações (convém salientar que saiu da repartição por volta das 19:30 horas).

1.2. Passado alguns dias, novamente foi convocada verbalmente para comparecer no dia 28 de setembro, o que foi fielmente cumprido, ocasião em que por insuficiência da ciência de 15/09/2006, continuou a tomar ciência de dezenas de centenas de páginas dos Autos de Infrações, a tal ponto e pela quantidade enorme de volumes de documentos não teve tempo para aquilatar tais documentos, porém conseguiu detectar que foi **substituído** o Auto de Infração do Imposto de Renda na Fonte, do valor total de R\$ 11.878.864,32, para R\$ 11.864.186,34. (vide cópia do Termo de Encerramento e Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário em ANEXO A, doc. 1 e 2)

1.3. O mais grave é que a requerente foi obrigada a inserir a data de 15/09/2006, atitude que confronta com os princípios da estrita legalidade e da transparência administrativa e mais ainda obrigando a declarar fato que não ocorreu, situação que deve merecer dos ímplies julgadores a devida apreciação, senão vejamos:-

1.4. Sendo detectado erro de fato, na lavratura do primeiro auto de infração, deveriam os Srs. Auditores Fiscais da Receita Federal, comunicar o ocorrido a autoridade tributária da jurisdição, para solicitar autorização para a sua **retificação** (art. 906 do RIR/99), que de ofício o Senhor Delegado determinaria, esse procedimento, logicamente estando esses fatos e documentos agasalhados através de um processo administrativo formalmente concretizado, o que não ocorreu, ou seja não existia processo administrativo formalizado.

1.5. Nessa mesma data, ou seja em 28 de setembro de 2006 (quinta feira), requereu **vista** do processo, o que o Senhor Chefe da Fiscalização autorizou, porém sob os argumentos dos senhores fiscais de que o processo administrativo não estava formalizado, não foi possível verificar o seu conteúdo. Argumentaram que o mesmo somente estaria disponível a partir de 2/10/2006 (segunda feira), porém lá comparecendo os documentos estavam todos fora do processo.

1.6. No dia seguinte (3/10/2006), formalizou requerimento expondo ao Senhor Delegado, os fatos ocorridos, resultando em manifestação dos senhores Auditores, e despacho da referida autoridade tributária, que tomou ciência dia 6 de outubro de 2006 (sexta-feira), de que o prazo para **Impugnação** começaria a fluir a partir da data da ciência do despacho.

1.7. Retornando aos tópicos dos itens 1.3 e 1.4, como não existiu autorização da autoridade tributária, o **segundo** auto de Infração foi lavrado ao arrepio da legalidade, sendo portanto **NULO** de pleno direito, matéria já julgada pelo Conselho de Contribuintes, que data vênha passamos a transcrever dois acórdãos:

(...)

2. Da NULIDADE por vício formal.



2.1. No dia 10 de outubro de 2006, compareceu, na Delegacia da Receita Federal em Santos, e na seção competente, teve oportunidade de verificar superficialmente as dezenas de volumes de processos e anexos.

2.2. Logicamente a peça principal desse processo refere-se ao Termo de Verificação Fiscal, a que todo instante os Autos de Infrações se reportam, inclusive que o mesmo faz parte integrante daqueles.

2.3. Em confronto entre o Termo de Verificação Fiscal constante do processo, com a cópia do Termo de Verificação Fiscal, fornecido pela fiscalização (ANEXO B), tinham dentre outras que poderão ser constatadas, as seguintes diferenças. A) O número de folhas, um Termo tem 37 folhas o outro Termo tem 36 folhas. B) É diferente entre si, o tipo da grafia, a paginação, tabulação etc C) O número de capítulo, um com XII o outro com XI. D) Nome, matrícula e assinatura dos Auditores Fiscais da Receita Federal, um Termo com dois Auditores o outro Termo com apenas um. E) É completamente diferente o penúltimo parágrafo do Capítulo V.

2.4. Isso demonstra categoricamente a imprecisão dos fatos narrados pelos senhores auditores fiscais da Receita Federal, deixando a requerente completamente atônica (sic), devendo merecer o devido reparo, ou seja **declarando a nulidade dos autos de infrações**, por total confusão na duplicidade dos Termos de Verificação, que são diferentes e não se sabe a qual deles deverá ser considerado como válido, para que a impugnante possa responder aos Autos de Infrações, cujo Termo é parte integrante.

Sob o título **DECADÊNCIA**, a impugnante argúi a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Nacional constituir créditos tributários por fatos geradores ocorridos até 30/09/2001, à luz do art. 899 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99) e § 4º do art. 150 do CTN. Por sua ótica, a decadência atingiria também os lançamentos de PIS, COFINS e CSLL, posto se tratar de tributação reflexa, e ainda o Imposto de Renda na Fonte.

Com relação à multa de 150% aplicada pelo Fisco, afirma que jamais teria tentado ocultar da fiscalização fatos tendentes a impedir ou retardar a apuração de créditos tributários, o que restaria evidenciado mediante a simples leitura do capítulo II do Termo de Verificação Fiscal. Nega que tenha sido demonstrada a existência de qualquer controle contábil paralelo, como afirma a Fiscalização. Reporta-se aos conceitos de dolo e culpa contidos no art. 18, incisos I e II do Código Penal, tece considerações doutrinárias sobre a culpa, e afirma que tais dispositivos teriam pouca aplicação ao direito tributário. Aqui, seria aplicável o art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Entende que os Auditores-Fiscais teriam se baseado meramente em circunstâncias e não em provas materiais, a exemplo de notas fiscais calçadas ou espelhadas, existência de duplo talonário ou semelhantes.

No mérito, traz razões contrárias a cada uma das infrações apontadas pelo Fisco. Em suas palavras:

7. Das omissões de receitas financeiras. (Primeira infração capitulada na folha de continuação do Auto de Infração IRPJ.

[...]

7.3 Os lançamentos efetuados em data de 30/06/03, a crédito da conta caixa 11011-0 e a débito nas contas Aplicação Banespa conta 11212-7, no valor de R\$ 35.877,20 e na conta Aplicação Banespa nº 11217-8 no valor de R\$ 143.932,20, não



se refere a transferência de numerário, mas sim trata-se de ajuste efetuado através de lançamento contábil, para consolidar o saldo exato de Aplicações Financeiras.

7.4 Tais lançamentos foram efetuados, posto que quando do refazimento da escrituração contábil, a requerente não possuía documentação suficiente para promover tal ajuste, obrigando a efetuar os lançamentos da maneira como foi efetuado.

7.5 Poder-se-á verificar que das outras aplicações financeiras os seus saldos constantes da contabilidade, são idênticos aos extratos bancários das aplicações.

7.6 Assim, esses valores referem-se à receita de aplicações financeiras, e não aplicações financeiras oriundas de recursos do caixa.

7.7 Esses valores, referem-se à diferença apurada nos meses, parte de janeiro e o restante de fevereiro a junho de 2003.

7.8 Melhor detalhando esses valores temos:

Mês/ano	receita financeira realmente auferida	Receita financeira Dirf Dif. apurada pelo Fisco	Diferença Impugnada.
janeiro/2003	3.266,71	34.295,18	31.028,47
Fevereiro/2003	32.205,86	32.208,86	3,00
março/2003	36.512,96	36.512,12	-0,84
abril/2003	44.993,21	44.994,75	1,54
maio/2003	34.179,36	34.177,54	-1,82
junho/2003	28.651,30	28.652,33	1,03
Totais	179.809,40	210.840,78	31.031,38

7.9 Não transcorreram mais de 8 (oito) meses para a comprovação, com fez constar no penúltimo parágrafo de fls. 16 do Termo de Verificação Fiscal, muito pelo contrário, foi à empresa cientificada em 04/08/2006, de que *a solicitação do prazo por mais 60 dias, para manifestação acerca dos fatos mencionados no Termo de Constatação, havia sido considerada*, (penúltimo parágrafo, fls. 10 do Termo de Verificação Fiscal) ledo engano, pois a ação fiscal começou a ser encerrada em 15/09/2006, com a lavratura dos Autos de Infrações, transcorrido portanto 42 (quarenta e dois) dias, num flagrante caso de **cerceamento à defesa e produção de prova**.

7.10 Diante da farta documentação apresentada através de comprovações emitidas pelas instituições financeiras, referente aos rendimentos de aplicações financeiras, que mais uma vez faz a sua juntada (anexo 1), **impugna** as diferenças apuradas pelo fisco e também ajustada pela empresa, em seus valores a saber:

mês	ano	omissão de rec. aplic. Financ. impugnada	motivo Da Impugnação	mês	Ano	omissão de rec. aplic. Financ. impugnada	motivo da impugnação
7	2000	53.538,59	Decadência	1	2003	31.028,47	razões item 7.10
8	2000	57.482,82	Decadência	2	2003	3,00	razões item 7.10
9	2000	50.166,81	Decadência	3	2003	-0,84	razões item 7.10
10	2000	53.920,33	Decadência	4	2003	1,54	razões item 7.10
11	2000	52.717,24	Decadência	5	2003	-1,82	razões item 7.10
12	2000	51.419,23	Decadência	6	2003	1,03	razões item 7.10
1	2001	55.343,84	Decadência	7	2003	-3,00	razões item 7.10
2	2001	44.855,21	Decadência	8	2003	-2,33	razões item 7.10
3	2001	53.783,32	Decadência	9	2003	-96,17	razões item 7.10

mês	ano	omissão de rec. aplic. Financ. impugnada	motivo Da Impugnação	mês	Ano	omissão de rec. aplic. Financ. impugnada	motivo da Impugnação
4	2001	52.275,58	Decadência	10	2003	86,93	razões item 7.10
5	2001	61.665,73	Decadência	11	2003	-367,37	razões item 7.10
6	2001	59.219,31	Decadência	12	2003	-83,50	razões item 7.10
7	2001	71.751,93	Decadência	1	2004	-186,64	razões item 7.10
8	2001	77.049,52	Decadência	2	2004	598,07	razões item 7.10
9	2001	64.384,93	Decadência	3	2004	-12,45	razões item 7.10
10	2001	16.905,92	razões item 7.10	4	2004	-214,04	razões item 7.10
11	2001	15.219,38	razões item 7.10	5	2004	194,94	razões item 7.10
12	2001	14.114,78	razões item 7.10	6	2004	-18,34	razões item 7.10
1	2002	16.150,31	razões item 7.10	7	2004	-13,02	razões item 7.10
2	2002	17.026,53	razões item 7.10	8	2004	-10,50	razões item 7.10
3	2002	14.509,97	razões item 7.10	9	2004	-481,55	razões item 7.10
4	2002	17.540,80	razões item 7.10	10	2004	-9.674,20	razões item 7.10
5	2002	1.677,76	razões item 7.10	11	2004	114.309,99	razões item 7.10
6	2002	5.137,75	razões item 7.10	12	2004	-61.577,13	razões item 7.10
7	2002	16.166,92	razões item 7.10				
8	2002	16.044,87	razões item 7.10				
9	2002	17.348,88	razões item 7.10				
10	2002	17.509,78	razões item 7.10				
11	2002	19.775,39	razões item 7.10				
12	2002	21.261,00	razões item 7.10				

7.11 .Agora só resta apresentar as receitas financeiras que são reconhecidas pela impugnante, ou seja **incontroversas**, que são aquelas denunciadas através do refazimento da escrituração contábil e as reconhecidas no item 6.8 acima, com as respectivas retenções do Imposto de Renda sobre aplicações financeiras, a saber:-

mês	ano	receita aplicação financeira			IR Fonte
		escriturada.	Reconhecida Item 7.8	Total	
10	2001	57.265,78		59.276,78	11.854,17
11	2001	52.053,57		54.065,57	10.812,03
12	2001	49.983,91		51.996,91	10.398,34
1	2002	58.062,55		60.065,55	12.011,91
2	2002	47.605,60		49.609,60	9.920,93
3	2002	52.477,56		54.482,56	10.895,42
4	2002	56.443,07		58.449,07	11.688,65
5	2002	20.909,34		22.916,34	4.582,81
6	2002	32.189,49		34.197,49	6.838,81
7	2002	29.842,41		31.851,41	6.369,64
8	2002	47.226,80		49.236,80	9.846,38
9	2002	54.655,93		56.666,93	11.332,25
10	2002	62.017,95		64.029,95	12.804,71
11	2002	66.877,26		68.890,26	13.776,67
12	2002	74.445,58		76.459,58	15.290,39
1	2003	125.752,44	3.266,71	131.023,15	26.202,01
2	2003	77.248,31	32.205,86	111.459,17	22.289,60
3	2003	80.927,35	36.512,96	119.446,31	23.886,87
4	2003	86.069,43	44.993,21	133.069,64	26.611,27
5	2003	89.253,44	34.179,36	125.440,80	25.085,65
6	2003	82.749,95	28.651,30	113.410,25	22.679,78
7	2003	121.641,49		123.651,49	24.727,82

mês	ano	receita aplicação financeira		IR Fonte
		escriturada.	Reconhecida Item 7.8 Total	
8	2003	99.269,66	101.280,66	20.254,11
9	2003	94.295,41	96.307,41	19.259,56
10	2003	95.113,36	97.126,36	19.423,33
11	2003	81.922,26	83.936,26	16.785,57
12	2003	88.231,08	90.246,08	18.047,41
1	2004	79.828,69	81.833,69	16.365,10
2	2004	61.776,97	63.782,97	12.755,32
3	2004	80.919,67	82.926,67	16.583,68
4	2004	65.095,24	67.103,24	13.419,31
5	2004	74.144,20	76.153,20	15.229,12
6	2004	70.276,14	72.286,14	14.455,78
7	2004	73.626,88	75.637,88	15.126,06
8	2004	71.460,49	73.472,49	14.693,03
9	2004	70.862,57	72.875,57	14.573,66
10	2004	70.955,28	72.969,28	14.592,40
11	2004	72.951,76	74.966,76	14.991,85
12	2004	92.038,57	94.054,57	18.809,03

8. Das omissões de receitas de prestação de serviços.

8.1. Apesar de ter sido refeita a escrituração contábil da empresa, onde reconheceu receitas de prestação de serviços, que não haviam sido escrituradas anteriormente, as receitas referentes ao período de janeiro de 2000 a 30 de setembro de 2001, que poderiam ensejar a tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e as conseqüentes tributações reflexas do PIS, COFINS e CSLL, não poderão se concretizar tendo em vista ter ocorrido a DECADÊNCIA, como argüido em preliminar acima.

8.2. Assim, resta somente as receitas não acobertadas pelo manto da Decadência, que a impugnante já reconheceu através da re-escrituração complementar, logo portanto é matéria não controversa, quais sejam:-

Novembro/2001 no valor de R\$ 18.500,00

Dezembro/2001 no valor de R\$ 18.500,00

Janeiro/2004 no valor de R\$ 254.700,00

9. Das Infrações de saldo credor de caixa, IRFonte beneficiários não identificados, empréstimos de sócios e retiradas de lucros.

9.1 Em resumo, as origens de tais Infrações, têm como suporte para a fiscalização, pelo que se denota do Termo de Verificação, dos cheques, que os senhores auditores fiscais tentam distingui-los uns dos outros, pelo simples histórico constante dos extratos bancários, não entrando no mérito de cada um, pois do outro lado a empresa sempre solícita, demonstrou quando indagada pelas dezenas de intimações.

9.2. A dilatação de prazo solicitada, que não foi atendida, conforme narrado no item 7.9 acima, que caracteriza cerceamento à defesa e produção de prova, impossibilitou de apresentar as milhares de cópias de cheques emitidos contra os Banco Suldameris (sic) (antigo Banco América do Sul) (ANEXO C) e Banco Santander Banespa (ANEXO D), pois solicitou dessas instituições bancárias tais comprovantes.

9.3. Por essas cópias, verifica-se que elas foram autenticadas pelo Banco Suldameris em 23 de outubro de 2006 e entregues a empresa dias após e quanto ao Banco Santander Banespa apesar de não conter autenticação foi recebida recentemente, logicamente, já encerrado essa conturbada fiscalização e durante o prazo para a contestação.

[...]

9.5. Em cotejo com essas cópias de cheques com as planilhas elaboradas pelos senhores auditores fiscais, que denominaram de "Planilha de levantamento dos lançamentos do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados e/ou operação não comprovadas". (impróprio o título IRRF, pois não se trata de Imposto de Renda Retido na Fonte e sim IRF ou seja Imposto de renda na fonte) verifica-se e comprova de maneira cabal e inconteste, que os pagamentos foram devidamente comprovados não só pelos documentos devolvidos pela fiscalização através do Termo de Devolução de Documentos e Livros, como também pelos documentos ora juntados. (ANEXO E).

9.6. Registro mais uma vez que a fiscalização demorou quase dois anos para realizar o seu trabalho, e ao final da lavratura conturbada dos Autos de Infrações, é que tomou conhecimento das centenas dessa planilha e da Planilha mensal de recomposição do saldo da conta caixa do Livro Razão referente ao ano calendários de 1999 a 2004, restando a requerente o prazo de apenas trinta dias, para responder um trabalho desenvolvido pela fiscalização durante um longo período de quase dois anos.

9.7 Assim, tendo em vista que o tempo é exíguo, a requerente pelo processo de amostragem, constata que todas as cópias de cheques verificados, encontraram-se lançados na "Planilha de levantamento dos lançamentos do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados e/ou operação não comprovadas".

[...]

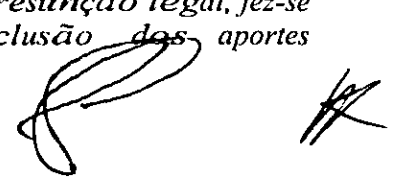
9.11. É de fundamental importância o registro e transcrição, de alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal ora juntado, ou seja:

Em atendimento a intimação, a empresa apresentou somente contratos de mútuo..." (Terceiro parágrafo as folhas 17)

"Assim, a falta de prova teve como consequência: a) em desconsideramos que os recursos sacados pelo gerente administrativo transitaram pelo caixa da empresa e; b) que os mesmo serviram para pagamento do Sr. José Saburo Ono, por conta de salários ou ressarcimento". (segundo parágrafo fls. 24) .

Pode-se afirmar, portanto, que o saldo credor apurado não teve origem nos cheques compensados, nos cheques sacados por terceiros e nos demais avisos de débitos em conta corrente, utilizados para suprir o caixa sem as correspondentes operações de pagamentos, nem este foram causa daquele. (segundo parágrafo folhas 27)

Embora nos termos do artigo 40 da Lei 9.430/96, a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, por si só, caracteriza omissão de receita, por presunção legal, fez-se a opção, nessa fiscalização, pela exclusão dos aportes



financeiros realizados de forma fictícia do saldo da conta 'caixa' da empresa e, se dessa exclusão resultasse em saldo credor, tributá-lo pelo seu maior valor no período "(parágrafo terceiro folhas 27)

Em relação aos recursos entregues aos sócios, registrados na escrita contábil, por conta de pagamentos de empréstimos e de retiradas de lucros, temos:- a) Pelo fato de merecer fê a escrituração da contribuinte, ficou comprovado que os pagamentos existiram..."(quarto e quinto parágrafo folhas 31)

9.12. Analisemos, cada uma, dessas inserções feitas pelos senhores auditores.

a) O Contrato de mutuo é a prova cabal do empréstimo efetuado pelo sócio Josuel. Logicamente, isso ocorre quando a empresa por insuficiência de numerário em caixa é socorrida pelo seu diligente sócio, para que a empresa não venha a inadimplir em suas obrigações.

b) A mera presunção, não aquela legal e *devidamente documentada*, trata-se apenas de divagações, suposições ou mesmo pretensões e em ainda agindo, data vênua, os senhores auditores foram presunçosos.

c) No parágrafo seguinte, mais uma vez os senhores fiscais foram presunçosos, ao afirmar "...serviram para pagamento do Sr. José Saburo Ono, por conta de salários ou ressarcimento. Veja que tal assertiva de presunção, que os pagamentos serviram para uma ou outra coisa. Ou serviu para pagamento ou ressarcimento, não suportando formas alternativas, para que haja presunção legal, até porque nada foi constatado documentalmente com um desses dois títulos.

d) Pela narrativa, do segundo parágrafo às folhas 27 do Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que os auditores nada apuraram, uma vez que não tiveram origens nas formas descritas, e mais ainda nem estes foram causa.

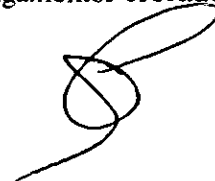
(...)

i) De qualquer sorte, para fins de incidência de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, uma ou outra opção em nada altera, porém aí e que reside o intuito doloso da opção, posto que se aceitas os pagamentos das despesas não contabilizadas, esses valores são identificados, o que impossibilitaria os maiores objetivos dos senhores auditores fiscais da Receita Federal, que é a **TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE DE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS, OU SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DA SUA CAUSA**, título do VII capítulo do Termo de Verificação, que por sinal é tecnicamente inapropriado, posto não ter havido retenção.

(...)

l) Finalmente, com referência ao último tópico reproduzido no item anterior, fica cristalino que a **escrituração da contribuinte, merece fé, e que ficou comprovado que os pagamentos existiram.**

m) Não poderiam os senhores auditores, negar tal licitude, porém de forma totalmente atabalhoada e contraditória, e sem qualquer embasamento de fato ou legal, lançam como pagamento efetuado a pessoa não identificada, com a finalidade de promover o enquadramento a título de pagamentos efetuados a beneficiário não



identificado, justamente os empréstimos e os lucros distribuídos aos sócios, sendo esse último totalmente isento de retenção ao Imposto de Renda na Fonte.

n) Analisaremos, a terminologia **recursos entregues aos sócios**. Não são recursos da empresa entregues aos sócios sem qualquer razão ou causa. São sim, importâncias pagas aos sócios, de direitos que estes têm, oriundos de lucros a que fazem jus pela retribuição do capital empregado, ou a devolução de empréstimos que os mesmos socorreram a empresa.

9.13. Abordaremos agora, com o intuito de esclarecer o seguinte:-

a) A empresa encontra instalada na Rodovia BR 116, na cidade de Registro, mas distante do seu centro, coisa que talvez os senhores auditores pudessem ter constatado se lá fossem apenas uma vez.

b) Registro é uma cidade pacata, com um comércio muito restrito em termos financeiros e de movimentações comerciais.

c) Porém existe o lado melhor da coisa, é que praticamente todos se conhecem, principalmente entre os comerciantes, não só da cidade de Registro como também das cidades vizinhas.

d) Por esse lado bom, muitos negócios são realizados e os socorros mútuos ocorrem entre os comerciantes, pelo conhecimento e confiança que cada um tem para com o outro, mas também tem o caso de um não confiar por já saber de suas ausências de qualidade.

e) Isso ocorre também, envolvendo as instituições bancárias.

9.14 O que se pretende é demonstrar as coisas peculiares que acontecem em cada região, bem como as práticas e costumes das relações comerciais de uma maneira geral, constituindo com essas práticas em fatos irrefutáveis dos acontecimentos, senão vejamos:-

a) Há algum tempo atrás, os cheques eram tidos como uma ordem de pagamento a vista, com a prática e os costumes foram eles utilizados para parcelamento de e pagamento de dívidas em parcelas, bastando para tanto serem eles pré-datados e isso tornou-se independentemente das normas legais, como costume tornando-se portanto uma norma.

b) É completamente usual, a emissão de cheque a favor do emitente, que comparece à agência bancária contra quem foi emitido o cheque, para pagamento de diversas obrigações, que somadas não atingem o valor, sendo a diferença entregue ao emitente.

c) No exemplo acima, poderá o cheque ser de valor inferior aos pagamentos, cuja diferença é completada em moeda corrente oriunda do caixa.

d) Do mesmo jeito, a empresa quita seu fornecedor com a emissão de cheque, tanto pode ser nominal ou ao portador (ou seja não escreve o nome do favorecido) que poderá ter seu valor superior ou inferior, se superior, por acordo entre ambos a importância a maior é entregue ao devedor, isso ocorre quando o referido devedor necessita de numerário para poder saldar outros compromissos. No sentido inverso, quando existem diferenças a pagar, isso é completado em moeda corrente, que na maioria das vezes, foi por solicitação do credor pela necessidade de recursos em moeda corrente.



e) Existe o caso em que o devedor quita seus débitos com cheques recebidos de terceiros, podendo também ocorrer as hipóteses do item anterior.

f) É praticado de maneira corriqueira, principalmente em pequenas cidades como a de Registro, em que o emitente do cheque, o faz ao portador ou nominal, a uma outra pessoa física ou jurídica, no sentido unicamente de obter recursos em moeda corrente, que essa terceira pessoa venha a socorrer o emitente, que necessita para saldar determinados compromissos, normalmente pela estrita confiança das partes e em horário fora do expediente bancário.

g) Ocorre, normalmente quando da emissão do cheque, o devedor negociar a redução da sua dívida, obtendo pequenos descontos, que às vezes não são documentados, mas realmente ocorreram.

h) Também ocorre, da emissão do cheque para compensação ou recebimento dias após.

i) A propósito, quem de nós até hoje não se socorreu da padaria da esquina para trocar um cheque, pois necessitava de recursos para as pequenas despesas. Atualmente essa prática quase não é aplicável, posto a existência de caixas automáticos e os cartões de débito e crédito.

j) Quem de nós, também não se socorreu de um parente ou amigo, para um empréstimo seja para saldar compromissos inadiáveis, até o recebimento do seu próximo rendimento, até para a compra de bens duráveis ou imóveis, isso a curto ou longo prazo, em que o credor algumas vezes chega a retirar de suas aplicações financeiras.

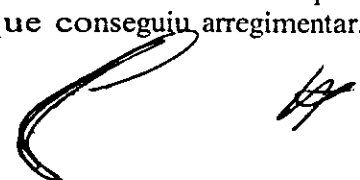
k) Assim, isso ocorre em todos os lugares e de maneira mais acentuada nas pequenas cidades.

9.15. Portanto, existem todas essas hipóteses e outras mais que me fogem a memória para exemplificar, sendo certo que isso ocorre, **PORÉM os Auditores Fiscais da Receita Federal, somente acham que existe apenas e tão somente uma maneira, a que fielmente os cheques deverão espelhar em data, valor e favorecido em contra partida a um só documento**, daí ser totalmente insegura essa única presunção do real.

9.16. Levantar o ocorrido a mais de cinco anos atrás, a um comerciante **OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO**, para que este venha a trazer os reais fatos que ocorreram, é exigir demais é extrapolar às suas funções.

9.17. Já não bastasse o martírio a que foi submetido a empresa, no sentido de trazer para o fisco milhares de documentos, fazendo verdadeiro reboliço não só para a requerente como também para os contadores e instituição bancária, mas isso o contribuinte bem entendeu e sempre agiu de maneira solícita no atendimento as todas as intimações, algumas delas sem ter dado um prazo razoável e a última apesar de ter dado, não respeitou referido prazo, ocasionado a impossibilidade de produção de provas a seu favor.

9.18. Foi muito tranquilo para a fiscalização desenvolver o seu trabalho que entendo ser tendencioso no sentido de obtenção de resultados que não espelham a sua realidade. Tiveram eles quase dois anos para isso, em contra partida a requerente só lhe restou o prazo de apenas trinta dias, para trazer aos autos do processo administrativo em questão. Felizmente as provas que conseguiu arregimentar, que



são provas cabais de tudo que anteriormente foi dito e impugnado, serviram com certeza de suporte real e legal.

Na seqüência, requer a realização de perícia, para o que nomeia seu perito (fl. 3.477) e apresenta os quesitos a serem respondidos (fls. 3.478/3.480).

Em 23/02/2007, a 4ª Turma da DRJ em São Paulo-I/SP proferiu o acórdão nº 16-12.484 (fls. 5.885/5.936) de cujo teor foi dada ciência ao contribuinte em 16/03/2007 (fl. 5.938). Em 17/04/2007 foi interposto recurso voluntário (fls. 5.988/6.010) ao Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo o processo sido encaminhado àquele órgão. Entretanto, a Turma Julgadora em primeira instância constatou a ocorrência de inexatidão material devida a lapso manifesto, razão pela qual requisitou o processo, para retificação.

O primeiro acórdão foi anulado e um novo foi proferido, corrigindo a inexatidão material identificada. Por via do Acórdão nº 16-16.038, de 10/01/2008 (fls. 6.019/6.068), a Turma Julgadora considerou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

LAPSO MANIFESTO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. NOVO ACÓRDÃO.

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo. A fim de efetuar a correção, deve ser proferido novo acórdão, anulando-se o anterior.

DECADÊNCIA. IRPJ.IRRF.

No caso de dolo, fraude e simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL.

O direito do fisco de constituir os créditos tributários relativos ao PIS, à COFINS e à CSLL extingue-se em dez anos.

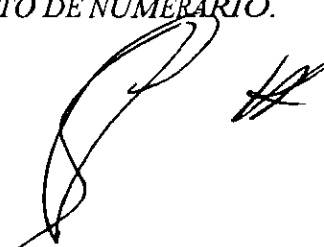
OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS.

É devido o imposto sobre as receitas financeiras lançadas com base em informações prestadas pelas instituições financeiras por meio da DIRF.

OMISSÃO DE RECEITAS DE SERVIÇOS PRESTADOS.

Mantém-se o lançamento não impugnado.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.



Não comprovada a efetiva entrega e a disponibilização dos numerários, por conta de empréstimos supostamente concedidos por sócio, coincidentes em datas e valores com os escriturados na contabilidade, bem como a capacidade econômica do mutuante, mantém-se a exigência.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Não apresentadas as contraprovas necessárias, configura-se perfeitamente procedente a omissão.

PIS. COFINS. CSLL.

A decisão referente ao auto de infração do IRPJ deve, no que couber, ser estendida às autuações decorrentes, pela relação de causa e efeito existente entre elas.

IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DE SUA CAUSA.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como os pagamentos ou entregas de recursos sem comprovação da operação ou da sua causa, devendo ser exonerada a parcela devidamente comprovada.

MULTA DE OFÍCIO. 150%. DOLO.

Evidenciado o intuito doloso, deve ser mantida a multa de ofício qualificada prevista na legislação de regência.

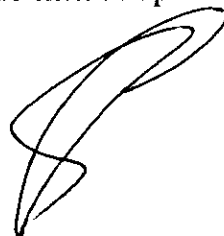
Ciente da decisão de primeira instância em 07/04/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 6.070, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 05/05/2008 conforme carimbo de recepção à folha 6.071.

No recurso interposto (fls. 6.072/6.021), alega preliminarmente os pontos que se seguem:

Sustenta que os autos de infração seriam nulos. Os fatos por ele narrados na impugnação não poderiam levar ao entendimento esposado em primeira instância de que as alterações no Termo de Verificação Fiscal consistiriam mera rerratificação. Por sua ótica, o que na realidade ocorreu foi uma “*singela substituição da totalidade do Termo de Verificação e dos respectivos Autos de Infrações, ao arrepio das normas tributárias e jurisprudências administrativas*”.

Afirma, ainda, que o despacho decisório do Sr. Delegado da Receita Federal em Santos tratou única e exclusivamente da data da ciência do lançamento, e não autorizou qualquer correção de equívocos. Não se trataria de erro de fato e sim de um reexame total do procedimento administrativo, já em fase de contraditório pela apresentação de defesa.

Colaciona jurisprudência administrativa que entende aplicável em seu favor.



Insiste nas alegações já apresentadas acerca da decadência. Afirma a inocorrência de dolo, no caso em tela, que pudesse justificar a multa qualificada imposta e a aplicação, ao início da contagem do prazo decadencial, das disposições do art. 173, inciso I, do CTN. Por sua ótica, o prazo seria aquele previsto no art. 150, § 4º, do referido diploma legal, inclusive para as contribuições. Também aqui reproduz ementas de decisões administrativas em apoio de sua tese.

No mérito, traz os argumentos abaixo sintetizados:

No que tange à infração de omissão de receitas financeiras, afirma que a Fiscalização não teria comprovado a veracidade e exatidão das DIRFs. Sustenta que, comprovada sua escrituração complementar mediante os extratos bancários, logicamente as informações das DIRFs seriam falsas, e errôneo o procedimento da Fiscalização. Reporta-se aos comprovantes emitidos pelas instituições financeiras (anexo 1) para reiterar a improcedência dos valores que constam da tabela à fl. 6.083.

Sobre a infração de omissão de receita por suprimimento de numerário por sócios, sustenta a validade do contrato de mútuo apresentado, e aduz que não haveria qualquer problema ou falta de idoneidade no documento pelo fato de mutuante e mutuário serem representados pela mesma pessoa.

Aponta, ainda, contradição da Fiscalização. Tal contradição residiria na não aceitação da efetividade dos empréstimos efetuados pelo sócio, assim exemplificada: “[...] na Planilha mensal de Recomposição do saldo da conta caixa escriturada no Livro Razão reescrito, [...] no dia 19/01/2000, a aceitação do empréstimo de R\$ 7.700,00, e no dia 28/01/2000, o pagamento desse empréstimo, enquanto que na Planilha de Levantamento dos Lançamentos do IRRF sobre pagamento a beneficiários não identificados e/ou operações não comprovadas, consta no dia 28/01/2000, esse mesmo valor de R\$ 7.700,00, valor referente pagto de empréstimo – operação não comprovada [...]”. Essas contradições demonstrariam, por sua ótica, a falta de liquidez e certeza dos autos de infração.

Acerca da infração de omissão de receitas por saldo credor de caixa, reclama da falta de análise de suas razões de defesa, as quais não são genéricas, como teria afirmado o relator do acórdão recorrido. Reporta-se aos itens 9.1 a 9.18 da impugnação, dos quais transcreve parte.

À fl. 6.090, sustenta que as milhares de cópias de cheques do Banco Sudameris (antigo Banco América do Sul – anexo C) e Banco Santander Banespa (anexo D), juntados na impugnação, serviriam para comprovar:

- a) Que os cheques emitidos, foram para pagamento de despesas ou compromissos da empresa, dentre elas o pagamento de lucros a que fizeram jus os sócios.
- b) Tais cheques não foram lançados pela fiscalização na Planilha de recomposição do Saldo da Conta Caixa, posto terem as cópias sido fornecidas após o encerramento da fiscalização, enquanto que as cópias de cheques das outras instituições bancárias foram devidamente lançados na referida Planilha.
- c) Como já mencionado, por exemplo um cheque não se destinou exclusivamente ao pagamento de uma despesa ou compromisso,

mas sim a vários encargos e ainda sobra que constituiu recurso de caixa.

- d) Outros cheques, cobriram parcialmente uma ou várias despesas, sendo o restante com recurso do caixa em moeda corrente.
- e) Serviu também para identificar os beneficiários, inclusive os lucros pagos, a exemplo que ocorreram com os outros cheques das outras instituições bancárias, necessários para exclusão na Planilha de Levantamento dos Lançamentos do IRRF sobre pagamentos a Beneficiários não identificados e/ou operações não comprovadas.

Afirma, ainda, que as cópias de notas fiscais juntadas por ocasião da impugnação justificariam parcialmente o vínculo com as cópias de cheques.

Argumenta que não teria ocorrido saldo credor de caixa no período fiscalizado, porque os extratos bancários (anexos C e D à impugnação) comprovariam que os respectivos cheques teriam suprido o caixa no pagamento de despesas e compromissos, o que não foi considerado pelos Auditores-Fiscais no momento do lançamento.

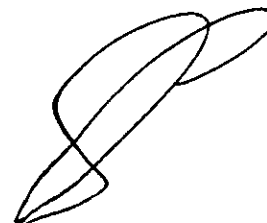
Da mesma forma, aduz que todos os pagamentos teriam sido feitos a pessoas identificadas, à vista das cópias dos cheques constantes dos anexos C e D, impondo-se que referidos valores sejam excluídos do lançamento de imposto de renda na fonte.

Com relação à multa de 150%, reitera os argumentos já apresentados em sede de impugnação. Reafirma a inexistência de dolo, e que os Auditores-Fiscais teriam se baseado meramente em circunstâncias e não em provas materiais, a exemplo de notas fiscais calçadas ou espelhadas, existência de duplo talonário ou semelhantes. Afastada a aplicação da multa qualificada, requer o cancelamento da Representação Fiscal para Fins Penais.

Reitera o pedido de perícia, de forma a “*servir para um alicerce firme e sadio, na busca da verdade*”. À fl. 6.017 indica seu perito e apresenta os quesitos a serem respondidos.

Como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada (R\$ 1.000.000,00), a Turma Julgadora também recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 3, de 07/01/2008.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Em primeira instância, a Autoridade Julgadora declarou a improcedência, em razão da decadência, do IRPJ exigido por fatos geradores ocorridos até o terceiro trimestre do ano-calendário 2000 e do IRF exigido por fatos geradores ocorridos até 31/12/2000.

Considerando que a apreciação da decadência exige o exame prévio sobre a ocorrência ou não de dolo, fraude ou simulação, a análise dessa matéria será feita em conjunto com as razões trazidas no recurso voluntário, ao final do voto. Como se há de verificar, a decisão será no sentido de ampliar o alcance da decadência em relação ao decidido em primeira instância, pelo que cabe, aqui, negar provimento ao recurso de ofício.

No mérito, foram exoneradas as exigências de Imposto de Renda na Fonte, incidentes sobre os quatro pagamentos relacionados nas tabelas de fls. 6.065 e 6.068, a saber: R\$ 17.150,00, em 19/01/2004; R\$ 12.000,00, em 11/05/2004; R\$ 2.015,00, em 17/12/2004; e R\$ 2.515,00, em 23/12/2004.

Após metuculoso exame da documentação acostada aos autos, o diligente Relator da Turma Julgadora *a quo* constatou a coincidência de datas e valores, além dos beneficiários, e concluiu que os pagamentos em questão cumpriam a dupla exigência legal, de identificação dos beneficiários e comprovação da operação ou sua causa.

Compulsando os autos, não faço qualquer reparo a essa decisão. De fato, os documentos apresentados são hábeis e suficientes a identificar inequivocamente os beneficiários dos pagamentos, além de comprovar as operações que lhes deram causa. Nessas condições, correta a exoneração do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre esses pagamentos.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo, e dele conheço.

Em preliminares, a recorrente sustenta que os autos de infração seriam nulos. Os fatos por ela narrados na impugnação, relacionados ao procedimento de ciência dos lançamentos, não poderiam levar ao entendimento esposado em primeira instância de que as alterações no Termo de Verificação Fiscal consistiriam mera rerratificação. Por sua ótica, o que

na realidade ocorreu foi uma “*singela substituição da totalidade do Termo de Verificação e dos respectivos Autos de Infrações, ao arrepio das normas tributárias e jurisprudências administrativas*”.

Afirma, ainda, que o despacho decisório do Sr. Delegado da Receita Federal em Santos tratou única e exclusivamente da data da ciência do lançamento, e não autorizou qualquer correção de equívocos. Não se trataria de erro de fato e sim de um reexame total do procedimento administrativo, já em fase de contraditório pela apresentação de defesa.

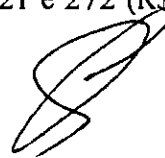
Para a decisão da questão preliminar suscitada, entendo ser necessária a verificação de dois aspectos, a saber: (i) se as modificações apontadas pela interessada no Termo de Verificação Fiscal e no auto de infração do Imposto de Renda na Fonte representam, de fato, reexame do mesmo exercício, a carecer de autorização expressa, nos termos do art. 906 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99); (ii) se os fatos comprovados nos autos levaram, de alguma forma, ao cerceamento do direito de defesa da então impugnante.

Art.906.Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, §2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

Quanto ao primeiro aspecto, ao comparar o Termo de Verificação Fiscal de fls. 3.405/3.441 (que passarei a chamar de “segundo”, cuja ciência se teria feito em 28/09/2006, segundo relato da interessada) com a cópia do outro Termo de Verificação Fiscal às fls. 3.485/3.520 (que passarei a chamar de “primeiro”, cuja ciência se teria feito em 15/09/2006), constato que as diferenças são mínimas. As diferenças de forma apontadas, tais como tipo de grafia, paginação, tabulação são irrelevantes. Também irrelevante o fato de ter sido o primeiro assinado por um AFRF, somente, enquanto o segundo o foi por dois AFRFs, desde que ambos detêm competência para lavrar o ato, conjunta ou isoladamente, além do que ambos os nomes constam do Mandado de Procedimento Fiscal de fl. 01. Quanto às diferenças de conteúdo, a interessada as assinalou, a caneta, na cópia de fls. 3.485/3.520 e consistem na supressão ou alteração na redação de uma ou outra frase, não representando, de qualquer forma, alteração no entendimento do Fisco sobre a matéria autuada, muito menos ainda introdução de novas infrações ou novos itens nas infrações já capituladas, o que, se fosse o caso, poderia levar ao entendimento de tratar-se de reexame de período já fiscalizado.

Sobre o fato do segundo TVF ter XII capítulos, contra os XI identificados no primeiro, verifico que o capítulo introduzido é o de número XI – *DEMONSTRATIVO DE INFRAÇÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL* (fl. 3.440). Seu conteúdo não é novidade, visto que o mesmo enquadramento legal ali consignado consta dos autos de infração, às fls. 21, 25 e 271. A introdução desse capítulo, a meu ver, só fez auxiliar o contribuinte na perfeita compreensão das infrações que lhe são imputadas. O capítulo XI do primeiro TVF foi renumerado para XII no segundo, permanecendo seu conteúdo intocado. Esses fatos, por si só, explicam a diferença do número de folhas entre o primeiro e o segundo TVFs.

O contribuinte aponta, ainda, alteração no auto de infração do Imposto de Renda na Fonte. Como prova, apresenta cópia do Termo de Encerramento (fl. 3.482) e do Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (fl. 3.483), dos quais teria sido cientificado em 15/09/2006. O valor do crédito tributário de IRF ali consignado (R\$ 11.878.864,32) é diferente do valor que consta às fls. 03, 221 e 272 (R\$ 11.864.186,34). Não



há outros elementos no processo que permitam identificar a natureza da alteração. No entanto, considerando que a descrição dos fatos não foi alterada (ou seja, não foram introduzidas nem eliminadas infrações), considero natural o entendimento de que tenha sido corrigido erro de fato (por exemplo, de digitação) identificado pelo Fisco. Ressalte-se, ademais, que ocorreu redução do valor da autuação, em benefício do contribuinte, portanto, no valor de exatos R\$ 14.677,98, ou 0,1% do valor lançado.

Assim, entendo que a situação descrita não se tratou de reexame de período já fiscalizado, como pretende a interessada, mais se assemelhando a uma rerratificação, conforme firmado pela Autoridade Julgadora *a quo*.

Devo ressaltar, ainda, que a apresentação da peça impugnatória de fls. 3.450/3.480 somente ocorreu em 07/11/2006, após todos os eventos descritos pela interessada referentes ao procedimento de ciência dos autos de infração. Não há controvérsia quanto à situação temporal desses eventos, entre 15/09/2006 e 06/10/2006. Não houve, pois, alteração de lançamento em fase litigiosa, como afirma a recorrente. O litígio somente viria a ser instaurado posteriormente, conforme estabelece o Decreto nº 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Passo, então, a verificar se, dos fatos descritos e comprovados, teria decorrido algum prejuízo ao direito da recorrente à ampla defesa e ao contraditório.

Quanto ao prazo para apresentação de impugnação, a questão já ficou resolvida pela autoridade preparadora, antes mesmo da instauração do litígio. Mediante o Despacho Decisório de fl 3.447v, o Sr. Delegado da DRF Santos reconheceu as dificuldades do contribuinte no acesso ao inteiro teor do processo, dado o grande volume de documentos e anexos, e determinou que o termo inicial para contagem do prazo de 30 dias a que se refere o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972 fosse o da ciência do despacho, a saber, 06/10/2006. A competente impugnação foi então tempestivamente apresentada em 07/11/2006.

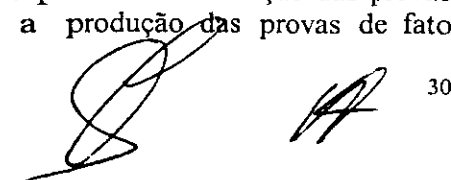
Quanto às alterações no TVF e no auto de Imposto de Renda na Fonte, pelo que foi dito em parágrafos anteriores, considero que nenhum prejuízo trouxeram à defesa. Em primeiro lugar, porque não houve alteração substancial de conteúdo, entendimento jurídico, novas infrações, novas ocorrências, nada disso. Em segundo lugar porque, após firmadas e estabelecidas as mudanças (pequenas, resalto), o contribuinte recebeu cópia dos documentos alterados, em substituição aos anteriores, e dispôs integralmente do prazo de 30 dias para analisá-los e preparar suas razões de impugnação.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade dos lançamentos.

Outro ponto a ser tratado como preliminar é a reiteração do pedido de perícia, de forma a “*servir para um alicerce firme e sadio, na busca da verdade*”. À fl. 6.017 a recorrente novamente indica seu perito e apresenta os quesitos a serem respondidos.

Em primeira instância esse pedido foi rejeitado, tendo assim se manifestado a Autoridade Julgadora:

Quanto ao pedido de realização de perícia formulado, frise-se que, no processo administrativo-fiscal, prepondera o princípio da concentração das provas na contestação, o qual incumbe à impugnante a produção das provas de fato



30

modificativo, impeditivo ou extintivo da pretensão fazendária quando ofertada a sua defesa (Decreto nº 70.235, de 1972, art.16).

Assinale-se que a perícia somente é cabível para averiguação de fatos que dependem de conhecimentos especializados para serem demonstrados, o que não é o caso.

Ao examinar os quesitos formulados, constato que se referem aos elementos juntados aos autos como provas, e à sua prestabilidade ou não para suportar as teses de defesa. Ora, esse encargo compete ao julgador. Em se tratando de prova documental, como é o caso, é ônus das partes trazê-las ao processo, e é o julgador que deve avaliá-las e concluir se servem para confirmar o lançamento ou exonerar a exigência.

Assim, reputo correto o acórdão recorrido, o qual considerou prescindível a perícia requerida e a indeferiu.

Ainda em preliminares, a recorrente insiste nas alegações já apresentadas acerca da decadência. Afirma a inocorrência de dolo, no caso em tela, que pudesse justificar a multa qualificada imposta e a aplicação, ao início da contagem do prazo decadencial, das disposições do art. 173, inciso I, do CTN. Por sua ótica, o prazo seria aquele previsto no art. 150, § 4º, do referido diploma legal, inclusive para as contribuições.

Para o deslinde da questão é indispensável a apreciação acerca da ocorrência ou não de dolo na conduta do contribuinte, pelo que deixo para me manifestar sobre essa questão após a análise do mérito, cujos argumentos passo a enfrentar.

No que tange à infração de omissão de receitas financeiras, afirma que a Fiscalização não teria comprovado a veracidade e exatidão das DIRFs. Sustenta que, comprovada sua escrituração complementar mediante os extratos bancários, logicamente as informações das DIRFs seriam falsas, e errôneo o procedimento da Fiscalização. Reporta-se aos comprovantes emitidos pelas instituições financeiras (Anexo I) para reiterar a improcedência dos valores que constam da tabela à fl. 6.083.

Neste momento, cabem algumas considerações. Inicialmente, observo que a controvérsia se instalou acerca das diferenças apuradas pelo Fisco entre os valores que constam das Declarações do Imposto de Renda na Fonte (DIRF), apresentadas à Receita Federal pelas instituições financeiras, e os valores que constam da escrita contábil da interessada. Quando do início do procedimento fiscal, nenhum rendimento de aplicação financeira se encontrava escriturado (vide demonstrativo fls. 2.805/2.807). Após intimação, foi feita a assim chamada “reescrita”, objeto de análise da fiscalização, sendo apuradas as diferenças ora sob exame.

Acerca das diferenças encontradas nos meses de julho/2000 até setembro/2001, o único argumento trazido pela interessada, desde a impugnação e novamente no recurso voluntário, é de que teriam sido alcançadas pela decadência, ponto que será discutido após a apreciação dos argumentos de mérito.

Para os meses de janeiro/2003 a junho/2003, o contribuinte admite parte das receitas tidas por omitidas (R\$ 179.809,40), e se insurge contra o restante (R\$ 31.031,38). A parcela admitida constaria de sua reescrita, em dois lançamentos contábeis efetuados em 30/06/2003 a crédito da conta Caixa 11011-0 e a débito das contas Aplicação Banespa 11212-7 (R\$ 35.877,20) e Aplicação Banespa 11217-8 (R\$ 143.932,20). Tenho também essa diferença,



de R\$ 179.809,40, por incontroversa. Quanto aos restantes R\$ 31.031,38, concentram-se no mês de janeiro/2003 (R\$ 31.028,47), sendo imateriais as diferenças nos demais meses.

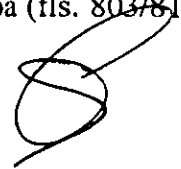
Ao analisar o demonstrativo de fl. 882, constato que a diferença apurada pelo Fisco no mês de janeiro/2003 (no total de R\$ 34.295,18) se refere integralmente a receitas por aplicações financeiras no Banespa. Não há, nesse mês, nenhuma diferença quanto ao Sudameris. Concluo, assim, que a parte litigiosa de R\$ 31.031,38 se refere integralmente ao Banespa.

Quanto às diferenças sobre as quais permanece a controvérsia, nos meses de outubro/2001 a dez/2002, outubro/2003, fevereiro/2004, maio/2004 e novembro/2004 (vide tabela à fl. 3.464, no item 7.10 da impugnação, reproduzida no relatório que antecede este voto), o exame do demonstrativo de fls. 877/889 revela que se concentram também no Banespa, com a exceção relevante do mês de novembro/2004.

A recorrente alega que o Fisco não teria demonstrado a correção dos valores que constam das DIRFs apresentadas pelas instituições financeiras à SRF, e que sua escrita contábil estaria em conformidade com os extratos fornecidos por essas mesmas instituições (Anexo I).

Ao examinar os documentos do Anexo I, constato o que segue:

- Para o ano-calendário 2001, encontro extratos de contas-correntes bancárias dos bancos Sudameris e Banespa (fls. 171/284 do Anexo I), os quais se revelam insuficientes à aferição de rendimentos obtidos em aplicações financeiras. Encontro, também, extratos de aplicações financeiras (fls. 285/331 do Anexo I, exclusivamente Sudameris), com informações sobre resgates e cotas, mas nenhuma informação sobre rendimentos auferidos.
- Para o ano-calendário 2002, encontro extratos de contas-correntes bancárias do banco Sudameris, apenas (fls. 332/454 do Anexo I), os quais se revelam insuficientes à aferição de rendimentos obtidos em aplicações financeiras. Encontro, também, extratos de aplicações financeiras (fls. 455/492 do Anexo I, exclusivamente Sudameris), com informações sobre resgates e cotas, mas nenhuma informação sobre rendimentos auferidos. Extratos de contas-correntes do banco Banespa (fls. 493/510 do Anexo I), igualmente sem qualquer informação sobre rendimentos auferidos em aplicações financeiras.
- Para o ano-calendário 2003, encontro extratos de contas-correntes bancárias do banco Sudameris, apenas (fls. 511/640 do Anexo I), os quais se revelam insuficientes à aferição de rendimentos obtidos em aplicações financeiras. Encontro, também, extratos de aplicações financeiras (fls. 640/651 do Anexo I, exclusivamente Sudameris), com informações sobre resgates e cotas, mas nenhuma informação sobre rendimentos auferidos. Extratos de contas-correntes do banco Banespa (fls. 652/668 do Anexo I), igualmente sem qualquer informação sobre rendimentos auferidos em aplicações financeiras.
- Para o ano-calendário 2004, encontro extratos de contas-correntes bancárias do banco Sudameris, apenas (fls. 669/802 do Anexo I), os quais se revelam insuficientes à aferição de rendimentos obtidos em aplicações financeiras. Encontro, também, extratos de contas-correntes do banco Banespa (fls. 803/812 do Anexo I),

 32

igualmente sem qualquer informação sobre rendimentos auferidos em aplicações financeiras. Há, ainda, extratos de aplicações financeiras (fls. 818/827 do Anexo I, exclusivamente Sudameris), com informações sobre resgates e cotas, mas nenhuma informação sobre rendimentos auferidos. Às fls. 828/833 do Anexo I encontro extratos de aplicações financeiras do Sudameris, contendo informações sobre os rendimentos auferidos em aplicações financeiras nos meses de novembro/2004 (totalizando R\$ 109.391,12) e dezembro/2004 (totalizando R\$ 645,20), exatamente os valores que constam da DIRF, vide demonstrativo de fl. 887. Às fls. 834/846 do Anexo I encontro extratos consolidados do banco Banespa, dos meses de setembro/2004 a dezembro/2004. Ali, no quadro intitulado POSIÇÃO PARA FINS DE INFORME DE RENDIMENTOS, constato rendimentos e valores de retenção de IR exatamente iguais aos que constam das DIRFs dos meses correspondentes, vide demonstrativo de fls. 886/887.

Os documentos juntados à impugnação pela interessada (intitulados Anexos A a E, fls. 3.481/5.860) não contêm qualquer elemento que possa orientar a decisão, quanto a esta matéria.

Do exame documental acima, resta evidenciado que não existem documentos que possam corroborar a *reescrita* efetuada pelo contribuinte, no que tange às aplicações financeiras e respectivas receitas. Ao contrário, os extratos de contas-correntes revelam que tais aplicações existiam no período¹, embora sejam insuficientes para demonstrar as receitas financeiras auferidas. Também em oposição à pretensão da recorrente, nos períodos em que os extratos contêm os rendimentos e respectivas retenções de fonte (novembro e dezembro/2004, para o Banespa; setembro a dezembro/2004, para o Sudameris), os valores confirmam com exatidão as informações utilizadas pelo Fisco, obtidas nas DIRFs.

Diante de tal quadro, e, ainda, da notória desorganização da contribuinte, a qual, inicialmente, nada havia escriturado e, após intimada, escriturou valores em discordância com os informados pelas instituições financeiras e sem respaldo documental, é de se manter a exigência quanto a esta infração, pelo que nego provimento ao recurso voluntário. Observo, ainda, que tal decisão se aplica, inclusive, à diferença já referida do mês de janeiro/2003, concentrada no Banespa e igualmente sem suporte documental.

Sobre a infração de omissão de receita por suprimento de numerário por sócios, a recorrente sustenta a validade do contrato de mútuo apresentado, e aduz que não haveria qualquer problema ou falta de idoneidade no documento pelo fato de mutuante e mutuário serem representados pela mesma pessoa.

A acusação é de omissão de receitas por presunção legal, quantificada pelos montantes supridos à empresa pelos sócios, não restando comprovados o efetivo ingresso nem a origem dos valores.

As presunções legais são regras que reconhecem a enorme dificuldade da prova direta da omissão, e permitem, em determinadas situações, que a prova se faça por via

¹ Por exemplo, no mês de outubro/2001 (fl. 266 do Anexo I), o lançamento efetuado em 31/10/2001 indica que existiam aplicações financeiras no período, como se depreende do histórico "RESG FBQ VIP". O mesmo se verifica nos meses de novembro/2001 (fl. 275 do Anexo I) e dezembro/2001 (fls. 283/284 do Anexo I).

indireta. A lei reconhece que, na esmagadora maioria dos casos, um fato mais facilmente cognoscível e provado, denominado fato indiciário, está associado a outro fato, mais difícil de ser provado diretamente, a omissão de receitas.

É a lei que reconhece esse vínculo e elege os fatos indiciários, os quais, devidamente provados pelo Fisco, permitem a presunção da ocorrência de omissão de receitas. Também é a lei que estabelece de que forma serão quantificadas essas receitas. Nessas situações, cabe integralmente ao Fisco a prova da ocorrência dos fatos indiciários, os quais não podem ser presumidos, sob pena de haver presunção sobre presunção.

A mesma lei reconhece que pode haver algumas situações em que o fato indiciário não esteja associado à omissão de receitas. Mas, nesses casos, o ônus da prova recai sobre o contribuinte. Provado pelo Fisco o fato indiciário, cabe ao contribuinte apresentar a prova de que, em seu caso específico, não foram omitidas receitas.

No caso ora discutido, foi utilizada presunção legal relativa, a saber, aquela do artigo 282 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), a seguir transcrito:

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

A Turma Julgadora não acatou, em primeira instância, os argumentos da então impugnante. Inconformada, alega a recorrente que o contrato de mútuo apresentado seria válido, e aduz que não haveria qualquer problema ou falta de idoneidade no documento pelo fato de mutuante e mutuário serem representados pela mesma pessoa.

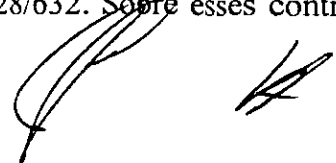
Não é como penso.

Os valores, em tese supridos ao Caixa pelos sócios da empresa, constam de sua contabilidade, e sobre isso não há qualquer controvérsia.

Provado está, então, o fato indiciário. A base legal já mencionada autoriza ao Fisco a presunção da ocorrência de omissão de receitas, ressalvada à empresa prova em sentido contrário. Ou seja, o ônus da prova resta invertido, cabendo agora à empresa fazer prova da origem e do efetivo ingresso dos recursos supridos.

Por efetivo ingresso, entenda-se a prova incontestável de que os recursos ingressaram no patrimônio da empresa. Quanto à origem, trata-se de provar que os valores supridos vieram de fora do patrimônio da empresa, no caso, do patrimônio pessoal dos alegados sócios supridores.

Com o objetivo de estabelecer essas provas, ainda durante o procedimento de fiscalização, foram apresentados os contratos de mútuo de fls. 628/632. Sobre esses contratos



se há de observar que são estritamente particulares, sem registro em cartório. Ademais, conforme observado pelos autuantes e pela Autoridade Julgadora em primeira instância, a mesma pessoa assina como mutuante e como representante da mutuária: o sócio administrador Sr. Josuel Volpini. Em nenhum dos contratos consta o meio utilizado para a entrega dos valores, se em espécie, cheque, ou outro.

Porém, os problemas acima identificados não são o ponto central da questão. É que, como cediço, o mútuo é contrato real, que se aperfeiçoa com a tradição da coisa mutuada. Os contratos escritos, conforme apresentados, seriam mesmo dispensáveis, desde que houvesse prova da efetiva entrega dos recursos (por exemplo, mediante cópia do cheque utilizado, se fosse esse o caso, ou cópias dos extratos bancários do mutuante e da mutuária, com registros coincidentes em datas e valores). Como se vê, a mera apresentação de contratos não comprova que o mútuo de fato existiu, e é secundária a questão de quem os assina.

Provado o fato indiciário, como foi, a presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, o qual caberia, agora, à empresa. E desse ônus ela não se desincumbiu.

Também não vislumbro a contradição no procedimento do Fisco, apontado pela recorrente. Eis o exemplo, em suas palavras: “[...] na Planilha mensal de Recomposição do saldo da conta caixa escriturada no Livro Razão reescrito, [...] no dia 19/01/2000, a aceitação do empréstimo de R\$ 7.700,00, e no dia 28/01/2000, o pagamento desse empréstimo, enquanto que na Planilha de Levantamento dos Lançamentos do IRRF sobre pagamento a beneficiários não identificados e/ou operações não comprovadas, consta no dia 28/01/2000, esse mesmo valor de R\$ 7.700,00, valor referente pagto de empréstimo — operação não comprovada [...]”. Essas contradições demonstrariam, por sua ótica, a falta de liquidez e certeza dos autos de infração.

Tendo sido tributado, como foi, o valor de R\$ 7.700,00 por omissão de receitas, com base em suprimento de sócio por origem não comprovada, o correspondente ingresso (débito), em 19/01/2000 deve ser considerado, como foi, na recomposição do saldo da conta Caixa, para fins de apuração do saldo credor. A saída de caixa (crédito) em 28/01/2000 foi igualmente considerada pelo Fisco, para os mesmos fins. No entanto, por considerar incomprovado o mútuo, o Fisco entendeu que essa saída de caixa, embora existente, não poderia se destinar ao pagamento da obrigação tida por incomprovada. Assim, a saída de recursos do caixa em 28/01/2000 foi tributada como pagamento sem causa e/ou a beneficiário não identificado. Não há aqui contradição. Quanto ao mérito da tributação do imposto de renda na fonte, será analisada posteriormente neste voto.

Pelo exposto, não faço qualquer reparo à decisão de primeira instância, quanto a este ponto e nego provimento ao recurso voluntário.

Acerca da infração de omissão de receitas por saldo credor de caixa, reclama da falta de análise de suas razões de defesa, as quais não são genéricas, como teria afirmado o relator do acórdão recorrido (à fl. 6.060). Reporta-se aos itens 9.1 a 9.18 da impugnação, dos quais transcreve parte.

Trata-se, novamente, de presunção legal de omissão de receitas, desta feita capitulada no inciso I do art. 281 do RIR/99, *verbis*:



Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

[...]

O procedimento do Fisco, detalhadamente descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 3.424/3.431), consistiu em recompor a conta Caixa, dela excluindo ingressos tidos por não comprovados, representados por lançamentos a débito que podem ser agrupados em três categorias:

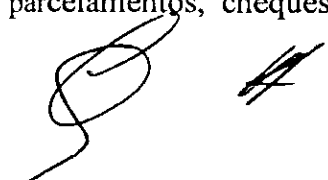
- a) cheques, contabilizados a débito de Caixa e a crédito de Bancos, que o extrato bancário registrava como tendo sido compensados, para os quais a empresa não apresentou vinculação a pagamentos registrados a crédito de Caixa;
- b) lançamentos a débito de Caixa e a crédito de Bancos, com os históricos “CHEQUES EMITIDOS N/DATA” ou “DEBITO REF. AMORTIZ. OP. REPASSE”, em relação aos quais a empresa não comprovou tratar-se de retiradas de numerário nos bancos pela própria empresa; e
- c) cheques, contabilizados a débito de Caixa e a crédito de Bancos, sacados diretamente (na “boca do caixa”) pelos próprios beneficiários. Nesta categoria, somente foram excluídos na recomposição do saldo de caixa os cheques que não eram nominativos à própria empresa, e, cumulativamente, para os quais não foi apresentada vinculação a pagamentos registrados a crédito de Caixa.

Ao excluir os débitos acima, aflorou o saldo credor de caixa, tributado como omissão no registro de receitas por presunção legal. Ao contribuinte caberia o ônus de provar que as exclusões feitas pelo Fisco foram indevidas, ou seja, que os lançamentos a débito de Caixa representaram efetivos ingressos de recursos.

Desde a fase de impugnação e novamente no recurso voluntário, os argumentos do contribuinte, se dirigem indistintamente contra esta infração e contra a tributação do imposto de renda na fonte por pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados, ou ainda, contra o indeferimento de seu pedido de perícia.

Separando o joio do trigo, e analisando aqui somente o que diz respeito a esta infração (os argumentos sobre perícia e lançamento do IRF serão abordados oportunamente), pouco resta a dizer. Apenas que o contribuinte não estabeleceu qualquer vinculação entre os lançamentos a débito de Caixa, excluídos pelo Fisco na recomposição do saldo daquela conta, e lançamentos a crédito dessa mesma conta (categorias “a” e “c”, acima); nem estabeleceu de forma objetiva a ligação entre os lançamentos contábeis com os históricos referidos na categoria “b”, acima, com retiradas bancárias.

No que tange a esta infração, seus argumentos são, sim, genéricos. Descreve uma infinidade de formas como os pagamentos poderiam ser feitos (um cheque para vários pagamentos, com ou sem troco, com ou sem complemento, parcelamentos, cheques pré-



datados, pagamentos com cheques de terceiros, pagamentos com cheques nominativos a terceiros, cheques trocados na padaria da esquina), mas não se refere objetivamente aos pagamentos que teria efetivamente feito, nem à forma como teriam sido registrados em sua contabilidade. Insisto: não se trata, nesta infração, da comprovação do pagamento de despesas, mas da vinculação (não trazida aos autos) dos cheques utilizados para esses pagamentos e debitados na conta Caixa com lançamentos a crédito dessa mesma conta.

Nego, pois, provimento ao recurso voluntário, no que toca a esta infração.

O próximo ponto a ser apreciado são as alegações da recorrente acerca do lançamento de Imposto de Renda na Fonte. A infração apurada pelo Fisco foi o pagamento a beneficiário não identificado e/ou sem comprovação da operação ou sua causa, capitulada no art. 61 e seu § 1º da Lei nº 8.981/1995:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Relatam os autuantes que o contribuinte foi intimado a identificar o beneficiário e a apresentar documentação comprobatória da operação e respectiva causa, de pagamentos que podem ser enquadrados em três categorias:

- a) pagamentos mediante cheques, contabilizados a débito de Caixa e a crédito de Bancos, que o extrato bancário registrava como tendo sido compensados, para os quais a empresa não apresentou documentos hábeis e idôneos a identificar o beneficiário e, cumulativamente, comprovar a operação ou sua causa;
- b) pagamentos mediante cheques, contabilizados a débito de Caixa e a crédito de Bancos, sacados diretamente (na “boca do caixa”) pelos próprios beneficiários (quando diversos da própria empresa emitente), para os quais (cheques) a empresa não apresentou documentos hábeis e idôneos a identificar o beneficiário e, cumulativamente, comprovar a operação ou sua causa;
- c) pagamentos, contabilizados a crédito de Caixa e a débito de *Lucros Acumulados* (24501) ou *Distr. Antecipada de Lucros* (24512). Segundo a contabilidade, tais pagamentos teriam sido feitos com recursos do caixa, a título de distribuição dos lucros aos sócios (vide fls. 1.068/1.070). O Fisco considerou que os pagamentos



teriam sido efetivamente realizados, mas que não haveria comprovação da operação ou sua causa.

Quanto aos itens “a” e “b”, acima, consta que não incidiu tributação sobre os pagamentos cujos documentos apresentados coincidiam em datas e valores com os registros dos cheques a débito do caixa na contabilidade e nos extratos bancários, além de identificar os beneficiários e comprovar as operações e suas causas. Os demais foram tributados na forma do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, acima transcrito.

Os valores objeto de tributação enquadrados nas três situações acima descritas foram demonstrados individualmente e consolidados na planilha de fls. 2.809/2.906.

Na impugnação, a interessada fez juntar aos autos grande quantidade de cópias de cheques de sua emissão, das contas-correntes mantidas junto ao Banco Sudameris (Anexo C, fls. 3.521/5.143) e Banco Santander Banespa (Anexo D, fls. 5.144/5.554). Juntou ainda cópias de notas fiscais e comprovantes de despesas (Anexo E, fls. 5.555/5.860), que teriam sido examinados pelo Fisco e recusados para fins de afastar a tributação na fonte ora sob exame.

Esses documentos foram exaustivamente examinados pela Autoridade Julgadora em primeira instância, que assim se manifestou:

Compulsando-se os documentos que comprovariam as operações ou sua causa e os cheques juntados, chega-se à conclusão que, em pouquíssimos casos os valores constantes das notas fiscais, recibos, etc., têm correspondência com algum dos cheques juntados, tomando-se como base, obviamente os valores lançados. Quando ocorreu correspondência de valores, não houve coincidência de datas, mesmo se considerando a possibilidade de cheques pré-datados, de datas de emissão do cheque e/ou compensação, ou do beneficiário do pagamento. Restaram comprovados somente os valores abaixo, que atenderam todas as exigências do art. 61 da Lei nº 8.981/1995:

[TABELA CONTENDO QUATRO VALORES]

Cumpre observar que não foram considerados como comprovados os pagamentos cuja operação ou sua causa não foram provados, pois a legislação prevê também essa condição. Ou seja, não basta que haja um cheque nominal que corresponda a um pagamento, é necessário que se comprove a operação ou a causa desse pagamento.

Em sede de recurso, o contribuinte não traz novos argumentos, nem tenta estabelecer relação individualizada entre os pagamentos objeto de tributação e os documentos apresentados. Limita-se a afirmar, à fl. 6.090, que as milhares de cópias de cheques dos Bancos Sudameris e Santander Banespa serviriam para comprovar que os cheques teriam sido emitidos para pagamento de despesas ou compromissos da empresa, dentre elas o pagamento de lucros a que fizeram jus os sócios. Por sua ótica, estariam identificados os beneficiários dos pagamentos, o que acarretaria sua necessária exclusão da tributação de IRRF. Afirma, ainda, que as cópias de notas fiscais juntadas por ocasião da impugnação justificariam parcialmente o vínculo com as cópias de cheques.

A incidência do Imposto de Renda na Fonte ora discutida recai sobre pagamentos efetuados por pessoas jurídicas. No que toca aos cheques contabilizados a débito de Caixa e a crédito de Bancos, acima descritos como “a” e “b”, não resta qualquer dúvida

sobre a ocorrência dos pagamentos. Os cheques foram objeto de compensação bancária, ou sacados diretamente pelos beneficiários, pessoas físicas ou jurídicas diversas da interessada. Os recursos deixaram, inegavelmente, o patrimônio da empresa, sendo entregues a terceiros.

A seguir, a lei impõe duas condições cumulativas para que se possa afastar a incidência tributária: o beneficiário do pagamento deve estar identificado, e a operação, ou a sua causa, deve estar comprovada. Quando a interessada apresenta as cópias de cheques, deve-se admitir que ao menos o nome do beneficiário esteja identificado². No entanto, ainda que isso ocorresse para todos os casos, restaria verificar o cumprimento da segunda condição, a qual, como dissemos, é cumulativa à primeira. Trata-se da comprovação da operação ou sua causa.

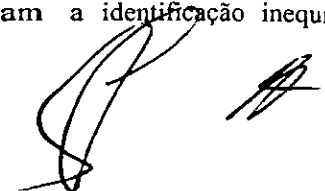
Para tanto, seria necessária a apresentação de documento hábil e idôneo, coincidente em data e valor com o cheque mediante o qual foi feito o pagamento, emitido pela mesma pessoa física ou jurídica em nome de quem o cheque foi emitido. Melhor exemplo não há do que um dos documentos aceitos em primeira instância: o pagamento feito mediante o cheque nº 012185 do Banco Sudameris (fl. 5.098), datado de 16/12/2004, no valor de R\$ 2.015,00, emitido pela interessada em nome de Gráfica Somet Indústria e Comércio Ltda., foi associado à Nota Fiscal nº 027899, emitida pela mesma Gráfica Somet em 30/11/2004, no mesmo valor de R\$ 2.015,00, por serviços gráficos ali descritos.

O contribuinte alega que um mesmo cheque poderia ter sido empregado para quitar diversas obrigações, com ou sem troco, com ou sem complementação. Esta é uma possibilidade. No entanto, o ônus de demonstrar que de fato teria assim acontecido é da interessada, a quem compete provar, para cada pagamento, seu destino e causa. Ao deixar de escriturar suas operações com observância das regras contábeis e nem ao menos se resguardar com a documentação adequada à identificação e comprovação individualizada das operações que deram causa aos pagamentos, a contribuinte deve se sujeitar à tributação do imposto de renda na fonte incidente sobre esses pagamentos.

Insisto: ainda que se admita que os beneficiários dos pagamentos tenham sido identificados com a apresentação das cópias dos cheques nominativos, não encontro nos autos comprovação da operação que deu origem a esses pagamentos, ou sua causa. Esse vínculo não pode ser genérico nem parcial, como pretende a interessada, mas deve ser específico para cada pagamento.

O caso se afigura diferente quanto aos pagamentos efetuados com recursos de caixa, a título de distribuição de lucros aos sócios, hipótese descrita anteriormente como situação "c". Inicialmente, quanto à efetividade dos pagamentos, o próprio Fisco já havia constatado, ao recompor o saldo da conta Caixa, que os pagamentos registrados ao final do período haviam sido, em parte, antecipados por conta de cheques nominais ao sócio Sr. Josuel Volpini. Por si só, tal constatação já levanta dúvidas sobre se os pagamentos teriam sido feitos nas datas e valores que constam dos registros contábeis. Ciente dessa inexatidão, os próprios autuantes fizeram reduzir o valor registrado a débito de Caixa pelo montante das antecipações. Por exemplo, em 30/12/2000, a contabilidade registra pagamentos de R\$ 100.000,00 a cada um dos sócios Sr. Josuel Volpini e Sr. Sérgio Toshio Utida. No entanto, na planilha de fl. 2.827, esse montante de R\$ 200.000,00 é reduzido por R\$ 75.490,00, correspondentes às antecipações ao Sr. Josuel Volpini, levando a um total de pagamentos diário de R\$ 124.510,00.

² A identificação pode não ser completa, no caso de homônimos, abreviaturas, nomes incompletos, nomes de fantasia, nome parcialmente ilegível, dentre outras situações que impeçam a identificação inequívoca do beneficiário do cheque.



O Fisco vai além, e questiona também a comprovação da operação ou sua causa.

Compulsando os autos, constato que a contabilidade registra como contrapartida dos pagamentos o débito em conta de patrimônio líquido, denominada *Lucros Acumulados* (código 24501, nos anos de 2000, 2002, 2003 e 2004) ou *Distr. Antecipada de Lucros* (código 24512, no ano de 2004). Tenho esse registro por suficiente para bem identificar a causa do pagamento, qual seja, a distribuição de lucros aos sócios. Se os lucros acumulados estavam registrados na contabilidade (e não encontro discussão a esse respeito), não há qualquer impedimento à sua distribuição, tendo sido o registro contábil feito de forma apropriada.

Assim, quanto a esses pagamentos, considero identificados os beneficiários e comprovada a operação e sua causa, pelo que devem ser exonerados os seguintes valores:

Data	Total pagamentos	Recomposição da Base de Cálculo – Valor a ser excluído.	Fl.
30/12/2000	124.510,00	191.553,85	2.827
28/02/2002	24.000,00	36.923,08	2.852
31/12/2002	472.000,00	726.153,85	2.868
31/07/2003	227.500,00	350.000,00	2.879
22/12/2003	323.500,00	497.692,31	2.887
12/07/2004	65.000,00	100.000,00	2.896
20/09/2004	179.000,00	275.384,62	2.899
27/12/2004	229.500,00	353.076,92	2.905

Em resumo, quanto a esta infração, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para exonerar a tributação incidente sobre os valores do quadro acima, correspondentes a pagamentos de lucros distribuídos aos sócios.

Com relação à multa de 150%, a recorrente reitera os argumentos já apresentados em sede de impugnação. Reafirma a inexistência de dolo, e que os Auditores-Fiscais teriam se baseado meramente em circunstâncias e não em provas materiais, a exemplo de notas fiscais calçadas ou espelhadas, existência de duplo talonário ou semelhantes. Afastada a aplicação da multa qualificada, requer o cancelamento da Representação Fiscal para Fins Penais.

A multa qualificada, no percentual de 150%, aplicada no caso vertente, encontra seu fundamento no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, cuja redação à época do lançamento era a seguinte.

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

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



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

[...]

Observe-se que a Lei nº 11.884/2007 introduziu alterações na redação do art. 44, acima, pelo que a multa de 150% passou a ser prevista pelo § 1º, e não mais pelo inciso II. As hipóteses de sua aplicação, no entanto, restaram inalteradas, sempre que presente alguma das situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. O art. 71, abaixo transcrito, é relevante para a solução da lide:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

De se observar que, ao contrário do que pretende a recorrente, não é somente na presença do que chama de “*provas materiais*” (notas calçadas etc) que se há de aplicar a multa em questão. É relevante verificar a conduta praticada pelo contribuinte, pois é essa conduta que poderá levar, ou não, à qualificação da multa.

No caso concreto, após o exame das infrações apuradas pelo Fisco, não encontro elementos que me permitam afirmar o intuito deliberado de ocultar da Autoridade Fazendária os fatos geradores tributários. O exame da planilha elaborada pela fiscalização, às fls. 2.805/2.807 é elucidativo:

- I. A diferença entre o faturamento originalmente escriturado e aquele que consta da “reescrita” somente aparece, de maneira não sistemática, em alguns dos meses dos anos-calendário 2000 (27%) e 2001 (11%). Nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004 não foi identificada diferença no faturamento.
- II. As receitas de aplicações financeiras não constavam da escrita original, nem qualquer valor de IRRF. Após intimação, na “reescrita” foram reconhecidas receitas ainda um pouco inferiores às que constavam das DIRFs.
- III. O IRRF sobre aplicações financeiras que foi registrado na “reescrita” era inferior ao que constava das DIRFs, proporcionalmente aos valores de receitas ali reconhecidos. Nos anos-calendário 2003 e 2004 o contribuinte não registrou, na “reescrita”, qualquer valor de IRRF sobre aplicações financeiras.

Devo ressaltar meu entendimento, já manifestado também em outras oportunidades e acompanhado por este colegiado, de que, para fins de verificação do dolo, a conduta a ser observada é aquela por ocasião do fato gerador tributário, e não o que ocorreu durante a fiscalização. Mesmo assim, o quadro descrito mais me parece revelar um grande



descontrole administrativo por parte da contribuinte, em vez de um “*controle contábil paralelo*”, como afirmado pelo Fisco (fl. 3.438).

Também quanto às infrações apuradas, de se observar que decorrem ou das diferenças entre a escrita original e a reescrita (diferenças no faturamento, omissão de receitas de aplicações financeiras) ou de presunções legais (suprimento de sócios, saldo credor de caixa, pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem comprovação da operação ou sua causa), apuradas com base na “*reescrita*” e demais documentos. Não consigo, de forma alguma, vislumbrar o intuito doloso, a vontade deliberada capaz de justificar a qualificação da multa.

Desta forma, voto pelo provimento do recurso voluntário, para reduzir a multa aplicada para 75%.

Após a análise de mérito, cabe examinar as alegações da recorrente quanto à decadência. Por sua ótica, a legislação aplicável à espécie é o § 4º do art. 150 do CTN, inclusive para as contribuições sociais, e tem por inconstitucional o prazo decadencial de dez anos, fixado pelo art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Posto que a ciência dos autos de infração se deu em 06/10/2006, a aplicação do prazo quinquenal levaria à decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários sobre todos os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000 e nos três primeiros trimestres de 2001.

Em primeira instância, a Autoridade Julgadora, por entender presente o dolo, afastou a aplicação da regra estatuída pelo art. 150, § 4º, do CTN, e considerou aplicável o art. 173, inciso I, do mesmo código. Assim, somente reconheceu a decadência para os três primeiros trimestres do ano-calendário 2000, para o IRPJ. Quanto às contribuições sociais (CSLL, PIS e COFINS), escudando-se no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, aplicou o prazo decenal, pelo que não reconheceu a decadência. Finalmente, para o Imposto de Renda na Fonte, reconheceu a decadência de todos os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2000.

Entendo que a regra geral para a decadência é a estabelecida pelo artigo 173, inciso I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Por outro lado, ao tratar das modalidades de lançamento, o mesmo Código estabelece regras específicas para o lançamento por homologação, em seu artigo 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.



[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Quanto aos tributos exigidos no presente processo, entendo submeterem-se ao lançamento por homologação, como, de resto, é o caso da grande maioria dos tributos em nosso sistema tributário.

O critério aplicável para se distinguir se um lançamento é por homologação ou de ofício deve ser a própria sistemática de apuração do tributo. A regra do inciso I do art. 173 é aplicável aos tributos para os quais o lançamento deve preceder o pagamento. O exemplo clássico é o do IPTU, em que a Autoridade Tributária apura o valor devido, lança o tributo e notifica o sujeito passivo. Apenas então ocorre o pagamento. Se, por hipótese, o contribuinte se antecipa ao lançamento, calcula por sua conta o montante devido e faz o recolhimento antes mesmo de ser notificado, isto ocorre não por obrigação, mas por mera liberalidade, e o mecanismo previsto para apuração do tributo não se altera. O lançamento não deixa de ser de ofício, e não há também mudança no termo inicial para contagem do prazo decadencial.

O mesmo raciocínio se aplica aos tributos para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. É essa sistemática que faz com que o lançamento seja por homologação, e não a presença ou ausência de pagamento.

Entendem alguns que, na ausência de pagamento, o dispositivo aplicável seria o inciso I do art. 173. Da mesma forma, se o pagamento fosse insuficiente. A única hipótese restante, na qual se aplicariam as disposições do art. 150, § 4º, seria a de pagamento integral, mas aí não se cogitaria de contagem de prazo decadencial para o lançamento, visto que a obrigação tributária estaria extinta. Pelo anteriormente exposto, não sigo essa linha de pensamento.

O motivo que vislumbro para que seja deslocado o termo inicial para a contagem do prazo decadencial da data da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN) para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN) é outro: a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nessas situações, retorna-se à regra geral do art. 173, I.

No entanto, conforme visto anteriormente neste voto, não subsistiu a qualificação da multa, ao entendimento de que não restou provado o intuito doloso do contribuinte.

Assim, em face da não identificação das circunstâncias de dolo, fraude ou simulação, devem ser aplicadas as disposições do art. 150, § 4º, o que implica a necessidade de rever a decisão *a quo*. Consumando-se os fatos geradores do IRPJ e da CSLL no último dia de cada trimestre civil, e tendo o lançamento ocorrido em 06/10/2006, constato que a decadência atingiu os fatos geradores ocorridos até o terceiro trimestre do ano-calendário 2001, mantidas as exigências referentes ao quarto trimestre desse ano e a todos os trimestres dos anos-calendário 2002, 2003 e 2004 (Em primeira instância, já haviam sido ~~exoneradas~~ as exigências

do IRPJ até o terceiro trimestre do ano-calendário 2000). Quanto ao PIS e à Cofins, cuja apuração é mensal, a decadência atingiu os fatos geradores ocorridos até o mês de setembro/2001, inclusive (Em primeira instância, nenhuma exigência havia sido exonerada).

Sobre o art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que estabelecia prazo decenal para a decadência das contribuições sociais de que tratava, cabe uma observação. Em oportunidades anteriores tenho votado pela aplicação desse dispositivo, inclusive contra a jurisprudência dominante neste colegiado. Mas devo me curvar ao entendimento do Supremo Tribunal Federal, consubstanciado na Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. do dia 20/06/2008, com a seguinte redação:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Diante do entendimento definitivo e expresso da Corte Suprema e, ainda, à luz do art. 103-A da Constituição em vigor³ e do que dispõe o Decreto nº 2.346/1997, não se há de aplicar, em qualquer caso, o prazo decenal do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

No que toca ao Imposto de Renda na Fonte, cujo fato gerador, no caso, é diário, a decadência atingiu os fatos geradores ocorridos até 05/10/2001, inclusive (em primeira instância já haviam sido exonerados os fatos geradores ocorridos até 31/12/2000).

Em conclusão, voto por negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, rejeito a preliminar de nulidade dos lançamentos e a preliminar acerca do indeferimento do pedido de perícia contido na decisão recorrida. No mérito, sou pelo provimento parcial, para:

- a) Reconhecer a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir créditos tributários do IRPJ e CSLL por fatos geradores ocorridos até o terceiro trimestre de 2001; PIS e COFINS por fatos geradores ocorridos até setembro/2001; e Imposto de Renda na Fonte por fatos geradores ocorridos até 05/10/2001.
- b) Reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 75%.

³ Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).



- c) Afastar a tributação do Imposto de Renda na Fonte por pagamentos sem causa, incidente sobre pagamentos efetuados aos sócios a título de distribuição de lucros.

Sala das Sessões, em 17 de junho de 2009


WALDIR VEIGA ROCHA



