



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15983.001084/2010-30
ACÓRDÃO	1201-007.475 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TECNOZEM PRESTACAO DE SERVICOS COMBINADOS DE ESCRITORIO E APOIO ADMINISTRATIVO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005

AUSÊNCIA DE NULIDADE. PERFEITA DESCRIÇÃO DOS FATOS.

Verificado que os lançamentos foram lavrados pela autoridade competente, e com perfeita descrição dos fatos que teriam motivado as autuações, não se acolhe a arguição de nulidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESENÇA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Configurado dolo, fraude ou simulação, o prazo de decadência, para a constituição de ofício do crédito tributário, conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, art. 173, I, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Cabe a aplicação da multa qualificada quando caracterizado o dolo em ocultar a ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias e sua natureza ou circunstâncias materiais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Em aplicação da Lei nº 14.689/2023 e do art. 106, II, “c”, do CTN, reduz-se o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, na ausência de reincidência.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. AFASTAMENTO DO LUCRO ARBITRADO.

A apresentação de escrituração contábil apta à identificação das receitas omitidas afasta o arbitramento e justifica a manutenção da sistemática de apuração do lucro adotada pelo contribuinte.

LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS.

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Diante da falta de comprovação, com base em documentos hábeis e idôneos, dos valores escriturados a débito da Conta Caixa, deve ser efetuada a recomposição da conta e a tributação do saldo credor apurado por se tratar presunção legal de omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

Configura omissão de receitas a ausência de prova hábil e idônea acerca da efetividade da entrega e da origem dos recursos contabilizados como suprimento de caixa por administradores ou sócios.

OMISSÃO DE RECEITA. FALTA DE DECLARAÇÃO DE RECEITAS ESCRITURADAS.

A falta de declaração de receitas contabilizadas configura subtração de rendimentos à tributação, infração suscetível de lançamento de ofício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

A receita omitida que deu causa à exigência de IRPJ também integra a base de cálculo da CSLL, PIS e Cofins, por se tratar de exigências reflexas.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2005

IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, (i) todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ou (ii) os pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

IRRF. REMUNERAÇÃO INDIRETA.

A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implica a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de 35%.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RETENÇÃO.

No caso de falta de retenção ou recolhimento, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição sujeita-se à multa de ofício isolada, a ser qualificada, quando comprovado o intuito doloso em ocultar na escrituração a ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias e sua natureza ou circunstâncias materiais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Isabelle Resende Alves Rocha, Raimundo Pires de Santana Filho e Renato Rodrigues Gomes, que lhe deram provimento parcial em maior extensão.

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah e Nilton Costa Simões (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento efetuado em 29/11/2010, em que resultou nas seguintes exigências:

- 1- IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e Cofins, nos valores consolidados de R\$ 974.373,59, R\$ 632.441,16, R\$ 270.632,63 e R\$ 1.249.074,65, respectivamente, decorrentes de omissão de receitas no regime de lucro presumido, com aplicação de multa de ofício qualificada de 150%;
- 2- IRRF, por pagamentos a sócio sem retenção e por pagamentos a beneficiários não identificados, com multa qualificada de 150%, além de multa de ofício isolada (150%) e juros isolados, total consolidado de R\$ 997.726,17;
- 3- IRPJ e CSLL, exigidos por insuficiência de recolhimento, com multa de 75%.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF) a motivação para a qualificação da multa, fl. 2.159), assim sintetizada: “ocorrência sistemática de registros contábeis dissimulados, seja por conta de lançamentos fictícios ou classificações indevidas de registros contábeis em contas patrimoniais, que denotam o intuito da fiscalizada em omitir receitas não reconhecidas em sua escrita contábil, em disfarçar pagamentos realizados com recursos advindos de receitas não contabilizadas e, ainda, em ocultar os verdadeiros beneficiários de pagamentos efetuados”.

Em 07/06/2011, a DRJ/Campinas proferiu o Acórdão nº 05-33.879, em que manteve parcialmente as exigências.

Em 25/11/2014, este colegiado emitiu o Acórdão nº 1201001.133, que anulou a decisão da DRJ pois os extratos bancários de fls. 2453 e seguintes, apresentados pela defesa, foram juntados aos autos após a decisão de primeira instância.

Em 13/04/2016, conforme o Acórdão nº 14-60.088, a DRJ/Ribeirão Preto reapreciou a impugnação e os seus documentos instrutivos, e manteve parcialmente as exigências. Aquele colegiado decidiu: (a) manter a qualificação da multa de ofício; (b) reduzir a exigência de CSLL sobre

a receita escriturada e não declarada, relativa à atividade de transporte de carga, em razão da aplicação do coeficiente de determinação do lucro presumido de 12%, em vez de 32% utilizado pela fiscalização; (c) excluir das bases de cálculo do PIS e da Cofins os valores correspondente à receitas escrituradas e não declaradas, indevidamente consideradas em duplicidade; (d) afastar as exigências de IRPJ e CSLL decorrentes da insuficiência de recolhimento, em razão da decadência; e (e) afastar a exigência de juros de mora isolados por falta de amparo legal.

O contribuinte teve ciência do Acórdão nº 14-60.088 - DRJ/Ribeirão Preto em 04/05/2016 e, em 17/05/2016, apresentou o Recurso Voluntário com as seguintes alegações:

1- quanto às preliminares, que:

- não procede a qualificação da multa pois não foi evidenciada a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte; que a autuada não impediu ou retardou o conhecimento da ocorrência de fatos geradores dos tributos e contribuições e forneceu todos os elementos solicitados pela autoridade fiscal;

- considera o acórdão recorrido contraditório ao acatar a tese da decadência do IRPJ e da CSLL lançados com multa de 75%, pela falta/insuficiência de recolhimento, mas afastar a decadência quanto às demais infrações lançadas com multa qualificada de 150%;

- a figura de sócio ou não de fato, atribuída ao Sr. Haruo, em nada poderá ensejar que isso venha a configurar dolo ou qualquer outro título que lhe possa ser atribuído;

- a jurisprudência administrativa é no sentido de que a qualificação da multa deve ser amparada pela comprovação do evidente intuito de fraude;

- afastada a qualificação da multa, impõe-se aferir a decadência com base no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN);

- a decisão recorrida em quase nada se utilizou dos documentos juntados pela defesa (fls. 2406 a 2554), a exemplo da prova de que o Anexo VII dos autos estava em branco;

- a juntada a destempo dos documentos instrutivos da sua impugnação, e sem qualquer ato processual administrativo da sua juntada, trouxe ao contribuinte grandes prejuízos na apresentação de sua defesa;

2- quanto ao mérito, a defesa aduz:

- que a fiscalização deve compensar com os débitos ora apurados os valores de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins confessados em DCTF e pagos, montantes respectivos de R\$ 33.767,86, R\$ 28.126,59, R\$ 9.460,31 e R\$ 43.662,75, fls. 1130/1149; que as receitas mensais escrituradas não foram declaradas na DIPJ, configurando que as bases de cálculo existentes nos autos de infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins contêm a totalidade das receitas que foram escrituradas e não a diferença entre uma e outra; portanto, os valores recolhidos devem ser deduzidos das exigências;

- que o TVF e seus anexos de I a V são ineficazes para demonstrar a apuração de omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa;

- que os valores de suprimentos de caixa da empresa providos pelos seus sócios, tidos pela fiscalização como não comprovados, que deram causa à omissão de receita, acham-se inseridos nos extratos bancários, prova cabal e indiscutível das suas origens;

- que a fiscalização constituiu o crédito tributário através de simples presunção, a partir do saldo credor de caixa e suprimento de numerários não comprovados, o que não é o bastante pois seria necessário que se esgotasse o campo probatório;

- que o lançamento de IRPJ considerou coeficiente de presunção do lucro de 32%, quando o correto seria o de 8%;

- que o lançamento de CSLL considerou coeficiente de presunção do lucro de 32%, quando o correto seria de 8% e 32%, como utilizado para o IRPJ;

- quanto aos pagamentos efetuados a sócio sem a devida retenção de IRRF, que os valores apontados pela fiscalização não correspondem a rendimentos e que o imposto não retido foi apurado incorretamente (item 115 do TVF);

- quanto aos rendimentos pagos a beneficiários não identificados, que a fiscalização apresentou demonstrativo do lançamento (Anexo VII) “totalmente em branco”, que não existe uma relação pormenorizada que dê suporte à “Descrição dos Fatos”, que parte dos valores tidos como rendimentos pagos eram referentes a despesas regulares; a ausência dessa discriminação pormenorizada das datas, valores e sua identificação documental na contabilidade, serão considerados como incompleta a descrição dos fatos, ensejando a nulidade de lançamento;

- que houve duplicidade de exigências pois os rendimentos pagos ao Sr. Haruo Oishi foram lançados de ofício no processo 10845-001086/2010-29, e que a multa de ofício e os juros, ambos exigidos isoladamente, não devem prosperar;

- quanto à contabilidade da autuada, a defesa alega inconsistências nas contas envolvendo o Banco Bradesco, conforme o documento denominado “Anexo Contábil nº 1” (fls. 2451/2452), pelo que se comprova que a escrituração contábil “torna-se imprestável e deficiente, razão pela qual impõe o ARBITRAMENTO DO LUCRO, nos termos do que dispõe a alínea II do artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Nilton Costa Simões**, Relator

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade. Passo ao seu conhecimento.

2 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

O contribuinte argumenta ao longo do seu recurso que teria sofrido prejuízo ao seu direito de defesa em razão de: 1) juntada a destempo dos documentos instrutivos da sua impugnação; 2) que a descrição dos fatos apresentada no TVF teria sido ineficaz para demonstrar a apuração de omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa e a apuração dos rendimentos pagos a beneficiários não identificados; 3) que a decisão recorrida em quase nada se utilizou dos documentos juntados pela defesa (fls. 2406 a 2554), a exemplo da prova de que o Anexo VII dos autos estava em branco.

A juntada extemporânea dos documentos instrutivos da impugnação foi reconhecida por este Colegiado e resultou na anulação do Acórdão nº 05-33.879-DRJ/Campinas, de 07/06/2011, para que novo julgamento fosse realizado. Em decorrência, aquela unidade julgou novamente a impugnação juntamente com todos os seus documentos instrutivos (fls. 2451 e seguintes), conforme o Acórdão nº 14-60.088-DRJ/Ribeirão Preto. Assim, foi sanado o prejuízo à defesa no tocante à falta de apreciação dos documentos instrutivos da impugnação.

A outra alegação é quanto à imprestabilidade da descrição dos fatos apresentada no TVF, que não teria demonstrado com clareza as infrações constatadas.

O TVF consta das fls. 2120 a 2165 e foi acompanhado de quinze anexos, fls. 2166 a 2205. As infrações descritas pela fiscalização correspondem aos seguintes itens do termo:

II.1: IRPJ e CSLL não recolhido, decorrente da diferença entre os valores declarados na DIPJ e os DARFs confirmados;

II.2: Omissão de receitas que foram escrituradas, mas não declaradas;

II.3.1: Omissão de Receitas presumida por saldo credor de caixa;

II.3.2: Omissão de Receitas presumida por suprimimento de numerários por sócio não comprovados;

III do: Lançamentos reflexos de CSLL, PIS e Cofins quanto às omissões de receita; CSLL não recolhido, decorrente da diferença entre os valores declarados na DIPJ e os DARFs confirmados;

IV.1: IRRF sobre pagamentos efetuados a sócio sem a devida retenção;

IV.2: IRRF sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados.

Além da descrição das infrações resultantes das exigências, o TVF apresenta o histórico da fiscalização bem como as razões e fatos que justificaram a imposição da multa qualificada.

De fato, o TVF é extenso e minucioso, pois faz remissão a cada documento que ampara determinada apuração de tributos ou constatação de infração. O termo explicita a metodologia e apresenta a fundamentação detalhada das infrações acima indicadas. No entanto, a complexidade ou a extensão do TVF não implicou prejuízo à defesa, ao contrário. Permitiu que o contribuinte apresentasse impugnação robusta e minuciosa, em boa parte replicada em sede de recurso voluntário.

A outra alegação do contribuinte é de que a decisão recorrida em quase nada se utilizou dos documentos juntados pela defesa (fls. 2406 a 2554), a exemplo da alegação de que o Anexo VII dos autos estava em branco.

No entanto, esse argumento também não procede. De fato, consta na fl. 2442 dos documentos apresentados pelo contribuinte uma página com a identificação de “Anexo VII do Termo de Verificação Fiscal”, com a assinatura da autoridade lançadora e sem outro conteúdo. Ocorre que essa mesma página também consta do Anexo VII juntado aos autos pela fiscalização, e corresponde à fl. 2197. Na verdade, o conteúdo do Anexo VII está juntado ao processo na folha anterior, de nº 2196, sendo que o contribuinte recebeu cópia do inteiro teor do TVF e de seus anexos, como comprova a sua assinatura na ciência do auto de infração.

Portanto, toda a documentação apresentada pelo contribuinte foi apreciada pela primeira instância e não houve preterição ao seu direito de defesa. Não há nulidade a ser declarada.

3 DO MÉRITO

3.1 DA DECADÊNCIA E DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

O contribuinte arguiu a decadência a partir da tentativa de afastar a aplicação da multa de ofício qualificada. Isso porque as exigências poderiam ser extintas por decadência, caso ausentes os elementos de dolo, fraude ou simulação; nessa hipótese incidiria o art. 150, § 4º, do CTN. Entretanto, como se demonstrará, há elementos objetivos de dolo, razão pela qual se aplica o art. 173, I, do CTN.

A multa qualificada foi aplicada pelas seguintes razões: a) volume de receitas omitidas; b) comprovação da interposição fraudulenta de terceiros para ocultação do titular efetivo da autuada; c) pagamentos efetuados ao sócio de fato, sem retenção e sem comprovação da causa; e d) profusão de pagamentos a beneficiários não identificados.

No tocante à omissão de receitas, verifica-se que, no ano de 2005, o contribuinte declarou na DIPJ receita total de R\$ 1.454.773,12 (Termo de Constatação Fiscal de fls. 984 a 987). Nesse mesmo período, a omissão de receitas atingiu R\$ 7.295.209,50 — aproximadamente cinco vezes o valor das receitas declaradas —, o que evidencia a reiteração e a gravidade da infração. Além disso, a autuada mantinha a escrituração regular da maior parte dessas receitas omitidas (R\$ 6.087.953,96), o que denota pleno controle contábil das operações e revela método em sua conduta. Trata-se de padrão compatível com dolo, e não com mero erro.

Em 2005, foram pagos R\$ 138.987,75 em despesas do Sr. Haruo (fl. 2.148), empregado que detinha plenos poderes de gestão (procuração de 15/04/2004, fls. 1.016 e 1.017). Os pagamentos, sem a correspondente retenção de IRRF, e o histórico de poderes e atuação do Sr. Haruo corroboram a figura do sócio de fato e a intenção de ocultar beneficiário e causa.

A fiscalização observou no TVF:

138. A administração de empresas e bens de pessoas por terceiros através de mandato é uma forma bastante comum e lícita em nosso País. Não restam dúvidas de que a existência de mandatos concedidos por uma pessoa jurídica a terceiros não configura, de per si, uma irregularidade. Porém, não é razoável admitir que uma empresa conceda a terceiros, que não fazem parte do seu quadro societário, poderes para representá-la junto a instituições bancárias, sem qualquer restrição, ainda mais quanto ao tipo de movimentação financeira que possa fazer.

Ao aprofundar as análises, a fiscalização constatou pagamentos ao Sr. Haruo contabilizados em contas representativas de transações com os sócios da autuada. O depoimento do sócio de direito do contribuinte, o Sr. Ioshihiro Nakasawa, esclareceu o motivo, fl. 1030:

Que embora constasse do contrato social, nos calendários de 2004 e 2005, como sócio da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA, inclusive com poderes para exercer a gerência e a administração, não reconhece a sua condição de sócio de fato da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA; Que apenas emprestou seu nome ao Sr. Haruo Oishi, também conhecido como "TIM", em razão da amizade e admiração, para constar do contrato social da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA; Que, após emprestar seu nome para constar do contrato social da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA, passou procuração, em cartório, ao Sr. Haruo Oishi conferindo-lhe plenos e ilimitados poderes para exercer a gerência e administração da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA, apresentado cópia dessa procuração e de sua revogação; Que nunca exerceu a gerência e administração da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA, (...).

A fiscalização coletou outros depoimentos que convergem para a comprovação de que o Sr. Haruo é o titular de fato do contribuinte. É também muito esclarecedor o depoimento da Sra. Marli Nakasawa, também sócia de direito à época dos fatos apurados:

Que reconhece a sua condição de sócia da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA, nos calendários de 2004 e 2005, mas que nunca exerceu a gerência e a administração da referida empresa; Que nunca freqüentou a TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA; Que nunca fez qualquer retirada de lucro ou recebeu qualquer tipo de rendimentos da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA, em todo o período em que constou como sócia no contrato social; Que conhece o Sr. Haruo Oishi, sendo o mesmo seu tio, irmão de sua mãe; Que quem exerceu a gerência e administração da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA foi o Sr. Haruo Oishi, através de procuração; e Que passou procuração, em cartório, ao Sr. Haruo Oishi conferindo lhe plenos e ilimitados poderes para exercer a gerência e administração da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA.

Ou seja, os pagamentos feitos pelo contribuinte de despesas do Sr. Haruo, sem a retenção de IR, denotam intenção deliberada de beneficiar indevidamente o seu titular de fato.

Ficou plenamente comprovado que a gestão da autuada foi exercida, de fato, pelo Sr. Haruo. Ao longo de 2005, constataram-se inúmeras infrações tributárias praticadas pela recorrente. Os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados situam-se no âmbito da ocultação deliberada dos fatos geradores. Foram efetuados por meio de lançamentos contábeis artificiosos, como se fossem empréstimos concedidos aos sócios (item 105 do TVF) ou amortizações de empréstimos que teriam sido concedidos pelos seus sócios (item 108 do TVF). Tais operações não foram comprovadas e tampouco foi possível identificar os reais beneficiários desses pagamentos. Portanto, entendo justificada a manutenção da multa de ofício qualificada quanto ao IRRF decorrente desses pagamentos.

O conjunto das infrações identificadas pela fiscalização evidencia método e intenção deliberada. O volume de receitas omitidas — aproximadamente cinco vezes o valor declarado —, a constatação de lançamentos contábeis fictícios para ocultar pagamentos e a interposição de terceiros para ocultar o real titular caracterizam o dolo e justificam a imposição da multa de ofício qualificada.

O TVF delineou com precisão a motivação da multa qualificada:

153. No caso que se apresenta, a qualificação da multa de ofício justifica-se pela vontade explícita da contribuinte e de seu sócio de fato (Sr. HARUO OISHI) em impedir que o fisco tomasse conhecimento da existência de valores tributáveis, no decorrer do ano-calendário de 2005. Conforme se verificou, quando da apuração das infrações acima relatadas, ficou devidamente

demonstrada, nesta ação fiscal, o reconhecimento na escrita contábil da fiscalizada de valores tributáveis não declarados e/ou não informados pela mesma à Receita Federal do Brasil, em época própria.

154. As receitas da atividade (serviços de armazenagem e de serviços de transportes) e receitas financeiras apuradas nesta fiscalização, em todos os meses do ano calendário de 2005, que foram reconhecidas pela própria empresa em sua escrita contábil, mas não declaradas e não informadas pela mesma à Receita Federal do Brasil, em época própria, 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.

155. O fato de a empresa ter transmitido à Receita Federal do Brasil informações e declarações retificadoras (fls. 1959/1968 e 2146/2181) após o início da fiscalização, com valores de receitas compatíveis com a escrituração (fls. 1639/1958), não lhe dá qualquer benefício, haja vista a empresa não estar amparada pelo instituto da espontaneidade. Entretanto, comprova a intenção inicial da empresa em impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária de parcela significativa de suas receitas e da existência do fato gerador da obrigação tributária principal, incidente sobre essa parcela.

156. À vista da documentação coligida, foi possível identificar ainda, na contabilidade da empresa, conforme detalhado no Termo de Constatação Fiscal de 02/09/2010 (fls. 990/1045) a ocorrência sistemática de registros contábeis dissimulados, seja por conta de lançamentos fictícios ou classificações indevidas de registros contábeis em contas patrimoniais, que denotam o intuito da fiscalizada em omitir receitas não reconhecidas em sua escrita contábil, em disfarçar pagamentos realizados com recursos advindos de receitas não contabilizadas e, ainda, em ocultar os verdadeiros beneficiários de pagamentos efetuados. Nesse sentido, como anteriormente demonstrado, foram constatadas: a) omissões de receitas na escrita, apuradas com base em saldo credor de caixa e em suprimentos de numerários cuja origem e entrega não foram comprovadas; b) pagamentos efetuados ao sócio de fato (HARUO OISHI) de forma dissimulada; e c) pagamentos a beneficiários não identificados.

157. Entre os lançamentos fictícios que foram encontrados, na escrita contábil, e detalhados no Termo de Constatação Fiscal de 02/09/2010 (fls. 990/1045), estão os especificados nos Anexos XI e XV (fls. 2141 2145), que, até esse momento, não haviam sido aqui mencionados, em virtude de não darem causa, direta ou indiretamente, a incidência de impostos e contribuições. Todavia, entendemos que os lançamentos especificados nos

Anexos XI e XV (fls. 2141 e 2145) contribuíram para retardar o conhecimento por parte da fazenda nacional da ocorrência de fato gerador da obrigação principal.

158. A manutenção de receitas escrituradas, mas sob sigilo, e a ocorrência sistemática de registros contábeis dissimulados, com as finalidades descritas acima, compõe um quadro no qual revela o intuito doloso da contribuinte com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições.

159. Além disso, conforme informado no título VI, relativo à sujeição passiva solidária, foi comprovada a existência de uma fraude, a existência de um contrato social cujo texto contém uma declaração não verdadeira, um documento ideologicamente falso, em que a identidade do real sujeito passivo e responsável (Sr. HARUO OISHI) foi encoberta pela figura de terceiros de forma a tentar prejudicar interesses da Fazenda Pública, quando da realização financeira de eventual crédito tributário devido, caracterizando numa interposição fraudulenta, conhecido como "testa-de-ferro" no jargão popular.

160. Dessa forma, tanto do ponto de vista do direito quanto do ponto de vista das circunstâncias de fato constatadas nesta fiscalização, mostra-se justificável a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso I, c/c lo, do art. 44 da Lei 9.430/96, para as infrações apuradas acima, com exceção para a FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ apurada, que foi aplicada apenas o percentual de 75% previsto no inciso I do mesmo artigo sem a duplicação imposta em seu §1º.

Por todo o exposto, entendo comprovada a presença de dolo, fraude, ou simulação, na conduta do sujeito passivo, e plenamente justificada a qualificação da multa de ofício.

Nesta situação, a regra de contagem do prazo decadencial é a prevista no art. 173, I, do CTN, segundo a qual o termo inicial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O lançamento dos tributos e contribuições relativos aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2005 poderia ter sido efetuado nesse próprio ano. O início da contagem do prazo decadencial se deu em 01/01/2006 e o lançamento poderia ocorrer até 31/12/2010. A ciência do lançamento ocorreu em 29/11/2010 e, portanto, não houve decadência.

3.2 DA OMISSÃO DE RECEITAS ESCRITURADAS, MAS NÃO DECLARADAS

A defesa alega que os valores de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins confessados em DCTF e pagos, montantes respectivos de R\$ 33.767,86, R\$ 28.126,59, R\$ 9.460,31 e R\$ 43.662,75, fls. 1130/1149, não teriam sido considerados quando da apuração da omissão das receitas escrituradas, mas não declaradas.

A fiscalização detalhou a forma da apuração em que delimitou o montante das receitas contabilizadas, mas não declaradas, conforme o Termo de Constatação Fiscal de fls. 984 a 987. Pelo fato de a empresa ter apurado o lucro presumido, a sua DIPJ apresentou apenas os valores de faturamento trimestral. A fiscalização partiu dos valores de Cofins confessados em DCTF e recompôs as bases mensais. Totalizou as receitas mensais “declaradas” considerando os ramos de atividades informados, para a correta aplicação dos coeficientes de presunção do lucro.

Essas receitas mensais “declaradas” foram cotejadas com os valores mensais escriturados nos livros Diário e Razão, sendo que apenas a diferença foi considerada como omissão de receitas. Portanto, os valores dos pagamentos apontados pelo contribuinte já foram considerados quando da determinação das receitas omitidas, pois corresponderam aos tributos decorrentes das receitas declaradas, mas não escrituradas.

O acórdão recorrido apreciou essa mesma alegação e assim concluiu:

Como bem ressaltou a autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal, as receitas ora tributadas ex-officio se referem às diferenças entre as receitas escrituradas na contabilidade, e as declaradas na DIPJ, ou seja, à parte das receitas auferidas e escrituradas, mas que não foram informadas ao Fisco, e por conseguinte, sobre essa diferença não houve apuração, declaração (DCTF) ou pagamento de imposto.

Não há, portanto, valores de tributos recolhidos a compensar com as exigências decorrentes da omissão de receitas escrituradas e não declaradas.

3.3 DA APURAÇÃO DE SALDO CREDOR DE CAIXA

O contribuinte alega que o TVF e seus anexos de I a V são ineficazes para demonstrar a apuração de omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa. Neste tópico, as ponderações trazidas em sede de recurso são idênticas às da impugnação e foram enfrentadas pelo acórdão recorrido. Reproduzo a fundamentação da DRJ, com a qual concordo:

Nesse tópico, apurou a fiscalização que os lançamentos a *débito da conta Caixa* (conta 111010001) com contrapartida a crédito das contas Bradesco S/A 45/130793 (conta 111020002), Banco Itaú (conta 111020001), C/C - Sócios (conta 112050001), Fundo Rotativo (conta

121010001) e Cheques a Compensar (conta 211020004), constantes dos Anexos I a IV (fls. 2106/2109), *não foram comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos*, coincidentes em datas e valores, que justificassem os suprimentos, tais como ordens de pagamentos, cópias de cheques, lançamentos nos extratos bancários, etc.

A fiscalização ainda informou que compulsou os extratos bancários não sendo possível localizar, com coincidência de datas e valores, as quantias que teriam sido movimentadas dos bancos para a conta Caixa.

A autoridade fiscal ressaltou, também, que o suprimento na conta Caixa tem como objetivo a satisfação das obrigações assumidas pela pessoa jurídica no curso de sua atividade social, tais como o pagamento de uma despesa ou a aplicação de recurso em um ativo. E que, por hipótese, admitindo-se o efetivo ingresso na conta Caixa dos suprimentos acima discriminados, esperar-se-iam lançamentos adicionais a crédito da conta Caixa para satisfação de tais obrigações, o que não foi verificado, dada *a falta de correlação entre as saídas registradas com os ingressos provenientes das contas mencionadas*.

Nesse contexto, diante da falta da comprovação dos suprimentos, bem como da falta da comprovação da aplicação dos correspondentes recursos, a fiscalização recompôs a conta Caixa, tomando o saldo inicial igual a "zero" - diante da falta de apresentação da escrituração e das demonstrações financeiras do período de 01/01/2004 a 31/12/2004 - e expurgando, mensalmente, a entrada dos valores questionados nos Anexos I a IV, conforme Anexo V (fls. 2110/2133), tendo sido evidenciada a existência de saldo credor, indicativo da presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 281, I, do RIR/99:

"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;

II- a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III- a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada. "(negrejou-se)

Oportuno, ainda, ressaltar que os erros de escrituração, para serem aceitos, devem ser implementados por meio de lançamentos de estorno, transferência ou complementação, nos termos do art. 269 do RIR/99,

sendo que a Resolução CFC nº 596/85, a qual aprovou a NBC T 2.4 - Da Retificação de Lançamentos, estipula, a respeito dos lançamentos realizados fora da época devida, que estes deverão consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso. Tudo, obviamente, acobertado pela documentação hábil e idônea a suportar os lançamentos de retificação.

As planilhas elaboradas nos Anexos I a IV tiveram como única finalidade demonstrar os lançamentos contábeis questionados pela fiscalização, para os quais a pessoa jurídica, quando intimada, deixou de apresentar prova correspondente ao histórico do lançamento escritural efetuado.

Por outro lado, a planilha constante do Anexo V é bastante elucidativa, indicando a recomposição da conta caixa, mês a mês, com a exclusão dos valores dos suprimentos questionados e incomprovados, consideradas as demais entradas (lançamentos a débito da conta Caixa) e as saídas (lançamentos a crédito).

Reproduzem-se, abaixo, os lançamentos constantes dos citados Anexos I a IV, com as justificativas dadas por ocasião da impugnação:

Anexo I							
Conta 111010001 – Caixa							
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Cód.Conta	Contrapartida	Histórico
31/01/2005	111010001	CAIXA	D	29.048,47	111020001	BANCO ITAÚ	SALDO QUE SE TRANSFERE
10/03/2005	111010001	CAIXA	D	25.480,00	112050001	C/C - SÓCIOS	SALDO QUE SE TRANSFERE
05/04/2005	111010001	CAIXA	D	38.005,00	112050001	C/C - SÓCIOS	SALDO QUE SE TRANSFERE
20/05/2005	111010001	CAIXA	D	5.925,18	112050001	C/C - SÓCIOS	SALDO QUE SE TRANSFERE
01/08/2005	111010001	CAIXA	D	35.000,00	112050001	C/C - SÓCIOS	SALDO QUE SE TRANSFERE
15/09/2005	111010001	CAIXA	D	12.145,00	112050001	C/C - SÓCIOS	SALDO QUE SE TRANSFERE

33) Analisaremos o ANEXO I

34) O valor de R\$ 29.048,47, que consta a transferência da conta 111020001 para a conta 111010001, foi efetuado para ajuste do saldo existente no Banco Itaú que soma em 31/01/05 a importância de R\$ 7.161,59 conforme extrato bancário em anexo, idêntico valor constante do saldo existente na contabilidade.

35) Os demais valores são os efetivamente movimentados entre as contas Caixa e C/C Sócios (112050001), logo, portanto, devidamente comprovados.

De pronto, assinale-se que o valor de R\$ 29.048,47, apesar de ter sido contabilizado como tendo tido origem na conta corrente do Banco

Itaú, não consta do extrato bancário apresentado de fls. 2455 (documentação juntada após a decisão anulada). Conforme visto, a justificativa é que seria um lançamento de ajuste.

Na verdade, os saldos das contas bancárias existentes na contabilidade nem sempre são coincidentes, em mesma data, com os existentes nos extratos bancários, justificando a prática da conciliação bancária, ou seja, do confronto periódico entre os lançamentos constantes na escrituração e os efetuados pelo banco, demonstrados no extrato bancário do período em análise. Tal conciliação, contudo, deve ser comprovada, inclusive mediante demonstração das diferenças entre a escrituração da conta contábil e os extratos bancários (por exemplo, cheques emitidos, mas ainda não compensados; impostos e taxas bancárias; etc), a justificar a diferença entre os saldos dos extratos bancários e da conta Bancos da escrituração contábil.

Entretanto, apenas se a diferença entre os saldos do extrato bancário e da conta contábil do banco for decorrente de **erro a ser devidamente comprovado** é que se pode admitir que a conciliação seja feita contabilmente, conforme visto acima mediante lançamentos de estorno, transferência ou complementação. Caso contrário, a conciliação sempre será feita somente a partir de um demonstrativo extra-contábil.

No caso do lançamento a débito de Caixa e a crédito da conta Banco Itaú, no valor de R\$ 29.048,47, apesar da **coincidência exata do saldo** do extrato bancário (fls. 2455) e do saldo da conta contábil 111020001 - Banco Itaú (cópia do Razão de fls. 1247) R\$ 7.161,59, após o referido "lançamento de ajuste", não é possível admitir como sendo lançamento de conciliação bancária, porque não comprovado o(s) erro(s) porventura ocorrido(s) e, principalmente, porque esse(s) erro(s) para ser(em) escriturado(s) em contrapartida a conta Caixa - a débito, teria(m) que ter tido sua origem na conta Caixa, fato não comprovado nos autos.

Quanto à alegada movimentação de recursos entre a conta Caixa e C/C Sócios, nenhuma documentação de suporte foi apresentada, tendo permanecido sem qualquer comprovação os aportes de recursos no caixa, registrados como tendo sido efetuados pelos sócios, devendo ser mantida a exclusão de tais valores na recomposição do caixa.

Anexo II							
Conta 111010001 – Caixa							
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Cód.Conta	Contrapartida	Histórico
11/02/2005	111010001	CAIXA	D	2.500,00	111020001	BANCO ITAÚ	CHEQUE NR. 507452
01/03/2005	111010001	CAIXA	D	2.500,00	111020001	BANCO ITAÚ	CHEQUE NR. 507449
29/04/2005	111010001	CAIXA	D	5.000,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 25730 - SUPRIMENTO DE CAIX
29/04/2005	111010001	CAIXA	D	5.000,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 25731 - SUPRIMENTO DE CAIX
29/11/2005	111010001	CAIXA	D	2.913,74	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 27337 - PGTO REF. INSS

À exceção do lançamento de 01/03/2005 (não foi apresentado extrato do Banco Itaú de março a dezembro), todos os demais lançamentos foram localizados nos extratos bancários juntados aos autos às fls. 2455, 2486 e 2545. Entretanto, isso só comprova a saída de recurso da conta corrente, mas não que seu destino tenha sido o suprimento da conta caixa, conforme contabilidade apresentada.

É importante consignar que ao longo da ação fiscal a pessoa jurídica apresentou como justificativa, para os lançamentos contábeis questionados no Anexo II, o pagamento de despesa não esclarecida, em favor do Sr. Haruo Oishi, o que teria sido feito sem o devido registro a crédito da conta Caixa, ou seja, sem o registro da saída de recursos do Caixa, tal como transcrito no relatório:

"80. Após regularmente intimada a esclarecer os lançamentos especificados na planilha do Anexo II (fls. 2107), também relativos a suprimentos de numerários, a empresa reconheceu ter errado ao lançar a débito de caixa os valores ali especificados, sem efetuar qualquer outro lançamento a crédito de caixa com contrapartida em despesa ou em aplicação de recursos de ativo correspondente; e informou que os valores referiram-se a saques efetuados para o Sr. HARUO OISHI, também conhecido como "TIM". "(grifou-se)

O reconhecimento da realização de pagamento não contabilizado, aliado à falta da comprovação do suprimento necessário para a satisfação de tal dispêndio, confirma a hipótese legal de presunção de omissão de receita.

Por ora da impugnação, a justificativa para tais lançamentos foi a de arcar com compromissos da empresa, não devidamente identificados, bem como com pagamento de despesa de INSS. Veja-se:

ANEXO II

36) Os quatro primeiros cheques listados no Anexo II, foram emitidos com o fim propósito de suprir o Caixa, com numerários para arcar com os compromissos da empresa, enquanto o último no valor de R\$ 2.913,74, destinou-se especificamente ao pagamento do INSS.

Tudo leva a crer que os compromissos da empresa, mencionados na impugnação, os quais teriam ensejado a realização dos

suprimentos questionados no Anexo II, permaneceram os mesmos citados no curso da ação fiscal, ou seja, pagamentos em favor do Sr. Haruo Oishi, para os quais a própria pessoa jurídica confirmou a constatação fiscal de inexistirem lançamentos adicionais a crédito da conta Caixa para satisfação de tal dispêndio, pelo que comprovada a irregularidade, devendo ser mantida a exclusão dos valores na recomposição da conta caixa.

Anexo III							
Conta 111010001 – Caixa							
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Cód.Conta	Contrapartida	Histórico
30/06/2005	111010001	CAIXA	D	76.491,47	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	SALDO QUE SE TRANSFERE
09/09/2005	111010001	CAIXA	D	3.899,86	111020001	BANCO ITAÚ	VALOR REF. CHEQUES COMPENSADOS
12/09/2005	111010001	CAIXA	D	11.204,38	111020001	BANCO ITAÚ	VALOR REF. CHEQUES COMPENSADOS
13/09/2005	111010001	CAIXA	D	1.557,35	111020001	BANCO ITAÚ	VALOR REF. CHEQUES COMPENSADOS
14/09/2005	111010001	CAIXA	D	3.597,94	111020001	BANCO ITAÚ	VALOR REF. CHEQUES COMPENSADOS
30/09/2005	111010001	CAIXA	D	393.155,20	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	SALDO QUE SE TRANSFERE
30/12/2005	111010001	CAIXA	D	43.588,30	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	SALDO QUE SE TRANSFERE

ANEXO III

37) Os valores constantes do Anexo III, também foram lançamentos feitos para ajustes nos saldos entre a contabilidade e os extratos bancários, fato que poderá ser comprovado na checagem com os extratos em anexo.

Novamente se repetem aqui os argumentos já explicitados quando da apreciação dos lançamento constante do Anexo I, no valor de R\$ 29.048,47 a débito de Caixa e a crédito de Banco Itaú. Para que os lançamentos acima fossem admitidos como decorrentes de conciliação bancária, haveria que se demonstrar o porquê da diferença entre o saldo do extrato e o saldo da conta contábil, e somente se decorrente de erro, e se o erro teve origem na conta Caixa, é que restaria comprovada a regularidade dos lançamentos.

Por oportuno, acrescente-se novamente que não foi apresentado extrato da conta corrente do Banco Itaú do período de março a dezembro. Os demais valores não foram localizados nos extratos da conta corrente do Bradesco juntados após a decisão anulada (fls. 2457/2554).

Entretanto, reitere-se, que não bastaria comprovar a saída de recursos da contas correntes, impondo-se a prova de que os recursos foram destinados ao caixa.

ANEXO IV

38) Os dois primeiros valores constantes do Anexo IV referem-se à conta Funda (sic) Rotativo, que abriga os pagamentos efetuados, que são supridos pelos aportes efetuados desses valores lançados. O Valor de R\$ 1.586,18, refere-se a ajustes dos saldos entre a contabilidade e os existentes nos saldos a compensar de cheques.

Novamente explica que os débitos na conta Caixa em contrapartida a Fundo Rotativo se referem a pagamentos, mas como não se localizaram na escrituração os créditos correspondentes na mesma conta, a irregularidade dos lançamentos persiste.

Nota-se que ao longo dos trabalhos fiscais a interessada foi intimada a esclarecer os lançamentos na conta "CHEQUES A COMPENSAR", cujas conclusões fiscais acerca do respectivo atendimento constam do Termo de Constatação Fiscal de 02/09/2010, cientificado em 24/09/2010, constante de fls. 990/998:

"16. Após regularmente intimada a esclarecer lançamentos na conta 'CHEQUES A COMPENSAR ', a empresa informou tratar-se de conta transitória para fins de controle dos saldos das contas BRADESCO S/A - 45/130793; justificou os lançamentos a crédito, com contrapartida na conta BRADESCO S/A - 45/130793, em razão de que nem todos os cheques eram compensados no próprio mês de sua emissão; e que os lançamentos a débito, com contrapartida na conta BRADESCO S/A - 45/130793, foram efetuados quando da efetiva compensação dos cheques emitidos em mês anterior.

17. Embora a empresa tenha inserido, nos documentos de esclarecimentos apresentados, a expressão: 'seguem documentos anexo ', não foram apresentados quaisquer

documentos de controle interno a fim de comprovar suas informações.

18. No documento de esclarecimentos apresentado, a empresa fez menção apenas aos lançamentos com contrapartida na conta BRADESCO S/A - 45/130793. Todavia, há também lançamentos com contrapartidas na conta BANCO ITAÚ.

19. Por se tratar de conta transitória com o fim específico de controle dos cheques emitidos anteriormente, pressupõe que os valores representativos desses cheques tenham sido lançados, na data de sua emissão, em conta apropriada de despesa, ativo ou outra aplicação de recurso.

20. O esclarecimento apresentado pela empresa se justifica em relação a maior parte dos valores lançados a débito com contrapartida na conta BANCO ITAÚ. Isso porque a maioria foi localizada nos extratos bancários apresentados, assim como, os lançamentos correspondentes a débito na escrita, em conta apropriada de despesa ou de ativo, na data de emissão do cheque. Isso foi possível graças ao fato de os lançamentos terem sido efetuados de forma analítica. Entretanto, em relação aos cheques listados na planilha do Anexo X, cujas informações foram obtidas nos extratos bancários apresentados, não foram encontrados os lançamentos na escrita, em contas de despesas ou de ativo, nem os seus beneficiários.

21. Em relação aos lançamentos com contrapartida na conta BRADESCO S/A - 45/130793, pelo fato de inexistirem os correspondentes nos extratos bancários apresentados, (provavelmente por terem sido efetuados de forma sintética na escrita contábil), por não terem sido apresentados documentos de controle interno da empresa ou outro documento, em que fossem demonstrados quais os cheques não compensados no próprio mês de sua emissão, não foi possível concluir se os lançamentos tinham fundamento."

Vê-se que a autoridade fiscal procurou confirmar a conciliação bancária, a qual envolveu, conforme a transcrição acima, a conta transitória Cheques a Compensar e as contas Bradesco S/A - 45/130793 e Banco Itaú, pelo que não se justificariam lançamentos dessa natureza frente à Conta

Caixa. Demais disso, não se apresentou a contrapartida em conta de despesa ou ativo, que pudesse justificar os lançamentos questionados a débito da conta caixa.

Cumpra esclarecer à contribuinte que as presunções legais obrigam a autoridade Fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao sujeito passivo o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Assim, impõe-se reconhecer que a impugnante não logrou infirmar a acusação fiscal, mediante apresentação de prova do quanto alegado na impugnação, razão pela qual subsiste a imputação de omissão de receita, decorrente de saldo credor de caixa.

Nesse sentido, aponta-se a jurisprudência abaixo:

"SALDO CREDOR DE CAIXA - A tributação pelo Lucro Presumido não desobriga o contribuinte da manutenção da documentação fiscal pertinente para exibição ao Fisco, ainda que desobrigado de escrituração. A falta de comprovação da origem do saldo credor de caixa gera presunção juris et de jure de omissão de receita, especialmente quando, pela confissão do autuado, admite-se a existência de saldos não justificados. " [Ac 1º CC 103-9.959/90 - DO 17/01/92]

"SALDO CREDOR DE CAIXA - CHEQUES NO CAIXA - Não logrando o contribuinte comprovar, através de documentação hábil, a destinação de cheques por ele emitidos, debitados à conta Caixa quando de suas emissões, deve ser reconstituída tal conta, e tributados os saldos credores nela apurados." [Ac. 1º CC 107-05689 - DO 23/10/00]

"GASTOS SUPERIORES AOS INGRESSOS DE RECURSOS - O Fisco pode lançar o imposto com base nos elementos de prova que detiver, nas informações de terceiros e, sobretudo, nas prestadas pelo próprio sujeito passivo, previamente intimado a tanto. Apurado por esse procedimento que o contribuinte efetuara mais saídas do que ingressos de recursos, sem a existência de outras fontes capazes de estabelecer o necessário equilíbrio, pode o Fisco reputar a diferença como receitas desviadas. " [Ac. CSRF/01-2.468/98 - DOU 31/03/99] "

"SALDO CREDOR DE CAIXA. SUPRIMENTOS DE CAIXA INEXISTENTES. OMISSÃO DE RECEITAS. A apuração de saldo

credor de caixa, em razão do expurgo do registro de suprimentos não comprovados, autoriza a presunção de omissão de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade Fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. " [Ac. 1º CC 10809836, de 05/02/09]

Também, contrapõe-se a defesa à não aceitação do saldo inicial da conta Caixa, de R\$ 25.000,00, constante do Balanço de Abertura. Além do mais, pretende que o saldo devedor da conta Caixa, igualmente, seja o maior dentro do mês.

Registre-se que a contribuinte deixou de apresentar a cópia do Balanço Patrimonial do encerramento do ano-calendário 2004, em comprovação do saldo final da conta Caixa, no valor de R\$ 25.000,00, que pretende seja tomado, em 01/01/2005, para fins da recomposição da conta Caixa do ano-calendário 2005. E a cópia da DIPJ/2006, ano-calendário 2005, constante de fls. 1066/1074, não milita em favor da autuada, pois aponta na Ficha 53B -Outras Informações, como saldo da conta Caixa e Bancos do ano-calendário anterior (2004), o valor igual a "zero".

É bem verdade que o Livro Razão de fls. 1148 indica na conta Caixa, como saldo de transporte, em janeiro de 2005, o valor de R\$ 25.000,00. Contudo, não se pode olvidar que a escrituração deve estar acobertada por documentos hábeis e idôneos a justificar os valores ali registrados, de modo que à falta do alegado Balanço Patrimonial do encerramento do ano-calendário 2004, devidamente transcrito no Livro Diário, não se pode validar o saldo inicial da conta Caixa registrado no Livro Razão, como pretendido pela interessada.

Quanto à pretensão de, na recomposição da conta Caixa, se computar, igualmente, o maior saldo devedor do período, é totalmente incabível, diante da própria natureza da conta em questão.

Com efeito, a conta Caixa deve refletir disponibilidade em dinheiro, bem como cheques em mãos, recebidos e ainda não depositados, pagáveis irrestrita e imediatamente (in Manual de Contabilidade das

Sociedades por Ações, 7ª edição, Ed. Atlas, p. 69). Desse modo, seu saldo sempre deve refletir valor devedor ou, no máximo, igual a "zero", nunca saldo credor. Justamente por tal razão a evidência de saldo credor na referida conta, em qualquer período de análise, é característica da movimentação de recursos à margem da escrituração, cujo montante é identificado exatamente pelo maior valor assim verificado no período analisado, porque inexistente fundamento contábil para sua existência. Incongruente a tese de defesa, portanto, de se também considerar o maior saldo devedor verificado para se apurar a omissão decorrente de saldo credor de caixa.

Assim, nada há de se reparar no lançamento efetuado.

Saliente-se apenas que não se constitui como prova hábil o denominado "Anexo Contábil nº 1", em que pretendida a retificação da escrituração de janeiro da conta 1.1.1.02.0002 do Banco Bradesco, por se tratar de demonstrativo elaborado pela própria interessada, sem respaldo em documentação de suporte.

3.4 DA APURAÇÃO DE SUPRIMENTO DE CAIXA PROVIDO POR SÓCIO SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM

O contribuinte alega que os valores de suprimentos de caixa da empresa providos pelos sócios, tidos pela fiscalização como não comprovados, que deram causa a omissão de receita, acham-se inseridos nos extratos bancários, prova cabal e indiscutível das suas origens. E que a fiscalização constituiu o crédito tributário através de simples presunção, a partir do saldo credor de caixa e suprimento de numerários não comprovados, o que não é o bastante pois seria necessário que se esgotasse o campo probatório.

Também neste tópico, as ponderações trazidas em sede de recurso são idênticas às da impugnação e foram muito bem enfrentadas pelo acórdão recorrido. Reproduzo a fundamentação da DRJ, com a qual concordo:

Registre-se, mais uma vez, que a exigência está fundamentada em presunção legal, e não em presunção simples. Assim, a autoridade Fiscal está obrigada a comprovar, tão-somente, a ocorrência da hipótese sobre a qual se sustenta a referida presunção, sendo ônus do sujeito passivo provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

No caso, se encontra definida no art. 12, §3º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (com a redação dada Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978), a presunção de omissão de receitas, com base na apuração de suprimento de numerário, nos seguintes termos, *verbis*:

Art. 12. Omissis

§ 3º - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, 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 (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978 - destaques acrescidos).

Portanto, consta do ordenamento jurídico a possibilidade de a Administração Tributária lançar mão desta prova indireta de omissão de receitas, sempre que a efetividade da entrega e a origem dos recursos fornecidos à empresa *pelos sócios* não forem comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores. Cumpre ao contribuinte, uma vez autuado sob tal fundamento, desconstituir o fato imputado, fazendo prova de que os recursos supridos têm origem externa à atividade operacional da empresa.

E, reitere-se: não se trata aqui de uma ficção jurídica ou de subversão da realidade jurídica, mas de um instrumento colocado a serviço das autoridades fiscais para dar efetividade às normas jurídicas de imposição de tributos, obstando assim que recursos mantidos à margem de escrituração, em regra em mãos dos sócios, possam vir a integrar o capital de giro regular da sociedade, sem sofrer a tributação correspondente.

Verificado, na contabilidade, o ingresso dos recursos a título de suprimentos de numerário efetuados pelo sócio, impõe-se ao contribuinte a prova da efetividade da entrega e da natureza e/ou origem dos recursos, sob pena de subsunção dos fatos apurados à presunção legal de omissão de receitas, já acima elucidada. A falta de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, da efetividade da entrega e da natureza e/ou origem dos recursos supridos, é prova indireta, expressamente admitida pelo ordenamento jurídico vigente, de omissão de receitas, fato imponível tributário.

Conforme extratos bancários, houve a efetiva entrada de recursos nas contas correntes da contribuinte (Bradesco S/A - 45/130793 e Itaú) - à exceção do valor de R\$ 6.000,00, escriturado em 03/03/2005, e tais entradas foram contabilmente escrituradas como recursos supridos pelos sócios (C/C SÓCIOS).

Ressaltou a fiscalização, porém, que os históricos dos lançamentos nos extratos bancários não permitiam identificar os depositantes, acrescentando que o histórico bancário do depósito feito via TED-T, em 25/01/2005, no valor de R\$ 54.000,00, indicava, ao contrário, que o recurso teria vindo de outra pessoa jurídica ("TED-T ELET. DISP. 6544105 - REMET. S.A. CENTRAL I. CONSTR"), ou seja, de terceiros, e não dos sócios da empresa fiscalizada, como contabilizado pela contribuinte.

Reproduzem-se, abaixo, os lançamentos constantes do citado Anexo XII:

Anexo XII								
Conta 212010001 - C/C SÓCIOS								
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Cód.Conta	Contrapartida	Histórico	Número
11/01/2005	212010001	C/C sócios	C	15.000,00	111020002	BRADESCO S/A-45/130793	DEPÓSITO	0000000710
12/01/2005	212010001	C/C sócios	C	5.000,00	111020002	BRADESCO S/A-45/130793	DEPÓSITO	0000000792
19/01/2005	212010001	C/C sócios	C	10.000,00	111020001	BANCO ITAÚ	DEPÓSITO	0000001362
25/01/2005	212010001	C/C sócios	C	54.000,00	111020002	BRADESCO S/A-45/130793	CRÉDITO REF.TRANSF.SÓCIO	0000002073
28/02/2005	212010001	C/C sócios	C	10.000,00	111020001	BANCO ITAÚ	DEPÓSITO	0000001986
02/03/2005	212010001	C/C sócios	C	10.000,00	111020001	BANCO ITAÚ	DEPÓSITO	0000000186
03/03/2005	212010001	C/C sócios	C	6.000,00	111020001	BANCO ITAÚ	DEPÓSITO	0000000283
31/03/2005	212010001	C/C sócios	C	10.000,00	111020001	BANCO ITAÚ	DEPÓSITO	0000001644

Em sua defesa, a contribuinte afirmou que todos os valores constantes do Anexo XII, inclusive o de R\$ 6.000,00, estariam inseridos nos extratos bancários, *"prova cabal e indiscutível das suas origens"*.

Compulsando-se os autos, em que pese os valores contabilizados encontrarem correlação a depósitos bancários identificados nos correspondentes extratos, em mesma data, de fato, o histórico do extrato bancário não permite confirmar se os depositantes eram, realmente, os sócios da autuada, seja porque o ingresso nas contas correntes dos respectivos numerários se deu por meio de cheque, seja porque o ingresso efetuado via TED-T aponta como depositante outra pessoa jurídica (terceiros não sócios).

Quanto ao valor de R\$ 6.000,00, registrado contabilmente em 03/03/2005, persiste a falta de confirmação também da efetividade da entrega do recurso, porque os extratos da conta corrente mantida junto ao Banco Itaú, juntados aos autos após a primeira decisão, não abrangem o período de março, limitando-se ao período de janeiro e fevereiro de 2005 - vide às fls. 2454/2455.

Quanto ao depósito de R\$ 54.000,00, de 25/01/2005, feito por terceiros não sócios, alega a Impugnante advir de *"valor devido pela mencionada empresa em crédito que os sócios tinham com a mesma, que foi*

transferido diretamente para a impugnante, com a finalidade de fazer aporte ao capital de giro". Entretanto, nenhum documento corrobora a justificativa apresentada.

Saliente-se: ainda que os extratos possam fazer prova da entrada dos recursos na conta corrente de titularidade da empresa, isoladamente, não são hábeis a comprovar a efetividade da entrega dos recursos **pelos sócios**, e principalmente, não comprovam que os recursos tiveram **origem (causa) em atividade distinta da atividade da empresa**.

Ainda que se possa admitir, como regularmente comprovada, a entrada dos recursos no patrimônio da pessoa jurídica, por meio das cópias dos extratos bancários da conta corrente de titularidade da empresa (em que pese a persistência da dúvida acerca dos reais depositantes, não identificados nos extratos, ou por meio de outras provas, não trazidas pela defesa), a prova da origem dos recursos deve ser hábil para elucidar, tanto a transferência de titularidade patrimonial, como a atividade estranha ao objeto social da empresa que os teria originado.

Não devidamente esclarecida a operação que teria dado origem ao recurso contabilizado como suprido pelo sócio, incólume deve permanecer a presunção de ter se originado da própria atividade operacional da empresa e mantido à margem da escrituração.

Reitere-se: o documento denominado "Anexo Contábil nº 1 - Ajustes procedidos na contabilidade referente ao mês de janeiro referente à conta 1.1.1.02.0002 Banco Bradesco" (doc. 9), juntado após a decisão do órgão julgador - fls. 2451/2452, desacompanhado das provas e de justificativas razoáveis, não tem qualquer valor probante.

3.5 DO COEFICIENTE PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO

O contribuinte alega em seu Recurso Voluntário que lançamento de IRPJ considerou coeficiente de presunção do lucro de 32%, quando o correto seria o de 8%; e que o de CSLL considerou coeficiente de 32%, quando o correto seria de 8% e 32%, como utilizado para o IRPJ.

Essas mesmas argumentações foram invocadas em sede de impugnação e perfeitamente enfrentadas pelo acórdão recorrido. A DRJ/Ribeirão Preto concluiu pela manutenção dos coeficientes no tocante à apuração do IRPJ, mas reduziu para 12% o coeficiente relativo à CSLL sobre a receita escriturada e não declarada, relativa à atividade de transporte de carga.

Mais uma vez adoto como razão de decidir os mesmos fundamentos do acórdão recorrido, que reproduzo a seguir:

Por fim, encerrando a questão acerca da omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa e suprimimento de numerário, a contribuinte ainda alega que o percentual correto para apuração do lucro presumido sobre a parcela omitida é aquele de 8%, e não 32%, como tomado pela fiscalização.

Equivocado é o entendimento esposado pela impugnante.

A obrigatoriedade de observação do regime de tributação adotado pela pessoa jurídica, quando da apuração de omissão de receita, é prescrita no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, base legal do art. 288 do RIR/99:

"Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24). "

O lançamento feito em desconformidade com o regime de tributação adotado pela contribuinte só subsiste se em favor do arbitramento, desde que verificados os elementos necessários e suficientes para a adoção da referida modalidade excepcional de tributação, o que não se vislumbrou, no presente caso.

De outro giro, a utilização do percentual de 32% na determinação do lucro presumido encontra guarida no mesmo art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, base legal do dispositivo acima transcrito, o qual autoriza, inclusive, a utilização da receita omitida como base de cálculo a título de CSLL, PIS e Cofins. Veja-se:

"Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da

contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. (Vide Art. 28 da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008)

(...). "(negrejou-se egrifou-se)"

O contrato social consolidado, datado de 15 de julho de 2008, constante de fls. 13/17, prevê o exercício de atividades diversificadas pela contribuinte, como prestação de serviços de transporte de carga e de armazenagem, dado o objeto ali consignado, de "exploração do ramo de armazenagem de mercadorias, ensaque, mistura, serviços acessórios ao ramo, transportes rodoviários de cargas no âmbito municipal, intermunicipal e interestadual, fretes e carretos de cargas e mercadorias em geral, representação comercial participar como sócia ou acionista de outras sociedades, ainda o ramo de armazéns gerais, de acordo com o Decreto Federal nº 1.102 de 21 de novembro de 1.903 e os serviços de manutenção e reparos em veículos próprios" (cláusula terceira).

Assim, não se mostra possível identificar a natureza da receita oriunda de saldo credor de caixa e suprimento de numerário, considerada omitida, se decorrente de serviços de transporte de carga (8%) ou serviço de armazenagem (32%), dada a previsão constante do contrato social, justificando-se a adoção do percentual mais elevado, de 32%, como determinado no § 1º do art. 24 da citada Lei nº 9.249, de 1995.

(...)

No que se refere à CSLL, afirma a Impugnante que, segundo o demonstrativo de apuração, foi aplicado unicamente o coeficiente de determinação do lucro presumido de 32%, quando o correto seria de 8% e 32%, como consta no auto de infração do IRPJ.

Quanto à base de cálculo da CSLL na sistemática do Lucro Presumido, é aquela determinada pelo art. 29 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

*"Art. 29. A base de cálculo da **contribuição social sobre o lucro líquido**, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no **lucro presumido** ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:*

*I- de que trata o **art. 20 da Lei nº 9.249**, de 26 de dezembro de 1995;*

II- os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados

positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período." (negrejou-se e grifou-se)

Veja-se que o dispositivo acima transcrito faz remissão ao art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o qual dispõe que a base de cálculo da CSLL corresponderá a 12%, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32%:

*"Art. 20. A base de cálculo da **contribuição social sobre o lucro líquido**, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a **doze por cento da receita bruta**, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, **exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento** (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003)(Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (Vide Leinº 11.119, de 2005).*

(...)

Por outro lado, a redação do art. 15, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, é a seguinte:

*"Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de **oito por cento** sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005)*

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

*I - um **inteiro e seis décimos por cento**, para a atividade de **revenda**, para consumo, **de combustível** derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

*II - **dezesseis por cento**;*

*a) para a atividade de **prestação de serviços de transporte**, **exceto o de carga**, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;*

b) *para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;*

III- trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;(Vide art.29 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005). " (negrejou-se e grifou-se)

Como visto, o art. 15, § 1º, inciso III, da lei em questão não abrange o serviço de transporte de carga, porque expressamente referido em outro inciso do mesmo dispositivo legal (art. 15, § 1º, inciso II). De tal sorte, para fins de determinação da CSLL, *a receita escriturada e não declarada, relativa à atividade de transporte de carga*, sujeita-se ao percentual normal de determinação do Lucro Presumido, previsto no art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, qual seja, de 12%, e a *relativa à atividade de serviço de armazenagem* ao percentual excepcional de 32%, por se inserir no conceito de prestação de

serviços em geral (art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a"). De outro giro, não sendo possível identificar a natureza da receita oriunda de saldo credor de caixa e suprimento de numerário, considerada omitida, se decorrente de serviços de transporte de carga ou serviço de armazenagem, justifica-se a adoção do percentual mais elevado, de 32%, como determinado no § 1º do art. 24 da mesma Lei nº 9.249, de 1995.

Nesse contexto, também aqui se impõe a retificação da exigência, o que se faz como discriminado ao final deste Acórdão.

Tendo em vista que os efeitos do acórdão recorrido já foram implementados, nada há a se deferir em sede de Recurso Voluntário quanto a este tópico.

3.6 DO IRRF DECORRENTE DE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA

O contribuinte sustenta em seu recurso que, quanto aos pagamentos efetuados a sócio sem a devida retenção de IRRF, que os valores apontados pela fiscalização não correspondem a rendimentos e que o imposto não retido foi apurado incorretamente; quanto aos rendimentos pagos a beneficiários não identificados, que a fiscalização apresentou demonstrativo do lançamento (Anexo VII) “totalmente em branco”, que não existe uma relação pormenorizada que dê suporte à “Descrição dos Fatos”, que parte dos valores tidos como rendimentos pagos eram referentes a despesas regulares; que a ausência dessa discriminação pormenorizada das datas, valores e sua identificação documental na contabilidade, serão considerados como incompleta a descrição dos fatos, ensejando a nulidade de lançamento.

O contribuinte basicamente repetiu em seu Recurso Voluntário os mesmos argumentos invocados na impugnação, com a sua transcrição literal. E, uma vez mais, a DRJ/Ribeirão Preto apreciou rigorosamente cada um deles e concluiu pela manutenção das exigências de IRRF decorrente de pagamentos a beneficiários não identificados ou de pagamentos sem causa. Concorro com os fundamentos da decisão recorrida e os reproduzo a seguir:

Quanto ao IRRF incidente sobre pagamentos e remuneração a beneficiários não identificados ou sem comprovação da operação ou de sua causa, para melhor esclarecer a contenda, transcrevem-se os dispositivos legais tomados como base da autuação do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/99, *verbis*:

Pagamento a Beneficiário não Identificado

Art. 674. *Está sujeito à incidência do imposto, 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º *A incidência prevista neste artigo 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).*

§ 2º *Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).*

§ 3º *O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).*

Seção III - Remuneração Indireta Paga a Beneficiário não Identificado

Art. 675. *A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o art. 622 e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).*

§ 1º *O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).*

§ 2º *Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º). (negrejou-se e grifou-se)*

No caso do imposto em estudo, o fato hipoteticamente descrito no art. 674 do RIR/99 consiste: (1) na existência de pagamentos pela pessoa jurídica; (2) que estes tenham se dado a beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou de sua causa.

Nestes termos, a presunção implícita no dispositivo é de que, na ausência de prova hábil, os pagamentos efetuados sem identificação do beneficiário e/ou da operação/causa, prestam-se a *remunerar terceiros ou sócios à margem de incidência tributária*, razão pela qual se impôs a tributação exclusivamente na fonte. Logicamente que se a pessoa jurídica tivesse apresentado documentação hábil a identificar o beneficiário e a operação que teria dado causa ao pagamento, a incidência tributária deveria se sujeitar à natureza da operação revelada pela documentação, mas não foi o que aconteceu.

Apesar dos protestos da defesa, no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, a Lei realmente instituiu uma hipótese de substituição tributária, em que a fonte pagadora (substituta) responde pelo tributo devido pelo contribuinte de direito (substituído), justamente quando este último não é conhecido, por omissão que somente pode ser atribuída à própria fonte pagadora do rendimento, que, apesar de intimada, deixou fazer a prova que lhe competia.

Assim, perfeitamente aplicável o princípio da vedação de benefício pela própria torpeza, que segundo Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, Malheiros, 1994, p. 27), nem mesmo requer a presença de dolo ou culpa, ao prescrever simplesmente que a lei não deve reconhecer o interesse daquele que tenha dado causa à irregularidade.

Verte desses ensinamentos que o processo não pode validar que a prática de irregularidades que, posteriormente, possam beneficiar quem as tenha praticado. Nessa linha de entendimento, bastante elucidativo excerto do voto do Ministro do Supremo Tribunal Federal, Aldir Passarinho, proferido no Recurso Extraordinário nº 102.049-1 (os grifos não constam do original):

Ao final, também não poderia deixar-se de endossar o fundamento do v. acórdão quanto à falta de legítimo interesse moral da autora, ora recorrente para a demanda. Deixou ela de apresentar as certidões previdenciárias que considera necessárias para a realização do empréstimo. A obrigação era sua - a admitir-se justificável a exigência - e pelo descumprimento de tal requisito pretende a invalidade dos títulos que embasam a anterior ação - a de execução. À hipótese aplica-se, assim, com propriedade, o antigo adágio segundo o qual a ninguém é dado beneficiar-se com a própria torpeza. E, na verdade, a prevalecer a tese defendida pela recorrente, seria o caso de examinar-se, então, se não teriam eles, os seus responsáveis, incursionado pela área do direito penal.

A vedação do benefício pela própria torpeza também tem encontrado eco em manifestações mais recentes de nossa Corte Suprema:

Voto do relator, Ministro Eros Grau, em Agravo no Mandado de Segurança 24.499-2:

16. Por outro lado, os próprios agravantes deram causa à nulidade do procedimento que ora vêm impugnar, em acintosa ofensa ao princípio de que ninguém pode alegar a própria torpeza [nemo auditur propriam turpitudinem allegans].

Voto do relator, Ministra Ellen Gracie, no Habeas Corpus 82.933-3:

Dado o quadro apresentado, infere-se que o sucesso da intimação decorreu de possível deslize do réu na sua tentativa de se furtar ao alcance dos agentes da justiça, aliada à obstinada insistência empreendida pelo oficial. Assim, em última análise, alega o impetrante suposta nulidade cuja causa estaria na conduta do próprio paciente, o que, antes de mais nada, contraria o princípio geral do direito segundo o qual não se pode alegar, em seu benefício, nulidade advinda de sua própria torpeza.

Voto do relator, Ministro Néri da Silveira, no Habeas Corpus 74.288-2:

Bem anotou, nessa linha, a Procuradoria-Geral da República, às fls. 54/55: "Ora, princípio basilar do direito processual - o princípio da lealdade - reza que a parte não poderá invocar a nulidade que produziu ou para a qual concorreu ou participou de qualquer forma (art. 565 do CPP). E a regra segundo a qual ninguém pode alegar a própria torpeza em seu benefício ... "

No caso vertente, de acordo com o princípio jurídico da vedação de benefício pela própria torpeza, não pode a pessoa jurídica furtar-se ao dever instrumental de prestar esclarecimentos e de comprovar os beneficiários e as operações que teriam dado causa aos pagamentos por ela efetuados, e requerer a improcedência da autuação justamente porque não identificados os beneficiários dos pagamentos.

Acrescente-se que a invocada impossibilidade de exercício do direito de ressarcimento perante o substituído é bastante improvável, porque se a natureza do rendimento e o beneficiário do pagamento não foram revelados à fiscalização, não é razoável supor que a fonte pagadora desconheça essas informações, mas apenas não quis revelar ao Fisco.

Quanto ao pagamento se configurar na materialidade da hipótese de incidência, se esquece completamente da Impugnante, que se está no campo da substituição tributária, ou seja, aquele em que a fonte pagadora do rendimento é responsável pelo pagamento do imposto devido pelo beneficiário. O pagamento do rendimento é a hipótese de incidência do imposto de renda retido na fonte, devido pela fonte pagadora, e não do imposto de renda, devido pelo beneficiário. No caso em questão, oportuno esclarecer, ainda, que se trata de tributação exclusiva de fonte.

Tal hipótese de incidência não configura, portanto, de punição, mas tão somente de uma presunção legal necessária a suprir a falta de informações sobre a natureza e os beneficiários dos *rendimentos pagos pelas*

peças jurídicas, e assim permitir a exigência do tributo sobre rendimentos pagos a pessoas não identificadas e/ou de natureza não esclarecida, que se presumem tributáveis, na ausência de prova hábil em contrário.

Oportuno ainda consignar ser perfeitamente possível configurar, como dolosa, uma *conduta omissiva* da pessoa jurídica, quando tendente a ocultar os reais beneficiários dos pagamentos/benefícios, e as operações/causas que teriam dado ensejo a tais pagamentos/benefícios. É o que se encontra prescrito no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, *verbis*:

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.

Os pagamentos foram identificados na escrituração da pessoa jurídica, conforme resumido nos Anexos VII e XIV, bem como nos Anexos IX e X, e teriam sido feitos mediante cheques e avisos de débitos em contas correntes, fatos comprovados nos extratos bancários.

Acerca dos Anexos citados, a fiscalização agrupou os lançamentos contábeis conforme a conta auditada (C/C sócios nº 112050001 - Anexo VII; C/C sócios nº 212010001 - Anexo XIV; Fundo Rotativo nº 121010001 - Anexo IX; Cheques a Compensar nº 211020004 - Anexo X).

Os pagamentos constantes do Anexo VII, característicos de remuneração indireta e atribuídos a sócios não identificados da pessoa jurídica auditada, foram tributados conforme art. 675 do RIR/99; os pagamentos constantes do Anexo XIV, atribuídos aos sócios, porém cuja causa ou operação não restou identificada, foram tributados conforme art. 674 do RIR/99; e os pagamentos constantes dos Anexos IX e X, atribuídos a beneficiários não identificados, cuja causa ou operação não restou identificada, foram tributados conforme art. 674 do RIR/99.

Oportuno acrescentar não existir, nos Anexos aqui citados, qualquer pagamento em favor do Sr. Haruo Oishi, porque os pagamentos verificados em favor de tal beneficiário foram considerados remuneração e tributados na respectiva pessoa física, ensejando, perante a pessoa jurídica autuada, apenas a exigência da multa de ofício e dos juros isolados, em razão

da falta de retenção do imposto incidente, considerado como antecipação, sendo que tal matéria será apreciada mais adiante neste voto.

Quanto aos montantes descritos no item 001 do respectivo auto de infração de IRRF, correspondem aos valores dos pagamentos identificados individualmente em cada Anexo citado, devidamente reajustados, porque considerados líquidos do imposto incidente à alíquota fixa de 35% (art. 61, §3º, da Lei nº 8.981, de 1995), exatamente como previsto no art. 674, §3º e 675, §1º do RIR/99 (já acima transcrito) e informado no item 128 do Termo de Verificação Fiscal.

O cálculo do reajustamento da base de cálculo decorre de mera regra aritmética, na qual o rendimento pago é considerado líquido do imposto - ou seja, rendimento pago ou líquido (RL) é igual ao rendimento bruto (RB), menos o imposto (RB x alíquota), e há completa regularidade no cálculo efetuado pela fiscalização, conforme demonstrado abaixo:

Data Pagamento	Rendimento Líquido (RL) = Valor Pago	Base de Cálculo Reajustada $RB = RL / (1 - 0,35)$	Valor Autuado	Anexo
18/01/2005	600,00	923,08	923,08	Anexo VII
19/01/2005	10.000,00	15.384,62	15.384,62	Anexo XIV
20/01/2005	1.000,00	1.538,46	1.538,46	Anexo VII
20/01/2005	437,83	673,58	673,58	Anexo VII
21/01/2005	20.000,00	30.769,23	30.769,23	Anexo XIV
28/01/2005	400,00	615,38	615,38	Anexo VII
04/02/2005	531,30	817,38	817,38	Anexo VII
10/02/2005	60,00	92,31	92,31	Anexo VII
19/02/2005	25,00	38,46	38,46	Anexo VII
21/02/2005	437,83	673,58	673,58	Anexo VII
25/02/2005	30,90	47,54	47,54	Anexo VII
28/02/2005	10.000,00	15.384,62	15.384,62	Anexo XIV
08/03/2005	2.000,00	3.076,92	3.076,92	Anexo IX
05/04/2005	160,70	247,23	247,23	Anexo VII
06/04/2005	600,42	923,72	923,72	Anexo VII
07/04/2005	645,15	992,54	992,54	Anexo VII
15/04/2005	400,00	615,38	615,38	Anexo VII
15/04/2005	49,17	75,65	75,65	Anexo VII
04/05/2005	1.500,00	2.307,69	2.307,69	Anexo VII
09/05/2005	26.005,00	40.007,69	40.007,69	Anexo IX
10/05/2005	7.995,00	12.300,00	12.300,00	Anexo IX
10/05/2005	18.010,00	27.707,69	27.707,69	Anexo IX

1 2/05/2005	130,88	201,35	201,35	Anexo VII
23/05/2005	300,00	461,54	461,54	Anexo VII
23/05/2005	12.196,00	18.763,08	18.763,08	Anexo IX
23/05/2005	35.000,00	53.846,15	53.846,15	Anexo IX
27/05/2005	1.250,00	1.923,08	1.923,08	Anexo IX
03/06/2005	20.708,60	31.859,38	31.859,38	Anexo IX
03/06/2005	31.680,00	48.738,46	48.738,46	Anexo IX
07/06/2005	19.316,00	29.716,92	29.716,92	Anexo IX
07/06/2005	750,00	1.153,85	1.153,85	Anexo IX
09/06/2005	6.500,00	10.000,00	10.000,00	Anexo VII
10/06/2005	300,00	461,54	461,54	Anexo VII
1 3/06/2005	579,90	892,15	892,15	Anexo VII
1 3/06/2005	10.000,00	15.384,62	15.384,62	Anexo IX
14/06/2005	924,60	1.422,46	1.422,46	Anexo VII
14/06/2005	43.600,00	67.076,92	67.076,92	Anexo IX
20/06/2005	500,00	769,23	769,23	Anexo VII
29/06/2005	500,00	769,23	769,23	Anexo VII
30/06/2005	125,00	192,31	192,31	Anexo VII
28/07/2005	32.473,53	49.959,28	49.959,28	Anexo IX
28/07/2005	20.000,00	30.769,23	30.769,23	Anexo IX
28/07/2005	9.726,47	14.963,80	14.963,80	Anexo IX
29/07/2005	32.473,53	49.959,28	49.959,28	Anexo IX
03/08/2005	300,00	461,54	461,54	Anexo VII
05/08/2005	34.450,00	53.000,00	53.000,00	Anexo IX
19/08/2005	107.900,00	166.000,00	166.000,00	Anexo IX
02/09/2005	100,55	154,69	154,69	Anexo X
02/09/2005	700,08	1.077,05	1.077,05	Anexo X
02/09/2005	324,00	498,46	498,46	Anexo X
05/09/2005	400,00	615,38	615,38	Anexo X
05/09/2005	358,27	551,18	551,18	Anexo X
05/09/2005	337,60	519,38	519,38	Anexo X
06/09/2005	1.765,01	2.715,40	2.715,40	Anexo X
06/09/2005	370,05	569,31	569,31	Anexo X
06/09/2005	852,98	1.312,28	1.312,28	Anexo X
06/09/2005	443,96	683,02	683,02	Anexo X
06/09/2005	423,48	651,51	651,51	Anexo X
06/09/2005	202,55	311,62	311,62	Anexo X
06/09/2005	500,00	769,23	769,23	Anexo X
06/09/2005	466,64	717,91	717,91	Anexo X
06/09/2005	1.065,74	1.639,60	1.639,60	Anexo X
06/1 2/2005	15.000,00	23.076,92	23.076,92	Anexo XIV
23/12/2005	15.000,00	23.076,92	23.076,92	Anexo XIV

Acerca da argumentação da defesa de que o Anexo VII (C/C SÓCIOS nº 112050001) teria sido entregue totalmente em branco, deixou a impugnante de fazer prova do alegado. De qualquer sorte, reproduzem-se, abaixo, as informações do Anexo VII:

Nome: **TECNOZEM ARMAZENS GERAIS LTDA**
 CNPJ: **02.745.557/0001-87**
 Conta: **112050001 - C/C - SÓCIOS**

Data	Débitos	Cód. Contra	Contrapartida	Histórico
18/01/2005	600,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	DEBITO REF. TRANSFERENCIA C/C - MARIA C. RIBEIRO DOS SANTOS
20/01/2005	437,83	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. CONDOMINIO APTO GUARUJA - DOC. 41/04301 - ALCIDES PAGETTI ADM. DE BENS S/C LTDA.
20/01/2005	1.000,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. REFORMA APARTAMENTO CFE RECIBO - JOSENILDO ALVES DA SILVA - C/C SERGIO
28/01/2005	400,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. SERV PRESTADOS REFORMA APTO SERGIO LUIZ CFE RECIBO - JOSENILDO ALVES DA SILVA
04/02/2005	531,30	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSFERENCIA ORD. 3102 - NATHALIA FERREIRA DOS ANJOS - C/C SERGIO LUIZ
10/02/2005	60,00	111010001	CAIXA	VALOR REF. PGTO CONF. RELAÇÃO DE DEBITOS
19/02/2005	25,00	111010001	CAIXA	VALOR REF. PGTO CONF. RELAÇÃO DE DEBITOS
21/02/2005	437,83	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. CONDOMINIO APTO GUARUJA - DOC. 41/04315 - ALCIDES PAGETTI ADM. DE BENS S/C LTDA.
25/02/2005	30,90	111010001	CAIXA	VALOR REF. PGTO CONF. RELAÇÃO DE DEBITOS
05/04/2005	160,70	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. UNISUL - TINTAS APTO SERGIO - CONF. AVISO DE DEBITO
06/04/2005	600,42	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. EXAMAV - APTO SERGIO - CONF. AVISO DE DEBITO
07/04/2005	645,15	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. NATHIA - SERGIO - CONF. AVISO DE DEBITO
15/04/2005	49,17	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 25587 PGTO REF. CONTA CORRENTE
15/04/2005	400,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. JOSENILDO - APTO SERGIO - CONF. AVISO DE DEBITO
04/05/2005	1.500,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. AEKA KAJIMOTO - IRPF ALUGUEL - CONF. AVISO DE DEBITO
12/05/2005	130,88	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. APTO SERGIO - CONF. AVISO DE DEBITO
23/05/2005	300,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 25953 PGTO REF. TRANSFERENCIA C/C (ROBERTO)
09/06/2005	6.500,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. JORGE HIDEO - CONF. AVISO DE DEBITO
10/06/2005	300,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. MITIE SAKAMOTO - DOAÇÕES - CONF. AVISO DE DEBITO
13/06/2005	579,90	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. MITIE SAKAMOTO - CONF. AVISO DE DEBITO
14/06/2005	924,60	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. CAMILA OLIVEIRA - CONF. AVISO DE DEBITO
20/06/2005	500,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 26268 PGTO REF. TRANSF. NUMERARIO
29/06/2005	500,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 26335 PGTO REF. TRANSFERENCIA NUMERARIOS
30/06/2005	125,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 26348 PGTO REF. CONTA CORRENTE
03/08/2005	300,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. MITIE SAKAMOTO - CONF. AVISO DE DEBITO

TERMO DE CONSTATACÃO FISCAL DE 02/05/2010, quando da auditoria da Conta C/C SÓCIOS (nº 112050001), que ensejou a elaboração do Anexo VII, entre outros, ao ser intimada a apresentar os documentos comprobatórios dos lançamentos ali escriturados, a contribuinte teria esclarecido que decorriam de pagamentos de contas particulares dos sócios; depois, que se tratavam apenas de antecipação de lucros distribuídos; e, por fim, que se referiam a pagamentos de contas particulares dos sócios, que, em tese, foram considerados como antecipação de lucros distribuídos.

A justificativa não foi aceita pela fiscalização, até porque na contabilidade não consta a distribuição de lucros, restando configurado o pagamento de despesas particulares de sócios não identificados, tais como doações e brindes (natação), em favor de Mitie Sakamoto, no valor de R\$ 579,90 (13/06/2005), conforme prova o documento de fls. 196/197, o que caracteriza remuneração indireta.

A impugnante alega que os lançamentos constantes do Anexo IX se reportam a transferências em favor de terceiros, relativos a custos dos serviços prestados, porém não apresenta qualquer documentação, tal como nota fiscal, identificando o beneficiário do pagamento e a natureza do serviço que teria sido realizado.

ANEXO IX

Nome: **TECNOZEM ARMAZENS GERAIS LTDA**
 CNPJ: **02.745.557/0001-87**
 Conta: **121010001 - FUNDO ROTATIVO**

Data	Débitos	Cód. Contra	Contrapartida	Histórico
08/03/2005	2.000,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 25214 - PGTO FUNDO ROTATIVO
09/05/2005	26.005,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. ITA FISH - CONF. AVISO DE DEBITO
10/05/2005	7.995,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. SHOUTH WEST
10/05/2005	18.010,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. ITA FISH
23/05/2005	12.196,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. MARCELO MACHADO - CONF. AVISO DE DEBITO
23/05/2005	35.000,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. ITA FISH - CONF. AVISO DE DEBITO
27/05/2005	1.250,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. KELLY DA SILVA - CONF. AVISO DE DEBITO
03/06/2005	31.680,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. ANDREA RIBEIRO - CONF. AVISO DE DEBITO
03/06/2005	20.708,60	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANSF. ITA FISH - CONF. AVISO DE DEBITO
07/06/2005	750,00	111020002	BRADESCO S/A - 45/130793	PAGTO REF. TRANS. KELLY DA SILVA - CONF. AVISO DE DEBITO

Da mesma forma, a justificativa apresentada quanto aos pagamentos relacionados no Anexo X, de corresponderem a despesas com fretes, não teria sido corroborada pela respectiva documentação comprobatória. Não foram juntados à impugnação, e nem foram trazidos aos autos posteriormente (vide docs. de fls. 2451/2554) as citadas cópias dos cheques e recibos das referidas despesas (designados documentos 14, 15 e 16):

ANEXO X

Nome: **TECNOZEM ARMAZENS GERAIS LTDA**
CNPJ: **02.745.557/0001-87**

Demonstrativo dos cheques lançados em conta transitória de compensação, de forma sintética, sem lançamento correspondente em conta de despesa ou de ativo.

Data	Local do Lançamento	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	D/C	Cód.Contra	Contrapartida	Histórico
02/09/2005	Escrita Contábil	211020004	CHEQUES A COMPENSAR	D	1.124,63	C	111020001	BANCO ITAU	VALOR REF. CHEQUES COMPENSADOS
02/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	700,08	-	-	-	CH. COMPENSADO 507702
02/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	100,55	-	-	-	CH. COMPENSADO 507611
02/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	324,00	-	-	-	CH. COMPENSADO 507701
05/09/2005	Escrita Contábil	211020004	CHEQUES A COMPENSAR	D	1.095,87	C	111020001	BANCO ITAU	VALOR REF. CHEQUES COMPENSADOS
05/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	337,60	-	-	-	CH. COMPENSADO 507706
05/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	400,00	-	-	-	CH. COMPENSADO 507707
05/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	358,27	-	-	-	CH. COMPENSADO 507704
06/09/2005	Escrita Contábil	211020004	CHEQUES A COMPENSAR	D	6.090,41	D	111020001	BANCO ITAU	VALOR REF. CHEQUES COMPENSADOS
06/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	1.765,01	-	-	-	PAGAMENTO CHEQUE 507710
06/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	370,05	-	-	-	PAGAMENTO CHEQUE 507723
06/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	852,98	-	-	-	CH. COMPENSADO 507699
06/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	443,96	-	-	-	CH. COMPENSADO 507703
06/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	423,48	-	-	-	CH. COMPENSADO 507709
06/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	202,55	-	-	-	CH. COMPENSADO 507669
06/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	500,00	-	-	-	CH. COMPENSADO 507716
06/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	466,64	-	-	-	CH. COMPENSADO 507720
06/09/2005	Extrato Bancário	-	-	C	1.065,74	-	-	-	CH. COMPENSADO 507721

Por ora da auditoria da conta Cheques a Compensar (nº 211020004), ressaltou a fiscalização que não foi localizada na escrita qualquer lançamento de despesa ou ativo, nem seus beneficiários, em relação aos cheques listados no referido Anexo X, conforme Termo de Constatação Fiscal de 02/09/2010 (fls. 995).

Com relação ao Anexo XIV, afirma a contribuinte que os três primeiros itens corresponderiam a meras transferências entre contas correntes, como consta do histórico do lançamento contábil. Entretanto, o lançamento contábil a débito da conta C/C SÓCIOS nº 212010001 corresponde

à aquisição de um direito ou à baixa de uma obrigação da empresa perante os sócios. Assim, se o histórico está correto de mera "transferência entre contas correntes", a transferência se deu entre contas de diferentes titularidades - a conta corrente da empresa (origem do recurso) e a conta corrente dos sócios (destino do recurso), persistindo a infração de falta de identificação dos beneficiários e da operação que teria dado causa ao pagamentos.

ANEXO XIV

Nome: TECNOZEM ARMAZENS GERAIS LTDA
CNPJ: 02.745.557/0001-87
Conta: 212010001 - C/C SOCIOS

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Cód.Contra	Contrapartida	Histórico	Número
19/01/2005	212010001	C/C SOCIOS	D	10.000,00	111020002	BRABESCO S/A - 45/130793	DEBITO REF. TRANSFERENCIA C/C - ITAU	0000001268
21/01/2005	212010001	C/C SOCIOS	D	20.000,00	111020002	BRABESCO S/A - 45/130793	DEBITO REF. TRANSFERENCIA C/C	0000001487
28/02/2005	212010001	C/C SOCIOS	D	10.000,00	111020002	BRABESCO S/A - 45/130793	CHEQUE NR. 901059 - TRANSFERENCIA ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE	0000001800
06/12/2005	212010001	C/C SOCIOS	D	15.000,00	111020002	BRABESCO S/A - 45/130793	DEBITO REF. 0 PGTO REF. EMPRESTIMO	0000000136
23/12/2005	212010001	C/C SOCIOS	D	15.000,00	111020002	BRABESCO S/A - 45/130793	DEBITO REF. 31828 PGTO REF. EMPRESTIMO	0000000475

Quanto aos demais valores do referido Anexo XIV, alega a contribuinte corresponderem a contraprestação de empréstimo dos sócios, para os quais também se deixou de apresentar a documentação comprobatória.

Por fim, assinala-se que questionamentos sobre a validade da norma jurídica insculpada no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 não podem ser apreciados pelo órgãos administrativos de julgamento, cuja competência se restringe ao controle da legalidade dos lançamentos (normas jurídicas individuais e concretas), sendo-lhe vedada a apreciação de validade de dispositivos legais (normas jurídicas gerais e abstratas), editados pela autoridade competente e segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido. Enquanto a norma não tem declarada a inconstitucionalidade pelos órgãos competentes do Poder Judiciário e não é expungida do sistema normativo, tem presunção de validade, presunção esta que é vinculante para a Administração Pública.

Atualmente já se encontra em vigor o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, introduzido pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que dispõe, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I- que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II- que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Há também em vigor, Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF a referendar a interpretação ora adotada:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, nada há de se reparar na exigência em tela.

3.7 DO LANÇAMENTO DE MULTA E JUROS ISOLADOS POR FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF

O contribuinte alega ter havido duplicidade de exigências quanto ao IRRF sobre os rendimentos pagos ao Sr. Haruo Oishi, que foram lançados de ofício no processo 10845-001086/2010-29. E que a multa de ofício e os juros, ambos exigidos isoladamente, não devem prosperar, segundo os mesmos argumentos levados à apreciação da primeira instância.

Inicialmente, observo que o número correto do processo a que se refere a defesa é 15983.001086/2010-29. Por esse processo, o Sr. Haruo foi tributado quanto ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física decorrente da omissão de receita advinda da sua remuneração indireta, paga pela Tecnozem. O Sr. Haruo sofreu a imposição da multa qualificada e foi negado provimento ao seu Recurso Voluntário, conforme o Acórdão nº 2301-009.833, de 03/12/2012. O processo está arquivado pois o crédito tributário foi extinto por parcelamento.

As exigências relativas ao IRRF lançadas contra a Tecnozem sobre os rendimentos pagos ao Sr. Haruo limitaram-se apenas às multas de ofício e aos juros, ambos exigidos isoladamente.

A parcela sobre os juros foi exonerada em decisão de primeira instância e, portanto, não há matéria controvertida sobre essa exigência.

As multas isoladas constam do item 002 do auto de IRRF, fl. 2097, sendo que a sua apuração consta do item 116 do TVF, fl. 2.148.

A DRJ/Ribeirão Preto já se manifestou sobre argumentos da defesa sobre este mesmo tópico e manteve as exigências. Concorro com os fundamentos da decisão recorrida e os reproduzo a seguir:

Quanto aos pagamentos de despesas do "sócio de fato" do empreendimento, Sr. Haruo Oishi, discriminados nos Anexos II, VI, VIII e XIII constantes do Termo de Verificação Fiscal, foram caracterizados como remuneração indireta, sujeitos a retenção de IRRF, nos termos dos arts. 620, 622 e 637 do RIR/99. Como a fonte pagadora teria deixado de proceder à retenção e ao recolhimento do imposto, foi efetuado o lançamento da multa de ofício isolada, de acordo com a norma jurídica do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002.

Por oportuno, transcrevem-se os preceitos normativos que fundamentaram o lançamento da multa isolada, *verbis*:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/99

"Art. 620. Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as seguintes tabelas em Reais:

(...)

§ 1º O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês, observado o disposto no parágrafo único do art. 38 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 3º, parágrafo único).

§ 2º O imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, ressalvado o disposto no art. 718, § 1º, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 3º).

§ 3º O valor do imposto retido na fonte durante o ano-calendário será considerado redução do apurado na declaração de rendimentos, ressalvado o disposto no art. 638 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12, inciso V).

(...)

Remuneração Indireta

Art. 622. Integração a remuneração dos beneficiários (Lei nº 8.383, de 1991, art.74):

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:

- a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;
- b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

- a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;
- b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;
- c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;
- d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no inciso I.

Parágrafo único. A falta de identificação do beneficiário da despesa e a não incorporação das vantagens aos respectivos salários dos beneficiários, implicará a tributação na forma do art. 675 ".

(...)

Subseção V - Remunerações, Gratificações e Participações dos Administradores

Art. 637. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma prevista no art. 620, os rendimentos pagos aos titulares, sócios,

dirigentes, administradores e conselheiros de pessoas jurídicas, a título de remuneração mensal por prestação de serviços, de gratificação ou participação no resultado (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 99, Decreto-Lei nº 1.814, de 28 de novembro de 1980, arts. 1º e 2º, parágrafo único, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, inciso II).

(...)

Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002

Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após

O prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis [redação original].

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis [Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007].

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

1 - 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 [redação original];

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 [redação original].

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas [Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007]:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata [Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007];

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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 [Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007].

Em sua defesa, a contribuinte afirma que os pagamentos efetuados não configurariam rendimentos, mas se reportariam à quitação do INSS (Anexo II), a despesas lançadas na conta Caixa (Anexo II), a despesas dos sócios (Anexo VI), a valores lançados na conta Fundo Rotativo (Anexo VIII) e a lançamentos na C/C Sócios (Anexo XIII).

Nota-se que os lançamentos contábeis constantes do Anexo VIII identificam nominalmente o Sr. Haruo Oishi como beneficiário dos pagamentos, cuja natureza não restou perfeitamente identificada nos respectivos históricos.

Quando da auditoria da conta Fundo Rotativo (nº 121010001), que ensejou a elaboração do referido Anexo VIII, a interessada foi intimada a apresentar a documentação comprobatória dos pagamentos citados, oportunidade na qual anexou os documentos de fls. 229/231, indicando se reportar a pro labore e acerto social, feito via pagamento à empresa Transkompa Ltda, do mesmo grupo familiar (conforme fls. 58), no interesse do Sr. Haruo.

Constatado que o pagamento à empresa Transkompa é despesa de interesse do Sr. Haruo, enquadrada está referida despesa como remuneração indireta, tal como disposto no art. 622 do RIR/99. De outro giro, frente ao reconhecimento pela pessoa jurídica do pagamento de pro labore, confirma-se o caráter remuneratório da verba, também sujeita a retenção na fonte, a título de antecipação do devido, nos termos do art. 637 do RIR/99.

Quanto aos pagamentos especificados no Anexo II, relativos à auditoria da conta Caixa (nº 111010001), conforme já analisado anteriormente neste voto, ao longo da ação fiscal a interessada reconheceu

que correspondem a saques efetuados para o Sr. Haruo Oishi (fls. 942), posteriormente denominados na impugnação como compromissos da empresa, bem como recolhimento de INSS.

Observa-se que na resposta à intimação, ofertada às fls. 57, a contribuinte alega que os lançamentos contábeis correspondem a pagamento de pro labore para os sócios ("cheque" e "cheque - suprimimento de caixa") e pagamento de despesa de INSS (cheque pgto ref INSS), apresentando apenas a documentação comprobatória do recolhimento de INSS em favor de Canhon Rodotrans Ltda, CNPJ 52.716.354/0001-30, constante de fls. 136/151, empresa que tem o Sr. Haruo Oishi como sócio responsável.

Constatado que o pagamento de INSS é despesa de interesse do Sr. Haruo, enquadrada está referida despesa como remuneração indireta, tal como disposto no art. 622 do RIR/99. De outro giro, frente ao reconhecimento pela pessoa jurídica do pagamento de pro labore (saques), também este está sujeito a retenção na fonte, a título de antecipação do devido, nos termos do art. 637 do RIR/99, por se enquadrar no conceito de remuneração.

Acerca dos pagamentos constantes dos Anexos VI e XIII, a impugnante reconhece terem sido feitos em favor do Sr. Haruo Oishi, limitando-se a argüir não corresponderem a rendimentos, sem, de novo, apresentar qualquer documentação comprobatória a corroborar o alegado.

A fiscalização ressaltou no Termo de Verificação Fiscal que os valores constantes do Anexo XIII representariam a contraprestação por conta de empréstimos, como informado pela fiscalizada na resposta de fls. 58, os quais, no entanto, não restaram devidamente comprovados, o que também não se logrou infirmar, por ora da impugnação.

Compulsando-se os autos, nota-se, pela documentação acostada às fls. 306/307 (autorização de pagamento nº 3024), apresentada em atendimento à intimação relativa à auditoria da conta C/C SÓCIOS (nº 212010001), que referido pagamento corresponderia à "troca de cheque-Tim" (Sr. Haruo), evidenciando favorecimento ao referido administrador.

Já os históricos de lançamentos contábeis constantes do Anexo VI indicam pagamentos em favor do Sr. Haruo Oishi, entre outros, de pro labore, como demonstra o documento de fls. 160, o que, como antes observado, caracteriza remuneração, também sujeita a retenção na fonte, a título de antecipação do devido, nos termos do art. 637 do RIR/99.

Ainda, segundo o item II do Termo de Constatação Fiscal de 02/09/2010, quando da auditoria da conta C/C SÓCIOS (nº 112050001), que

ensejou a elaboração do Anexo VI, entre outros, ao ser intimada a apresentar os documentos comprobatórios dos lançamentos ali escriturados, a contribuinte teria esclarecido que decorriam de pagamentos de contas particulares dos sócios; depois, que se tratavam apenas de antecipação de lucros distribuídos; e, por fim, que se referiam a pagamentos de contas particulares dos sócios, que, em tese, foram considerados como antecipação de lucros distribuídos.

A justificativa não foi aceita pela fiscalização, até porque na contabilidade não consta o reconhecimento da distribuição de lucros, restando configurado o pagamento de despesas particulares do Sr. Haruo Oishi, tal como a 4ª parcela de consórcio, no valor de R\$ 1.264,42 (17/01/2005), conforme prova o documento de fls. 156/157, caracterizando a remuneração indireta.

Assim, restando devidamente demonstrada a natureza de remuneração (direta e indireta) dos pagamentos relacionados nos Anexos II, VI, VIII e XIII, sujeita à retenção na fonte, correto o lançamento da multa de ofício isolada, devidos pela falta do cumprimento da referida obrigação.

Registre-se que, de fato, nos casos de rendimentos sujeitos à tributação na declaração de rendimentos da pessoa física, a falta da retenção do respectivo imposto na fonte, considerado como antecipação, verificada após o encerramento do ano-calendário, enseja, perante a fonte pagadora, unicamente, a aplicação da multa de ofício isolada, conforme orientação constante do Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002.

In casu, a penalidade foi aplicada no percentual qualificado, previsto no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 - redação em vigor na data da ocorrência da infração, diante da comprovação da evidente intenção de ocultar, não apenas os pagamentos dos rendimentos realizados, mas o beneficiário e sócio de fato do empreendimento, com recursos advindos de receitas não contabilizadas.

A defesa ainda se reporta aos seguintes erros na planilha elaborada pela fiscalização: (i) não restariam individualizados os valores lançados na coluna A; (ii) teria se utilizado de informação da DIRF na coluna B, restrita aos valores superiores ao limite de isenção e com retenção "inferior" a R\$ 10,00; e (iii) os valores se sujeitariam a alíquotas distintas (alguns inferiores ao limite de isenção e outros no patamar de 15%), prejudicando o cálculo da coluna D.

Quanto à planilha elaborada no Termo de Verificação Fiscal, claro está que os rendimentos constantes da coluna A da citada planilha são

aqueles correspondentes aos pagamentos indicados nos Anexos II, VI, VIII e XIII. Para melhor esclarecer a contenda, demonstram-se os valores individuais, conforme abaixo:

Mês	Pagamentos				
	Anexo II	Anexo VI	Anexo VIII	Anexo XIII	total
Jan		20.028,84	2.500,00	5.000,00	27.528,84
Fev	2.500,00	6.264,42	15.000,00		23.764,42
Mar	2.500,00	36.000,00			38.500,00
Abr	10.000,00	11.300,00			21.300,00
Mai		10.000,00			10.000,00
Jun		5.000,00			5.000,00
Jul		10.000,00			10.000,00
Ago		2.500,00			2.500,00
Set					0,00
Out					0,00
Nov	2.913,74				2.913,74
Dez					0,00

E acerca da utilização, na coluna B da planilha citada, dos valores de deduções informados em DIRF, não se verifica qualquer mácula no procedimento adotado, pois, nos termos da IN SRF nº 577, de 5 de dezembro de 2005, devem ser informados em DIRF a totalidade dos valores dos rendimentos pagos ou creditados, *"ainda que não tenham sofrido retenção do imposto de renda"* (art. 11, inciso II, e § 1º).

Sobre o cálculo apresentado na coluna D da planilha, a teor do art. 637 do RIR/99, acima transcrito, deve obedecer as disposições do art. 620 do RIR/99, segundo as quais a alíquota aplicável é aquela correspondente à soma dos rendimentos pagos dentro do mês, pela mesma fonte pagadora. Nesse contexto, irrelevante o valor individual de cada pagamento para a determinação da alíquota aplicável.

3.8 DA IMPREESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO

O contribuinte invoca inconsistências na sua própria contabilidade para sustentar que a fiscalização deveria ter procedido ao arbitramento dos seus lucros. Mais uma vez, trata-se de argumento já apreciado e rechaçado pela primeira instância.

Concordo com os fundamentos da decisão recorrida e os reproduzo a seguir:

Quanto ao suposto erro de determinação da base de cálculo, cumpre discernir se os fatos registrados e não comprovados por documentação hábil e idônea são expressivos a ponto de restar caracterizada a imprestabilidade da escrita, apresentada pela pessoa jurídica fiscalizada.

No presente caso, o lançamento se reporta a diversas infrações, **todas resultantes da análise dos dados da escrituração da pessoa jurídica**, vejamos: (i) a omissão de receita, decorrente da apuração de saldo credor de caixa, suprimento de numerário e receita escriturada porém não declarada; (ii) a falta/insuficiência de recolhimento do IRPJ e da CSLL, apurado no confronto entre a DIPJ e DCTF/Darf; (iii) a ocorrência de pagamento a beneficiário não identificado; e (iv) a falta de retenção/recolhimento do IRRF sobre os pagamentos efetuados no curso do ano-calendário 2005.

Entretanto, mais do que resultantes da análise da escrituração, uma contabilidade regular é imprescindível para a caracterização de tais infrações. Na verdade, as apurações de omissão de receitas, com base na apuração de saldo credor de caixa ou de suprimento de numerário, são construídas a partir de fatos contabilizados, e dependem da existência uma escrituração que, mediante os **ajustes** determinados **ex-officio**, permita a determinação das bases de cálculo e dos tributos e contribuições devidos, na sistemática de opção da pessoa jurídica.

Por sua vez, não têm o condão de comprometer a validade da escrituração apresentada, a falta de declaração e pagamento de tributos e contribuições sobre a receita escriturada, a falta de recolhimento do IRPJ/CSLL e as infrações relativas ao campo do incidência do IRRF.

O mais relevante talvez seja que a omissão de receitas apurada com fundamento em saldo credor de caixa e suprimento de numerário, em que foram procedidos os devidos ajustes, para determinação das bases de cálculo do IRPJ/CSLL, representam pouco mais 16% da receita total auferida (...)

A maior parte da receita omitida tributada *ex-officio* se refere a receita escriturada auferida na atividade da empresa.

Nesse contexto, não se vislumbram elementos a justificar a desqualificação da escrituração da pessoa jurídica e, conseqüentemente, o erro na sistemática de tributação adotada pela fiscalização.

Embora tenha sido mantida a qualificação da multa de ofício, ela deve ser reduzida para 100%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN. Isso porque a Lei nº 14.689/2023 incluiu o inciso VI no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que fixou a multa qualificada a esse percentual.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, exclusivamente para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões