



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

Processo nº 16643.000388/2010-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.328 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de março de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ / CSLL
Recorrente FUTON DESIGN COMERCIO DE MOVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. GLOSA DE SUPRIMENTO DE CAIXA. SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL. A presunção legal admite prova em contrário, que não foi hábil, neste caso. Correta a glosa dos suprimentos de caixa, pois os débitos na conta Caixa eram decorrentes de cheques nominiais emitidos pela empresa, que foram compensados.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITA NÃO DECLARADA. EQUIVOCO FISCAL. Comprovado que a fiscalização equivocou-se quanto a apuração de omissão de receitas direta, cancela-se a exigência nessa parte.

IR-FONTE. PAGAMENTOS SEM CAUSA. O total descompasso entre a natureza das despesas e seus valores informados pela empresa e os valores e “beneficiários” que constam nas cópias dos cheques por ela apresentadas autorizam afirmar que os reais beneficiários desses cheques são desconhecidos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o valor de R\$ 10.428.124,51 referente às receitas não declaradas; nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Documento assinado digitalmente em 25/03/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Autenticado digitalmente em 25/03/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 25/

03/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 15/04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE

COUTO

Impresso em 15/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

FUTON DESIGN COMERCIO DE MOVEIS LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

O interessado foi autuado, em 17/12/2010, no IRPJ e reflexos, no regime de lucro real trimestral, por omissão de receitas caracterizada pela (I) presunção legal de saldo credor de caixa decorrente de glosa de suprimento de numerário de origem não comprovada e (II) prova direta de omissão de receitas, bem como no IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados e/ou pagamentos sem causa, em decorrência de fatos ocorridos no ano-calendário de 2007, tendo sido exigido o crédito tributário total de R\$ 9.842.382,17, incluindo impostos, contribuições, multas de 75% e juros de mora calculados até 30/11/2010 (fls. 1 a 356 do e-processo).

O Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 97 a 140 do e-processo, aponta que o Contrato Social Consolidado, de 17/06/2009, informa que a sociedade tem por objeto o comércio varejista de estofados, de colchões e móveis em geral, assim como de artigos de decoração e a prestação de serviços de consertos de móveis em geral, sendo a sociedade administrada pelo Sr. Sérvio Túlio Barbosa de Carvalho e pela Sra. Ana Maria dos Santos Carvalho, e representada por assinatura ISOLADA. Aponta, também, em resumo, que:

1 - a DIPJ do ano-calendário de 2007 (Fichas 6A e 9A) discrimina o valor ZERO de receita, de lucro líquido e do lucro real, por trimestre;

2 - os registros de saída do livro de apuração do ICMS nº 05 mostram as seguintes receitas:

	CFOP (*)			
MESES	5.101 (**)	5.102 (***)	6.108 (****)	TOTAL
JAN		419.969,43		419.969,43
FEV		633.872,63		633.872,63
MAR		840.593,59	790,00	841.383,59
ABR		670.008,23		670.008,23
MAI		808.587,92		808.587,92
JUN		952.516,40		952.516,40
JUL	990,00	744.444,31		745.434,31
AGO		769.861,23		769.861,23
SET		858.361,65		858.361,65
OUT		999.682,94	2.143,00	1.001.825,94
NOV		1.280.746,21		1.280.746,21
DEZ		1.445.556,97		1.445.556,97
TOTAL				10.428.124,51

Obs.:

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

Autenticado digitalmente em 25/03/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 25/

03/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 15/04/2013 por LEONARDO DE ANDRADE

COUTO

Impresso em 15/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(*) Tabela de Código Fiscal de Operações e Prestações do Estado;

(**) Código de venda de produção do estabelecimento;

(***) Código de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros;

(****) Código de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte.

3 - os Balancetes Trimestrais do Ano-Calendário de 2007 mostram as seguintes receitas:

1º TRIMESTRE	Vendas brutas	1.895.225,65
	Devoluções	-6.044,48
SUB-TOTAL	Vendas	1.889.181,17
2º TRIMESTRE	Vendas brutas	2.431.112,55
	Devoluções	-27.517,87
SUB-TOTAL	Vendas	2.403.594,68
3º TRIMESTRE	Vendas brutas	2.374.350,00
	Devoluções	-9.584,76
SUB-TOTAL	Vendas	2.364.765,24
4º TRIMESTRE	Vendas brutas	3.727.010,52
	Devoluções	-55.354,79
SUB-TOTAL	Vendas	3.671.655,73
TOTAL	Vendas	10.329.196,82

4 - durante o procedimento fiscal, o fiscalizado apresentou, em 24/02/2010, DIPJ retificadora, ND 1923443, cujos valores de receita confirmam os valores ora apurados, estando, porém, afastada a espontaneidade, pois o procedimento fiscal foi iniciado em 26/11/2009;

5 - a conta caixa do Livro Razão apresenta diversos lançamentos a débito sob o título de "suprimento de caixa", conforme a Tabela 4 (fls. 102 a 115), que traz todos os lançamentos da conta caixa no ano-calendário de 2007;

6 - quase todos os lançamentos de suprimentos de caixa são referentes a cheques nominais e compensados, por ela emitidos, que só poderiam ser lançados a débito da conta caixa se houvesse um lançamento a crédito de igual valor registrado como saída, o que não ocorreu, exceto no caso de R\$ 43,97, em 09/02/2007;

7 - intimada a apresentar as cópias de todos os cheques compensados no ano de 2007, emitidos pela empresa (FRENTE E VERSO), a fiscalizada apresentou as cópias apresentadas nos Anexos A e B, juntamente com planilhas que indicam a destinação destes cheques;

8 - o único cheque apresentado que foi considerado como suprimento de caixa é o de número 684688, de 18/07/2007, no valor de R\$ 111,00, sacado contra a Futon; assim, os suprimentos não comprovados foram estornados e a conta caixa refeita, tendo sido apurados saldos credores em todos os meses do ano de 2007, conforme a Tabela 5 (fls. 115 a 117);

9 - intimada a justificar e esclarecer os saldos credores apontados na conta caixa, a fiscalizada nada respondeu, de modo que a destinação dos cheques debitados na conta caixa não foi comprovada, justificando o expurgo dos seus valores mediante lançamento a crédito;

10 - as diferenças positivas entre as receitas apuradas e as informadas na DIPJ constituem **receitas não declaradas** na DIPJ, sujeitas a lançamento de ofício, devendo ser constituídos os créditos tributários do IRPJ e da CSLL, e seus reflexos, objetos de auto de infração com a seguinte base legal (IRPJ): arts. 249, 250 e 926 do RIR/99;

11 - as receitas mensais apuradas através dos valores de receita bruta informados à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (TABELA 2), serão consideradas para fins de lançamento de crédito tributário;

12 - o expurgo dos cheques de suprimentos de caixa evidencia os saldos credores da conta Caixa em todos os meses de 2007, conforme a Tabela 5, devido à não efetividade da entrada do respectivo numerário; o cotejo dos extratos bancários com as cópias dos cheques em tela mostra que os suprimentos de caixa foram sistematicamente feitos para dar cobertura aos saldos credores na conta Caixa; eis o entendimento do antigo CC:

“OMISSÃO DE RECEITAS — SALDO CREDOR DE CAIXA — CHEQUES COMPENSADOS — Não comprovada a destinação dos cheques debitados na conta Caixa e liquidados via compensação bancária, justifica-se seu expurgo do saldo da conta. O saldo credor assim apurado autoriza a presunção de omissão de receita (Ac. 1º CC 108-05965/00).”

13 - intimada, a fiscalizada não apresentou cópia autenticada da duplicata paga em 31/12/2007, no valor de R\$ 391.000,00 (lançamento 18.340-01), respondendo que:

“o lançamento ... trata-se de liquidação por conta de adiantamento efetuado por cliente, sendo que na ocasião do adiantamento, a importância erroneamente foi contabilizada a débito da conta 111.01.0001; com ciência disso, no momento da baixa, conveio de melhor maneira fosse efetuado o lançamento contra essa mesma conta, tendo em vista que não havia sido reclassificada anteriormente.”;

14 - mas, a fiscalizada não apresentou a documentação e a página do livro razão onde se encontra o alegado lançamento a débito da conta caixa referente ao valor de R\$ 391.000,00, conforme intimação;

15 - assim, configura-se a **presunção de omissão de receita por saldo credor de caixa** que, neste caso, se fundamenta no "caixa dois" sendo suprido por receita anteriormente omitida que abastece o caixa contábil quando necessário; ou seja: os suprimentos de caixa são simulados;

16 - a base legal desta parte da autuação (no IRPJ) é a seguinte: art. 24 da Lei 9.249/95, arts. 249, inciso II, 251 e par. único, 279, 281, inciso I, 282 e 288 do RIR/99;

17 - intimada a identificar os beneficiários dos cheques contabilizados como suprimento de caixa na conta Caixa, a fiscalizada mostrou cópias dos cheques apresentados nos Anexos A e B, juntamente com as planilhas que indicariam os verdadeiros beneficiários dos cheques; esta situação revela a existência de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica a beneficiários não identificados, exigindo-se o **IRRF** do art. 61 da Lei nº 8.981/95, sendo que tais pagamentos (contabilizados como suprimentos de caixa) foram considerados líquidos, reajustando-se os respectivos valores para os valores brutos sobre os quais recairá o imposto, nos moldes do § 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95, conforme a tabela de fls. 122 a 133.

Os autos de infração com as bases legais das autuações e demonstrativos de **compensação de prejuízo fiscal e base negativa** constam às fls. 4 a 96 do e-processo

e as intimações e demais elementos acostados no curso da ação fiscal constam às fls. 141 a 546 do e-processo.

O interessado apresentou impugnação, em **18/01/2011** (fls. 364 a 373 do e-processo, repetida às fls. 374 a 383 do e-processo), por meio de advogados (fls. 373 e 383 a 411), acompanhada de elementos que já constam do processo (fls. 412 a 546 do e-processo), de relações e cópias de cheques (frente e verso) de fls. 565 a 844 do e-processo, de DACONs (fls. 848 a 1115 do e-processo) e de DCTFs (fls. 1116 a 1172 do e-processo), de DIPJ (fls. 1177 a 1210 do e-processo), de Comprovantes de Arrecadação (fls. 1211 a 1215 do e-processo), de GIAs e resumos de apuração do ICMS (fls. 1216 a 1302 do e-processo), do LALUR (fls. 1303 a 1306 do e-processo), do Razão contábil (fls. 1307 a 1418 do e-processo).

Alega, em resumo, que:

1 - o auto merece ser **anulado**, pois foi aplicada **dupla penalidade** decorrente do mesmo fato gerador, o que afronta o princípio da justa punição, visto que a fiscalização entendeu haver duas omissões de receitas; assim, se inicialmente foi considerado como omissão de receita a totalidade do faturamento, não há lógica e nem necessidade de se ir à conta caixa e apurar nova omissão de receita sobre o saldo credor; portanto, se há omissão de receita calculada sobre o faturamento, não há outra omissão de receita a se apurar, sendo certo que não há receitas outras que as do faturamento;

2 - além disso, se omissão de receita houve e se ela foi apurada com base na totalidade do faturamento, significa que se desprezou e se desqualificou a totalidade dos lançamentos contábeis, não mais podendo a conta Caixa ser examinada para apurar saldo credor;

3 - no tocante às receitas não declaradas na DIPJ, houve um erro do contador externo ao informar na DIPJ que os valores estavam zerados; houve a retificação da DIPJ no decorrer da ação fiscal (antes da lavratura do auto de infração), recepcionada e aceita pela Receita Federal, com as informações do faturamento real;

4 - no ano-calendário de 2007, manteve sua contabilidade em ordem e recolheu todos os impostos, inclusive ICMS sobre as saídas tributadas, PIS e COFINS sobre o faturamento (estes conforme comprovantes dos meses de janeiro a novembro de 2007) e apurou o IRPJ conforme o LALUR em anexo; ou seja: apesar do erro na DIPJ original, não omitiu rendimentos, vez que por eles pagou os tributos devidos e entregou DIPJ, DCTF e DACON;

5 - assim, não ocorreram quaisquer das hipóteses ensejadoras do arbitramento do lucro, vez que possui contabilidade regular, Livro Caixa, Razão, fez as declarações trimestrais, e tem base para apuração do lucro real;

6 - a fiscalização apurou de forma errada a CSLL, calculando-a sobre a receita bruta, quando o correto seria apurá-la com base no resultado real, presumido ou arbitrado, sob o regime de competência;

7 - no tocante ao saldo credor de caixa, “Não confere a informação da ... autoridade fiscal ... de que não existem na conta caixa os correspondentes lançamentos a crédito fechando o valor, justificando a que se refere o destino do saque, com a documentação comprovadora.”, pois “Por ocasião da ação fiscal, foram fornecidas ... todas as informações ..., o destino do saque ... com a documentação comprovadora. Mas, ao que parece, ele não os queria ver e nem analisar. Apenas queria saber a quem os cheques foram emitidos, pouco lhe importando o destino do numerário e a que despesa se referia.”, apesar de que “A autuada informou e explicou ... que todos os pagamentos feitos em dinheiro transitavam pela conta caixa. Os cheques eram

emitidos para pagamento de contas do dia ou da semana e após o uso do numerário se contabilizava o valor usado na correspondente despesa, baixando o valor do suprimento.”;

8 - “... a mera existência de saldo credor na conta caixa gera presunção “*juris tantum*” podendo ser elidida por prova em contrário, o que não autoriza ... expurgar os lançamentos.”;

9 - apresenta, como meio de prova, uma planilha explicativa da conta caixa com o valor de cada suprimento e a seguir a despesa correspondente ao suprimento realizado (documentos ns. 369 a 440);

10 - os lançamentos de cheques emitidos para pagamentos a terceiros transitarem pelo caixa onde contabiliza-se a entrada desses cheques como suprimento de caixa, a débito, e o pagamento efetuado com eles como saída de caixa, a crédito, estão conforme os princípios contábeis; ou seja: a origem do numerário no banco são os recebimentos de duplicatas e vendas à vista e o suprimento de caixa com numerário bancário não altera a disponibilidade da empresa;

11 - há dois tipos de controle da conta Caixa, quais sejam, caixa flutuante e fundo fixo:

a) no fundo fixo, não se classificam os valores, mas apenas se define uma quantia fixa que é fornecida ao responsável pelo fundo, suficiente para os pagamentos de diversos dias e, periodicamente, efetua-se a prestação de contas do valor total desembolsado, repondo-se o valor do fundo fixo através de cheque ao responsável;

b) no caixa flutuante, transitam pela conta caixa os recebimentos e os pagamentos em dinheiro, ocorrendo problemas de classificação contábil de valores, pois o saldo da conta Caixa muitas vezes não é só o dinheiro propriamente dito, mas, também vales, adiantamentos para despesas de viagens e outras despesas, cheques recebidos a depositar, valores pendentes e outros;

c) caixa flutuante também pode se definir como o caixa que é movimentado por todas as entradas e saídas de dinheiro, isto é, todos os recebimentos e pagamentos da empresa passam pelo caixa;

d) em algumas empresas, os cheques recebidos são lançados como entrada no caixa (nesse caso, os pagamentos em cheques figuram também como saídas do caixa); a conferência é feita por contagem do numerário que deve coincidir com o saldo contábil;

12 - fica assim provado que os suprimentos da conta caixa possuem os correspondentes lançamentos a crédito e chega-se a conclusão de que:

a) a conta caixa não apresenta saldo credor; e que

b) tais suprimentos não são recursos de origem não comprovada;

13 - no tocante a pagamentos a beneficiários não identificados, tais pagamentos tinham destino certo, tais como pagamento de despesas em dinheiro como adiantamento de salários, comissões sobre vendas, compra de vale transporte a empregados, despesas com papelaria, despesas para viagem, locomoção e outras mais do giro normal da empresa;

14 - assim, não se trata de beneficiários não identificados, pois os cheques são nominais, destinados a empregados, a autônomos e a pessoas conhecidas, que possuem nomes, endereços e qualificação; os cheques compensados possuem o número da conta bancária do beneficiário onde foram depositados e os cheques que

foram sacados possuem o número do documento de identidade de quem fez o saque; os anexos A e B, a planilha feita pelo Sr. Fiscal e as cópias dos cheques mostram quem são os beneficiários.

A decisão recorrida está assim ementada:

NULIDADES. INFRAÇÕES DIFERENTES. A discussão a respeito de uma infração excluir ou não a possibilidade de outra não é causa de nulidade e sequer se trata de preliminar, mas, sim de mérito. Preliminar indeferida.

OMISSÃO DE RECEITAS. GLOSA DE SUPRIMENTO DE CAIXA. SALDO CREDOR DE CAIXA.. PRESUNÇÃO LEGAL. A presunção legal admite prova em contrário, que não foi hábil, neste caso. Correta a glosa dos suprimentos de caixa, pois os débitos na conta Caixa eram decorrentes de cheques nominais emitidos pela empresa, que foram compensados.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITA NÃO DECLARADA. PROVA DIRETA. A omissão de vendas apurada pela Secretaria da Fazenda do Estado apenas dá suporte probatório à apuração de receita não declarada efetuada pela fiscalização, com base na escrituração do contribuinte.

AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL. O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação dele decorrente.

IRRF S/ PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU PAGAMENTOS SEM CAUSA. O total descompasso entre a natureza das despesas e seus valores informados pela empresa e os valores e “beneficiários” que constam nas cópias dos cheques por ela apresentadas autorizam afirmar que os reais beneficiários desses cheques são desconhecidos.

Impugnação Improcedente

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento nos seguintes termos:

7. São estas as razões pelas quais a recorrente requer, dignem-se V. Exas. receber a presente em todos os seus termos, apreciar a preliminar de nulidade e no mérito julgar improcedente os lançamentos fiscais do Imposto de Renda decorrentes de receitas não declaradas e de receitas omitidas, com os reflexos incidentes de PIS/COFINS e CSLL, e do Imposto de Renda na Fonte de pagamentos a beneficiários não indicados, todos com as penalidades de multa, juros e correção monetária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

A principal material autuada refere-se a acusação de omissão de receitas direta, no valor total de **R\$ 10.428.124,51 (discriminada à fls 488 e 489)**, apurada a partir do Livro Registro de Saídas e Apuração do ICMS, confirmada pelas GIA apresentadas pela própria empresa à Secretaria de Fazenda de São Paulo.

A contribuinte afirma veemente que essa receita foi regularmente contabilizada e que não foi omitida haja vista que a empresa apurou prejuízos fiscais, embora tenha apresentado a DIPJ “zerada”.

Pela análise dos autos, verifiquei de plano que cabe razão à recorrente nessa parte.

Realmente a contribuinte deixou de declarar a receita na DIPJ, tal qual asseverado pela fiscalização no TVF (copia à fl. 489).

Todavia, o auto de infração foi lavrado na sistemática do Lucro Real, ou seja, a contabilidade da contribuinte apresentada durante a ação fiscal não foi desclassificada. Tanto isso é verdade que foi apurado saldo credor de caixa a partir dessa mesma contabilidade (infração 001, item 3.5 do TVF, fls. 497 e seguintes).

Ora, a receita auferida pela empresa deixou mesmo de ser declarada à RFB, mas foi contabilizada, sendo que a contribuinte apurou prejuízo fiscal nos 3 primeiros trimestres (vide DIPJ Retificadora às fls. 329-338). Logo, ao tributar essa mesma receita no auto de infração, o Fisco incorreu em duplicidade.

Esclareço: a omissão de receita a ser tributada no lucro real seria a diferença entre o valor contabilizado e o valor efetivamente auferido (apurado nas GIA). Porém, a receita contabilizada e a informada à Receita Estadual é de mesma grandeza, da ordem de 10milhoes de reais. Logo, não há omissão de receitas dessa natureza. Explico, para haver omissão o valor da Receita nas GIAs deveria ser da ordem de 20milhoes de reais.

No caso, caberia a fiscalização tributar o IRPJ e CSLL sobre os resultados apurados pela contribuinte na contabilidade, que aliás foram informados na DIPJ Retificadora, mas reitero que apenas no 4º. trimestre foi declarado lucro real a tributar (R\$ 58.450,63 – fl. 338).

A toda evidência, a Fiscalização não se ateve a esses fatos: a quase totalidade das receitas contabilizadas pelo contribuinte foram absorvidas pelos custos/despesas. Por isso, outra linha possível de autuação no lucro real seria glosar despesas/custos que eventualmente a contribuinte deixasse de comprovar.

Enfim, tal qual alegou a recorrente desde a impugnação inexiste omissão de receitas dessa natureza, portanto, esse item deve ser mesmo excluído da exigência (item 002 dos autos infração do IRPJ/Reflexos), que implica a subtração do valor total de R\$ 10.428.124,51 da base de cálculo autuada.

No que tange

Quanto as demais matérias, o recorrente limitou-se a transcrever as mesmas alegações da peça impugnatória, que foram enfrentadas nos seguintes fundamentos da decisão recorrida:

“(…)

A impugnação, tempestiva, traz preliminar de nulidade pois teria sido aplicada dupla penalidade decorrente do mesmo fato gerador, visto que foram imputadas duas omissões de receitas: uma, de receitas não declaradas, e outra, de saldo credor de caixa, sendo que a primeira, por incluir todo o faturamento, necessariamente exclui a segunda.

NULIDADES.

A nulidade, no processo administrativo fiscal, é regulada pelos arts. 59 a 61 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações do art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

“Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.”

Estas são as causas de nulidade previstas no processo administrativo fiscal. Portanto, a discussão a respeito de uma infração excluir ou não a possibilidade de outra não é causa de nulidade e sequer se trata de questão preliminar, mas, sim de mérito.

De resto, o argumento não procede, pois:

1 - a omissão de receita caracterizada por saldo credor se trata de presunção legal e a outra omissão de receita foi provada por meio de prova direta;

2 - nada garante que a omissão de vendas apurada para fins de ICMS abarque toda a omissão de receita do contribuinte, em razão de que:

a) não há evidências de que todas as vendas de mercadorias foram alcançadas pela fiscalização de ICMS;

b) a fiscalização de ICMS não alcança a prestação de serviços, um dos objetos sociais do contribuinte.

MÉRITO.

(...)

Quanto à confusa explicação apresentada pela impugnante a respeito dos procedimentos relacionados à utilização da conta Caixa - diga-se que a impugnante não afirmou, mas apenas insinuou adotar o sistema de caixa flutuante - é de se ver que um cheque nominal, emitido pela empresa, só pode ser debitado à conta Caixa (por exemplo, aguardando o fornecedor vir buscá-lo), se e somente se a saída corresponder exatamente:

1 - ao mesmo valor do suprimento efetuado, o que facilita a conferência da exatidão das contrapartidas das saídas da conta Caixa;

2 - à soma dos suprimentos efetuados, o que dificulta a conferência da exatidão das contrapartidas das saídas da conta Caixa.

Em resumo: não há princípio contábil que abrigue o débito na conta contábil Caixa, nos moldes do procedimento da impugnante, como será visto a seguir.

Por exemplo, na conta “111.01.0001 – Caixa”, à fl. 1307 do e-processo, verifica-se que no final do dia 02/01, o saldo era R\$ 3.917,16 e que foram feitos nos dias subsequentes 13 suprimentos de caixa, identificados por números de cheques, que elevaram o saldo a R\$ 33.785,51, no dia 08, para efetuar, no dia 10, um recolhimento de R\$ 1.132,15, a título de IR S/ ALUGUEL referente a dezembro de 2006.

Indaga-se, então: qual a razão de suprir com quase R\$ 30.000,00 o caixa da empresa para recolher apenas R\$ 1.132,15?

Indaga-se, também: como 13 cheques nominais compensados, sem qualquer coincidência com o valor a recolher, poderiam ter servido para efetuar o citado recolhimento?

Alternativamente, se o recolhimento de R\$ 1.132,15 foi efetuado com recursos do saldo do dia 02/01, indaga-se: qual o motivo de elevar desnecessariamente o saldo da conta Caixa?

Ressalte-se ainda que as 8 entradas no caixa do dia 02 também são suprimentos de caixa.

Assim, para efetuar o recolhimento de R\$ 1.132,15, resta o saldo de abertura de R\$ 1.844,44, que também não poderia ter sido utilizado, pois no dia 02 foram efetuados dois pagamentos, um de R\$ 242,00 e outro de R\$ 1.724,98 (total de R\$ 1.966,98).

Em resumo: não há qualquer entrada efetiva de recursos na conta Caixa que represente origem para o recolhimento de R\$ 1.132,15, a título de IR S/ ALUGUEL, em razão do fato de os cheques serem nominais e terem sido compensados.

Portanto, a única explicação consistente para os suprimentos de caixa foi o que afirmou a fiscalização: são simulados e devem, por isso, ser estornados.

Quanto à planilha explicativa da conta Caixa com o valor de cada suprimento e a despesa correspondente (documentos ns. 369 a 440) que a impugnante apresenta como meio de prova, está às fls. 1307 a 1378 do e-processo, verifica-se que o título da planilha é Razão Contábil e que prossegue até à fl. 1418 do e-processo, parte da qual já foi examinada no exemplo acima.

De resto, o cotejo do Razão da conta Caixa com as cópias dos cheques levados a débito nessa conta mostra a inconsistência dos argumentos da impugnante a respeito da legitimidade dos suprimentos de caixa.

No tocante a pagamentos a beneficiários não identificados, a impugnante alega que tais pagamentos tinham destino certo, tais como pagamento de despesas em dinheiro como adiantamento de salários, comissões sobre vendas, compra de vale transporte a empregados, despesas com papelaria, despesas para viagem, locomoção e outras mais do giro normal da empresa.

A explicação não condiz com os fatos, pois o referido “destino certo” a que a impugnante se refere é o beneficiário do cheque, sendo óbvio que como os pagamentos foram realizados por meio de cheques nominais que foram compensados, como já foi visto, tais pagamentos não poderiam ter sido feitos em dinheiro.

IRRF.

Quanto IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados e/ou pagamentos sem causa, há que se voltar, antes de mais nada, ao TVF (fl. 121 do e-processo):

“4.3 Pagamentos a beneficiários não identificados

Intimada a empresa a identificar os beneficiários dos cheques contabilizados como suprimento de caixa na conta Caixa, a fiscalizada apresentou cópias dos cheques apresentados nos Anexos A e B, juntamente com as planilhas que indicam os verdadeiros beneficiários dos cheques em estudo.

Esta situação revela a existência de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica a beneficiários não identificados, sendo exigível o imposto de renda na fonte, incidente conforme art. 61 da Lei nº 8.981/95.” (grifou-se)

A situação a que se refere a fiscalização é o total descompasso entre a natureza das despesas e seus valores informados pela empresa (fls. 223 a 248 do e-processo) e os valores e “beneficiários” que constam nas cópias dos cheques por ela apresentadas (fls. 290, 291 e 568 a 844 do e-processo).

Portanto, o argumento é improcedente.

(...)

É de se registrar que tais fundamentos não foram infirmados diretamente na peça recursal, pelo que as razões de decidir da decisão recorrida podem ser perfeitamente adotados neste voto, conforme disposto no art. 50 Lei 9.784 de 1999, que se aplica subsidiariamente ao PAF(*verbis*):

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito. (Grifei)

Reitere-se também que a exigência da multa de ofício e juros de mora a taxa Selic estão de acordo com a legislação.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75%, 112,5%, 150% ou 225%, nos termos do artigo 44, inciso I ou II, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

Por sua vez, a aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do CARF:

Processo nº 16643.000388/2010-01
Acórdão n.º **1402-001.328**

S1-C4T2
Fl. 0

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS o valor total de R\$ 10.428.124,51 referente às receitas não declaradas (infração 002).

Todavia, cumpre a Unidade de Origem efetuar a cobrança dos tributos declarados na DIPJ/Retificadora, caso não tenham sido recolhidos espontaneamente, além dos valores remanescentes dos autos de infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza