



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

Processo nº 18088.000281/2007-28
Recurso nº 167.897 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.096 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2009
Matéria IRPJ - E OUTROS - Exs.:2004, 2005, 2008
Recorrente J. C. MARUM & CIA LTDA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2007

Ementa: NULIDADE. IRREGULARIDADES FORMAIS. As irregularidades, incorreções ou omissões que não digam respeito à autoridade incompetente ou a despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa não importarão em nulidade e nem serão sanadas quando não resultarem em prejuízo ao sujeito passivo ou quando não influírem na solução do litígio.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO. SALDO CREDOR DE CAIXA. Os suprimentos de caixa ou empréstimos lançados sem respaldo em documentação que demonstre inequivocamente a origem e a efetiva entrada de recursos e que a conta caixa sem esse aporte gere saldo credor de caixa são considerados omissão de receitas. Se a contribuinte adota o sistema de escrituração da movimentação financeira integralmente por caixa, deve obrigatoriamente indicar todas as contrapartidas, a crédito de caixa, correspondentes a cheques compensados. Caso contrário, se do expurgo desses últimos resultar saldo credor, opera-se a presunção de omissão de receitas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

O recurso deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / PAGAMENTOS SEM CAUSA.

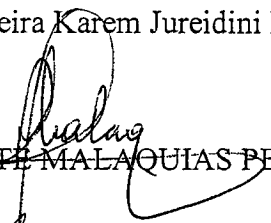
Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de trinta e cinco por cento, além de quaisquer pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, também os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

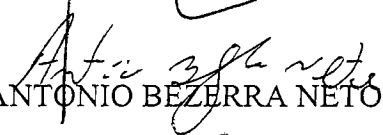
INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI-O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC nº 2)

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência o valor de R\$ 21.834,75, no ano calendário de 2004, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Participou desse julgamento o Conselheiro Leonardo Lobo de Almeida (Suplente Convocado), ante a ausência justificada da Conselheira Karem Jureidini Dias.


~~IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO~~ - Presidente


ANTÔNIO BEZERRA NETO - Relator

EDITADO EM: 02 OUT 2009

Participaram da presente sessão de julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Nelso Kichel (Suplente Convocado), Silvana Rescigno Guerra Barretto (Suplente Convocada) e Leonardo Lobo de Almeida.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 14-17.876, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado foi apurada, tendo em vista a constatação de saldo credor de caixa, omissão de receitas para o fato gerador de 31/03/2007. Além disso, apurou-se omissão de receitas, para os fatos geradores de 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004 e 31/12/2004, em razão da constatação de que há depósitos bancários de origem não comprovada. Diante desses fatos, foi lavrado o auto de infração de fls. 574-576 para constituir os créditos tributários relativos ao IRPJ, acompanhado de multa de ofício qualificada (150%). Como reflexo dos fatos apurados, foram lavrados também os autos de infração de PIS (fls. 601-603), CSLL (fls. 608-610) e COFINS (fls. 617-619), exigindo-se os tributos e multa de ofício qualificada (150%).

Apurou-se, ainda, a existência de pagamentos a beneficiários não identificados/pagamentos sem causa para os fatos geradores de 17/03/2003, 08/07/2003, 27/11/2003, 11/02/2004, 26/02/2004, 12/03/2004, 26/03/2004, 07/04/2004, 13/04/2004, 19/04/2004, 22/04/2004, 03/05/2004, 31/05/2004 e 23/09/2004. Como consequência, foi lavrado o auto de infração de fls. 595-597 para lançar o IRRF e a multa de ofício qualificada (150%) sobre os débitos apurados. Especificamente quando aos cheques emitidos descritos nos itens 17/18 do “Relatório de Fiscalização” (fls. 577-588), a multa foi majorada para 225%, pois o contribuinte, devidamente intimado através do termo de intimação 011/008/2007 (fls. 275-276), a esclarecer o motivo pelo qual foram efetuados os pagamentos, não atendeu a intimação, em que pese ter pedido prorrogação do prazo (fl. 287).

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 630-668, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

O Mandado de Procedimento Fiscal é imprescindível para a validade dos procedimentos fiscais, seu prazo é determinado e a respectiva prorrogação é possível, mas se exige a ciência desse ato ao contribuinte. Em 13/01/2006 foi o contribuinte cientificado do início da ação fiscal e do MPF que a autorizou. Em 02/05/2006, mais de 60 dias depois do início da ação fiscal, quando já estava esgotado o prazo de validade do primeiro MPF, foi o contribuinte comunicado da prorrogação do procedimento. Assim, desde a expiração do prazo de validade do primeiro MPF, todas as intimações realizadas são nulas. Ademais, todas as prorrogações posteriores, a partir da segunda até a oitava, deixaram de ser comunicadas ao contribuinte. Apenas em 10/04/2007 este recebeu novo AR com a comunicação de todas as prorrogações. A ciência da nona e da décima prorrogações só ocorre com a entrega do auto de infração. Estes fatos são causa de nulidade dos autos de infração lavrados.

Reconhece o impugnante a existência do crédito tributário relativo ao IRPJ, apurado com base no depósito bancário, no valor de R\$ 170.095,00, constatado em sua conta-corrente mantida junto ao Banco Santander, datado de 07/10/2004.

Quanto às receitas omitidas apuradas com base em saldo credor de caixa, alega o impugnante que:

a) Os cheques n°s 25, 26, 27 e 28 - Sudameris foram sacados contra o Banco Sudameris, sendo beneficiário o Sr. Joaquim José Ribeiro, para pagamento complementar referente à compra de um terreno em Campinas, que foi corretamente lançado a crédito da Conta Banco Sudameris, mas erroneamente a débito da conta Caixa.

b) Os cheques n°s 57, 73, 75, 83, “ilegível”, 97 e 98 – Sudameris foram por ele emitidos nominalmente à própria JC MARUM & CIA LTDA, de sua conta-corrente no Banco Sudameris. Foram endossados pela pessoa competente, sacados “na boca do caixa” e o numerário foi destinado à composição do Caixa.

c) Alega o impugnante que os cheques n°s 31, 105, 107 e 115 foram por ele emitidos nominalmente à própria JC MARUM & CIA LTDA, de sua conta-corrente no Banco Sudameris. Foram endossados pela pessoa competente, sacados “na boca do caixa” e o numerário foi destinado à composição do Caixa. Afirma que não sabe informar a razão pela qual consta do verso dos cheques as observações, feitas pelo banco, no seguinte sentido: “este cheque destina-se para DOC”; “destina-se para pagamento sucessivamente”.

d) Quanto ao cheque 93 – Sudameris, compensado no Banco Bradesco, o próprio impugnante reconhece que os valores se destinaram ao pagamento de serviços de mão-de-obra, prestados por pessoa física, que por equívoco foram lançados a débitos em conta Caixa.

e) Alega o impugnante que os valores relativos aos cheques 101 e 102 – Sudameris foram trazidos para o caixa da empresa, conforme se pode atestar pelas próprias cópias (fls. 464-467), já que no verso dos cheques consta a observação “saque o próprio”. Afirma o impugnante que, em 05/03/2004, o Sr. Jorge Miguel Marum, genitor do Sr. José Carlos Marum, sócio-administrador da empresa, sacou contra o Banco Sudameris Brasil S/A, através do cheque 00228-4, conta-corrente 040774200-4, o valor de R\$ 780.000,00. O Sr. Jorge Miguel Marum, com o fim de ajudar o filho por meio da capitalização da empresa, lhe doou estes valores. Na mesma data (05/03/2004), o Sr. José Carlos Marum colocou parte destes valores (R\$ 600.000,00) em uma aplicação financeira, em nome da empresa JC MARUM & CIA LTDA, junto ao Banco Sudameris. A diferença (R\$ 180.000,00) teve a seguinte destinação: a) R\$ 170.000,00 foram depositados na conta pessoal do Sr. José Carlos Marum; b) R\$ 5.000,00 foram depositados na conta pessoal do Sr. Guilherme Zanin Marum; c) R\$ 5.000,00 foram depositados na conta pessoal do Sr. Rafael Zanin Marum. Para provar o alegado, anexa aos autos as cópias dos recibos de depósitos de fls. 672-674. Posteriormente, por razões familiares, o Sr. José Carlos Marum devolveu os valores destinados à empresa, emitindo, para tanto, os cheques 101 e 102 – Sudameris, respectivamente, nos valores de R\$ 268.382,38 e de R\$ 252.256,16. Os valores foram distribuídos seguindo orientações do Sr. Jorge Miguel Marum. O Cheque 101 – Sudameris foi distribuído da seguinte forma: 1- R\$ 91.555,00 foram depositados em dinheiro, em 20/04/2004, para o Sr. Jorge Miguel Marum; 2- R\$ 80.211,62 foram depositados em dinheiro, em 20/04/2004, para a Sra. Farida Marum Ferrari; 3- R\$ 81.128,08 foram depositados em dinheiro, em 20/04/2004, para o Sr. Miguel Jorge Marum; 4- a diferença (R\$ 15.487,68) foi utilizada para recolhimento do ITCMD dos valores que foram destinados aos filhos. O cheque 102 – Sudameris foi distribuído da seguinte forma: 1- R\$ 90.000,00 foram depositados em dinheiro, em 22/04/2004, para o Sr. Jorge Miguel Marum; 2- R\$

81.128,08 foram depositados em dinheiro, em 22/04/2004, para a Sra. Izabel Hesne Marum; 3- R\$ 81.128,08 foram depositados em dinheiro, em 22/04/2004, para a Sra. Maria Helena Marum Mauad; 4- a diferença (R\$ 79.361,46) foi devolvida, em espécie, ao Sr. Jorge Miguel, fato que o impugnante não tem como provar. Diante disso, afirma o impugnante que restou devidamente comprovada a movimentação bancária – “pagamentos destinados a terceiros”. Para comprovar o alegado, apresenta os documentos de fls. 675-684.

Quanto às receitas omitidas apuradas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, alega o impugnante que:

a) Alega o impugnante que, ao responder a Intimação Fiscal nº 004/0008/2006, apresentou vários documentos que comprovam que os depósitos bancários, identificados pela autoridade autuante no demonstrativo de fl. 578 sob o nº 1, tiveram por origem seu próprio caixa, tais como demonstrativos de prestações de contas, comprovantes de DOCs (Unibanco), demonstrativos de pagamento referentes a loteamentos e escritura pública de compra e venda de imóvel. Afirma que seu caixa é composto por numerário e cheques e que o cômputo dos cheques na conta Caixa não a desnatura e tampouco constitui omissão de receitas, podendo caracterizar, quando muito, descumprimento de obrigação acessória, para a qual haveria apenas a aplicação de sanção, sem a exigência de qualquer tributo. Ademais, eventual sanção deveria ser aplicada em seu patamar mínimo, sendo descabida a majoração da multa, já que não restou caracterizado evidente intuito de fraude.

b) No tocante aos depósitos bancários identificados no demonstrativo de fl. 578 sob o nº 2, afirma o impugnante que estes têm por origem a venda dos veículos GOLF, PÓLO, PARATI e GOL, conforme atestam os documentos apresentados às fls. 495-498. Sustenta que à autoridade autuante não cabe discutir se a venda dos veículos automotores foi celebrada a vista ou a prazo, se antes ou depois da assinatura do recibo e ainda se por interesse da empresa foi o valor depositado ou utilizado para formação de caixa da empresa. Foram apresentados os certificados de registros de veículos devidamente preenchidos, assinados e com firma reconhecida, constando nesses documentos as qualificações dos adquirentes, a data e o valor do negócio. As vendas foram debitadas na conta Caixa e creditadas na conta Receita de Venda de Ativos. Para comprovar o alegado, anexa aos autos as cópias do Livro Diário de fls. 685-693.

c) O contribuinte afirmou à autoridade autuante (fl. 186), a propósito do depósito bancário identificado no demonstrativo de fl. 578 sob o nº 3, que retirou o valor (R\$ 5.400,00) do caixa, em dinheiro, foi ao Banco Sudameris e transferiu o montante ao Unibanco, por meio de DOC. Alega o impugnante que o documento apresentado à fl. 194 é prova do DOC realizado do Banco Sudameris para o Unibanco, assim como o extrato do Unibanco anexado à fl. 12. Sustenta que não cabe à autoridade autuante avaliar se é lógico o procedimento adotado pelo contribuinte na administração de seus negócios.

d) O contribuinte afirmou à autoridade autuante (fl. 188), a propósito do depósito bancário identificado no demonstrativo de fl. 578 sob o nº 4, que o TED, no valor de R\$ 21.834,75, registrado no extrato da conta mantida junto ao Banco Santander (fl. 70), foi recebido da Construtora Itajaí, para o pagamento de débito de IPTU relativo a lotes de terrenos. Ademais, não foi apresentada a prova do pagamento do IPTU. Em sua impugnação, reitera o contribuinte que recebeu em sua conta-corrente mantida junto ao Banco Santander, por meio de TED, no valor de R\$ 21.834,75, os recursos necessários ao pagamento do IPTU relativo a lotes “Alto do Pinheiros”, adquiridos pela Construtora Itajaí Ltda. Ocorre que, quando do

pagamento, verificou que o valor do TED não bastava para o pagamento do imposto, cujo débito era de R\$ 22.161,58, razão pela qual o pagamento foi feito por meio de cheque do Unibanco (cópia à fl. 179), nominal à Prefeitura do Município de Araraquara. Esta é a razão pela qual na escrituração foi debitado o Banco Santander e creditado o Banco Unibanco. Alega, ainda, que eventual falha na escrituração fiscal só pode ser considerada descumprimento de obrigação acessória, de modo que somente pode ser sancionada por multa em seu patamar mínimo. Por fim, o contribuinte apresentou à fl. 721 declaração, firmada pelo Sr. Luiz Antonio Zamperlini, que se intitula sócio-administrador da Construtora Itajaí Ltda, na qual este afirma que realizou TED, em 09/03/2004, JC MARUM & CIA LTDA, para pagamento dos carnês de IPTU relativos aos 320 lotes do loteamento "Alto do Pinheiros", adquiridos junto a esta. Assevera que o pagamento foi realizado, conforme o acordado, sendo que os comprovantes originais foram enviados e contabilizados.

Alega o impugnante que os fatos que deram ensejo aos lançamentos de IRRF por supostos pagamentos a beneficiários não identificados são os mesmos que serviram de fundamento para os lançamentos dos tributos decorrentes de omissão de receitas por apuração de saldo credor de caixa. Assim, reitera, quanto aos lançamentos de IRRF, os argumentos aduzidos quando da impugnação da omissão de receitas apurada. Aduz, ainda, que a autoridade autuante refutou os lançamentos contábeis a débito da conta Caixa e a crédito da conta Banco Sudameris, nos valores de R\$ 268.382,38 e de R\$ 252.256,16, sob a alegação de que os valores sacados do Sudameris nunca haviam entrado na conta Caixa e que haviam sido destinados a terceiros não identificados. Contudo, afirma o impugnante que restou comprovado que os valores dos cheques foram sacados contra o Banco Sudameris, trazidos para o Caixa da empresa e depois repassados, a título de doação, a integrantes da família Marum. Como forma de devolução de um empréstimo recebido de seu genitor, o sócio administrador do impugnante realizou depósitos nas contas bancárias de seus irmãos, a título de doação do primeiro aos seus sucessores, tendo, inclusive, incidido nessa operação o imposto sobre transmissão "causa mortis" e doação. Ainda que hipoteticamente se considere cabível a exigência de IRRF sobre os pagamentos indicados pela autoridade autuante, alega o impugnante que há equívoco na apuração do crédito tributário, já que, com base no art. 674 do RIR/99, foi majorada a base de cálculo em 35%, aplicando-se sobre os créditos tributários apurados multa nos patamares de 150% e 225%. Ocorre que os beneficiários foram identificados, conforme reconhece a própria autoridade autuante ao afirmar (fl. 587), com base na fita detalhe do caixa, "que os valores foram destinados a terceiros, quase todos com o sobrenome 'Marum'". Portanto, não é cabível a majoração prevista no art. 674 do RIR/99. O mesmo ocorreu com outros pagamentos, pois ou os cheques foram nominais ao próprio emitente, sendo os valores sacados e trazidos para composição do caixa da empresa, ou foram utilizados para pagamento de pessoa física, como, por exemplo, os cheques emitidos em nome do Sr. Joaquim José Ribeiro (pagamento complementar referente a compra de imóvel, nos termos dos documentos de fls. 438-445).

Quanto ao auto de infração relativo ao PIS, reconhece o impugnante a existência do crédito apurado com base no depósito bancário, no valor de R\$ 170.095,00, constatado em sua conta-corrente mantida junto ao Banco Santander, datado de 07/10/2004. A propósito dos demais débitos apurados, reitera os argumentos já aduzidos relativamente ao IRPJ, já que o lançamento decorre dos mesmos fatos (omissão de receitas apurada com base em saldo credor de caixa e em depósitos bancários de origem não comprovada).

Quanto ao auto de infração relativo à CSLL, reconhece o impugnante a existência do crédito apurado com base no depósito bancário, no valor de R\$ 170.095,00, constatado em sua conta-corrente mantida junto ao Banco Santander, datado de 07/10/2004. A propósito dos demais débitos apurados, reitera os

argumentos já aduzidos relativamente ao IRPJ, já que o lançamento decorre dos mesmos fatos (omissão de receitas apurada com base em saldo credor de caixa e em depósitos bancários de origem não comprovada).

Quanto ao auto de infração relativo à COFINS, reconhece o impugnante a existência do crédito apurado com base no depósito bancário, no valor de R\$ 170.095,00, constatado em sua conta-corrente mantida junto ao Banco Santander, datado de 07/10/2004. A propósito dos demais débitos apurados, reitera os argumentos já aduzidos relativamente ao IRPJ, já que o lançamento decorre dos mesmos fatos (omissão de receitas apurada com base em saldo credor de caixa e em depósitos bancários de origem não comprovada).

A multa aplicada é excessiva, desvirtuando as reais finalidades da penalidade pecuniária, quais sejam: a) punir o contribuinte; b) reprimir a prática de ilícito fiscal no futuro; c) reparar o credor. Ademais, a multa aplicada viola o princípio da proibição do efeito confiscatório, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal. Esta norma se aplica também às multas. A multa, ainda, viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade da sanção, caracterizando verdadeiro enriquecimento sem causa do ente tributante. Muito embora a sanção em pecúnia seja adequada à punição da infração tributária, e esta medida seja necessária para coibir abusos e fraude, a sua grandeza é inadequada, desproporcional em relação ao bem que busca proteger, já que chega quase a destruí-lo. O sub-sistema constitucional tributário, além de garantir receita para a realização dos objetivos do Estado, deve, paralelamente, tutelar, garantir e incentivar a atividade econômica, sob pena de inconstitucionalidade. A multa aplicada colide com o preceito de viabilização da atividade econômica e produtiva, previsto no art. 170 da Constituição Federal. Cabe ao julgador reduzir o valor da multa considerada abusiva, conforme reconhece a jurisprudência.

Por fim, pede o impugnante que seja declarada a nulidade do lançamento.”

A DRJ, por maioria de votos, julgou PROCEDENTE EM PARTE os lançamentos, para excluir o agravamento da multa por não atendimento de intimação e pela redução da multa qualificada de 150% para 75%:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2007

MPF - SALDO CREDOR DE CAIXA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - MULTA QUALIFICADA - INCONSTITUCIONALIDADE.

As prorrogações do MPF ocorreram dentro dos prazos previstos na Portaria SRF 6.087/2005. Eventuais irregularidades nas prorrogações do MPF não têm o condão de invalidar o lançamento. Cabe ao contribuinte provar a origem dos valores lançados a débito da conta Caixa. Na falta desta prova, se da reconstituição da conta Caixa resultar saldo credor, presume-se que houve omissão de receitas. Cabe ao contribuinte a prova da origem dos depósitos bancários. Se esta prova não for produzida, presume-se que houve omissão de receitas. Falece



competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/05/2003, 31/08/2003, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/07/2004, 31/10/2004, 31/12/2004, 31/01/2007

MPF - SALDO CREDOR DE CAIXA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - MULTA QUALIFICADA - INCONSTITUCIONALIDADE.

As prorrogações do MPF ocorreram dentro dos prazos previstos na Portaria SRF 6.087/2005. Eventuais irregularidades nas prorrogações do MPF não têm o condão de invalidar o lançamento. Cabe ao contribuinte provar a origem dos valores lançados a débito da conta Caixa. Na falta desta prova, se da reconstituição da conta Caixa resultar saldo credor, presume-se que houve omissão de receitas. Cabe ao contribuinte a prova da origem dos depósitos bancários. Se esta prova não for produzida, presume-se que houve omissão de receitas. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2007

MPF - SALDO CREDOR DE CAIXA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - MULTA QUALIFICADA - INCONSTITUCIONALIDADE.

As prorrogações do MPF ocorreram dentro dos prazos previstos na Portaria SRF 6.087/2005. Eventuais irregularidades nas prorrogações do MPF não têm o condão de invalidar o lançamento. Cabe ao contribuinte provar a origem dos valores lançados a débito da conta Caixa. Na falta desta prova, se da reconstituição da conta Caixa resultar saldo credor, presume-se que houve omissão de receitas. Cabe ao contribuinte a prova da origem dos depósitos bancários. Se esta prova não for produzida, presume-se que houve omissão de receitas. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/05/2003, 31/08/2003, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/07/2004, 31/10/2004, 31/12/2004, 31/01/2007

MPF - SALDO CREDOR DE CAIXA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - MULTA QUALIFICADA - INCONSTITUCIONALIDADE.

As prorrogações do MPF ocorreram dentro dos prazos previstos na Portaria SRF 6.087/2005. Eventuais irregularidades nas

prorrogações do MPF não têm o condão de invalidar o lançamento. Cabe ao contribuinte provar a origem dos valores lançados a débito da conta Caixa. Na falta desta prova, se da reconstituição da conta Caixa resultar saldo credor, presume-se que houve omissão de receitas. Cabe ao contribuinte a prova da origem dos depósitos bancários. Se esta prova não for produzida, presume-se que houve omissão de receitas. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 17/03/2003, 08/07/2003, 27/11/2003, 11/02/2004, 26/02/2004, 12/03/2004, 26/03/2004, 07/04/2004, 13/04/2004, 19/04/2004, 22/04/2004, 03/05/2004, 31/05/2004, 23/09/2004

MPF - PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO E/OU COM CAUSA NÃO IDENTIFICADO/S - MULTA QUALIFICADA - MULTA AGRAVADA - INCONSTITUCIONALIDADE.

As prorrogações do MPF ocorreram dentro dos prazos previstos na Portaria SRF 6.087/2005. Eventuais irregularidades nas prorrogações do MPF não têm o condão de invalidar o lançamento. Uma vez constatada a existência de cheques, de emissão do contribuinte, pagos a terceiros, deve o contribuinte provar a quem foram efetuados os pagamentos e a que título. Uma vez demonstrado o evidente intuito de fraude, é cabível o lançamento de multa qualificada. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

A simples apuração de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, a qual não pode ser presumida junto com a presunção que resultou da verificação da omissão.

AGRAVAMENTO DA MULTA PELO NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO.

O agravamento da multa de ofício só se aplica quando restar comprovado que ocorreu recusa e/ou resistência por parte do contribuinte em atender intimação para prestar esclarecimentos, não havendo de se confundir o não atendimento da intimação - que acarreta o agravamento - com o atendimento insatisfatório que não o enseja."



Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisa os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e reforça alguns outros pontos.

É o relatório.



Voto

Conselheiro – ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar de nulidade

A recorrente inicialmente na fase impugnatória alega que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF inicial, que seria válido por 60 dias, apenas em 02/05/2006, quando já estaria esgotado o prazo de validade deste primeiro MPF, é que teria sido comunicado da prorrogação do procedimento. Defende, então, a nulidade do procedimento fiscal, uma vez que, ausente prorrogação expressa do MPF, este teria sido extinto pelo decurso de seu prazo de validade.

Em fase recursal alega outros descumprimentos no procedimento de prorrogação que será mais detalhado ao longo deste voto.

Examinado os Autos de Infração, não se constata nenhum vício de forma, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, tendo sido observadas as prescrições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972. Verifica-se que constam adequadamente descritos os fatos apurados pela autoridade, a fundamentação legal, a matéria tributável, os valores apurados e os fatos motivadores da autuação, permitindo ao contribuinte conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para livre e plenamente manifestar suas razões de defesa, como efetivamente o fez.

O MPF é mero instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por portarias da Receita Federal que não têm o condão de alterar a competência atribuída ao auditor fiscal e não o desoneram da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

Dessa forma, eventual inobservância da norma infralegal em nada macularia o lançamento, razão pela qual não merece prosperar, de plano, a alegação da recorrente.

Entretanto, de qualquer forma, no caso concreto sequer se configura a impropriedade alegada.

De fato, conforma aponta a fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, o MPF de nº 0812400-2006-00130-4 foi emitido em 06/03/2006, com validade inicial até 04/07/2006 (fl. 1), sendo sucessivamente prorrogado conforme apontado nos Demonstrativos de Emissão e Prorrogação (fls. 5/11), cuja ciência foi dada por meio de Termos Fiscais emitidos no decorrer da ação fiscal. E, em tais Demonstrativos, verifica-se que todas as prorrogações foram efetuadas nos prazos devidos.

Em 13/01/2006, o contribuinte teve ciência do início da ação fiscal e do MPF que a autorizou. Em 02/05/2006, portanto, menos de 120 dias depois do início da ação fiscal, foi o contribuinte comunicado da prorrogação do procedimento no primeiro ato de ofício seguinte. É que diferentemente do alegado, conforme consta do próprio MPF anexado à fl. 01 dos autos, o prazo do MPF destinado a fiscalização é de 120 dias, prorrogável (art. 12, I, da Portaria SRF 6.087/2005). Portanto, a validade do mesmo só se expirou 10 dias depois de sua ciência, em 12/05/2006.

Em relação à suposta falta de prorrogações, registre-se que as Portarias nº 6.087, de 21 de novembro de 2005, e nº 4.066, de 2 de maio de 2007, que disciplinavam o MPF à época do procedimento fiscal, prevêm, no art. 13, que a prorrogação do mandado seria efetuada tantas vezes quantas necessárias e poderia ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet. Posteriormente, quando do primeiro ato de ofício da autoridade administrativa, esta deve entregar ao sujeito passivo o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF. E foi o que aconteceu.

Em relação à sua última alegação em sede recursal de que houve uma determinada prorrogação que extrapolou o prazo mandamental de 60 dias, é de se dizer que a única consequência possível do referido lapso seria tornar a recorrente espontânea para efeito de pagamento dos tributos devidos e não declarados.

Não é por acaso que o prazo de prorrogações sucessivas é de 60 dias. Trata-se do mesmo prazo previsto, no disposto no art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II – a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III – começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada;

§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º. Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.
“(destaque acrescido)”

Além disso, o texto do § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, acima transcrito, se refere explicitamente ao § 1º do mesmo artigo, o que demonstra que esse prazo objetiva tão-somente limitar a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, não tornando nulo o auto de infração no caso de seu descumprimento.

No caso concreto, não consta nenhum documento dos autos que comprove recolhimentos efetuados pela autuada em período que ela entendesse ter recuperado a espontaneidade, o que também demonstra a inocuidade de seu argumento.



Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

1) Omissão de Receitas – Saldo Credor de Caixa

Segundo a fiscalização no período de 01/2003 a 12/2004 a recorrente lançou indevidamente a débito na conta contábil Caixa diversos cheques emitidos (Tabela I) que na prática não transitaram pelo Caixa, suas origens não foram comprovadas e serviram apenas para evitar o estouro da conta Caixa.

Dessa forma, a recorrente após ser intimada não ter justificado a contento a origem desses suprimento de caixa, restou tributado o valor de R\$ 62.385,99, que é exatamente o saldo credor em 31/01/2007, após efetuada a reconstituição do caixa (fls. 486).

Tabela I

<u>Nº</u> <u>Che</u> <u>que</u>	<u>Banco</u>	<u>Valor</u>	<u>Data</u>	<u>Histórico</u>	<u>Justificativa para</u> <u>lançar</u>
25	Sudameris	4.875,00	17/03/2003	(1) Cheque cf.Extratoss	(1) Cheque depositado no Banco ABN Amro – Beneficiário Luis (restante ilegível)
26	Sudameris	4.875,00	17/03/2003	(1) Cheque cf.Extratoss	(1) – “”
27	Sudameris	4.875,00	17/03/2003	(1) Cheque cf.Extratoss	(1) – “”
28	Sudameris	4.875,00	17/03/2003	(1) Cheque cf.Extratoss	(1) – “”
31	Sudameris	19.750	08/07/2003	(2) Suprimento de caixa cf.aviso	(1) Contabilizado no valor global de R\$ 98.661,99 em 31/07/2003. Depositado em duas c/c diferentes conforme verso do cheque
57	Sudameris	3.000,00	27/11/2003		
73	Sudameris	4.010,00	11/02/2004		
75	Sudameris	2.000,00	26/02/2004		
83	Sudameris	7.000,00	12/03/2004		
ilegí	Sudameris	3.500,00	26/03/2004		

vel					
97	Sudameris	1.500,00	07/04/2004		
93	Sudameris	4.999,00	07/04/2004		
98	Sudameris	5.000,00	13/04/2004		
101	Sudameris	268.382,38	19/04/2004		
102	Sudameris	252.256,16	22/04/2004		
105	Sudameris	18.253,23	03/05/2004		
107	Sudameris	15.060,18	31/05/2004		
115	Sudameris	12.745,18	23/09/2004		
TOT AL		R\$ 636.956,13			

Em resumo, o autuante verificou que todos os aportes acima que deveriam ter destino na conta Caixa foram na verdade destinados para outros favorecidos (terceiros), na maioria das vezes com sobrenome “Marum”.

A comprovação do autuante está bem lastreada, pois foi feita a partir de informações colhidas dos próprios bancos, bem assim no verso da maioria das cópias dos cheques encontram-se informações a respeito do verdadeiro destino desses ingressos: “(6) pagamento de duplicata”- (fls. 241-item7); (8) “destina-se a DOC” (fls. 241-item 7), etc. Por óbvio, que essas indicações contradiz frontalmente o destino apontado pela recorrente: Caixa.

Por outro lado, o *modus operandis* das respostas é sempre o mesmo. Ou a empresa responde que “desconhecia o porquê de estar aposto no verso do cheque ...” ou que foi para pagamento direto de determinados serviços não contabilizados.

Ora, em relação à primeira maneira de se justificar – o desconhecimento, não infirma de forma alguma as provas colhidas pelo autuante seja através de extratos bancários; seja por “fita detalhe” de caixa também fornecida pelos bancos; seja pelos indicativos constantes nos versos dos cheques. Em relação a outra maneira de justificar, a falta do trânsito pela contabilidade, além de tal assertiva não está lastreada em prova material, como se demonstrará mais adiante, não vejo onde esse tipo de justificativa possa favorecer a sua defesa, uma vez que o débito no caixa seria neutralizado pelo crédito do mesmo valor no caixa, se o evento tivesse sido contabilizado.

Vale a pena transcrever o item 22 do Relatório de Fiscalização (fls. 577/588), que dá o verdadeiro tom da sistemática comumente adotada pela recorrente:

“(...) o contribuinte foi devidamente intimado a esclarecer o motivo da emissão dos cheques listados no termo de intimação 005/008/2006 (fls. 230). Declarou o contribuinte que vários cheques foram sacados no banco e trazidos ao caixa da empresa. No entanto, conforme já narrado, tais cheques foram destinados a terceiros. Como exemplo, cito os cheques nº 101 de R\$ 268.382,38 e nº 102 de R\$ 252.256,16 de 19 e 22/04/2004, respectivamente, conforme exhaustivamente narrado

no item 7.5 deste relatório: Declarou o contribuinte, textualmente, que os cheques foram trazidos ao caixa da empresa (fls. 240 – item 4). De posse da “fita detalhe de caixa” (fls. 269/274), que nos foi enviada pelo Sudameris, verifica-se que os valores foram destinados a terceiros, quase todos com o sobrenome “Marum”, conforme constou no termo de intimação 11/ 0008 /2007 de 24/05/2007 (fls. 275). Este termo não foi respondido pelo contribuinte.”

Como se verá com mais vagar adiante, a fiscalização expurgou valores debitados na conta caixa, seja porque não comprovado como efetivamente ingressados, seja porque, embora tenham sido anteriormente ingressados, lá continuem escriturados não obstante da conta caixa já tenham efetivamente saídos, como se dá com a manutenção, na conta caixa, de cheques lá debitados mas que já foram compensados a favor de terceiros.

Apesar de a fiscalização trazer provas que precisariam ser infirmadas pela recorrente, bem assim a DRJ ter reforçado mais ainda os argumentos da fiscalização, a recorrente faz ouvido de mercador e em sede recursal contenta-se em repisar as mesmas justificativas que foram reportadas para o fiscal e para a DRJ.

Os princípios da ampla defesa e do contraditório garantem ao defendente o direito de tomar conhecimento de tudo o que consta nos autos e de se manifestar a respeito, trazendo para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade.

Apesar desses princípios se caracterizarem como direitos dos contribuintes, estão implícitos nos mesmos, também deveres, de forma a regulamentar o processo para que chegue a um fim. Nesse passo, é inerente ao princípio do contraditório que o processo deva caminhar através de um caráter dialético que perpassa, se for o caso, as duas instâncias do Processo Administrativo Fiscal.

Dessa forma, é imperioso, em acontecendo de a lide atingir a segunda instância, que se ofereçam razões ou contra-argumentações claras e específicas contra não somente a manutenção do lançamento, mas também levando em consideração, um mínimo que seja, o que ficou dito na decisão de primeira instância, mormente em se tratando de matéria probatória, como é o caso. Isso porque as contradições ou erros ainda por ventura existentes por ocasião da decisão de primeira instância devem ser apontadas especificamente para que a instância *ad quem*, tome conhecimento, e se for o caso, corrija-os e supere-os pela sua atividade sintetizadora de órgão revisor.

Dessa forma, em vista das explicações escuras da decisão de piso e do que se colocou nos parágrafos anteriores, complemento as minhas razões de decidir adotando também os fundamentos utilizados pela decisão de piso, abaixo reproduzidos:

“I- OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA

1- Cheques 25, 26, 27 e 28 - Sudameris

Os cheques (cópias às fls. 438-445) foram emitidos em favor do Sr. Joaquim José Ribeiro e foram depositados no Banco ABN AMRO REAL S/A. O próprio contribuinte reconhece, em sua impugnação, que foram erroneamente lançados a débito da conta Caixa, já que foram emitidos para pagamento complementar referente à compra de um terreno em Campinas. Por óbvio, os valores foram indevidamente lançados como suprimento da conta Caixa. Jamais transitaram por esta conta, de modo que devem ser excluídos para a apuração do saldo final.

2- Cheques 57, 73, 75, 83, “ilegível”, 97 e 98 – Sudameris

Alega o impugnante que os cheques foram por ele emitidos nominalmente à própria JC MARUM & CIA LTDA, de sua conta-corrente no Banco Sudameris. Foram endossados pela pessoa competente, sacados “na boca do caixa” e o numerário foi destinado à composição do Caixa.

A autoridade autuante constatou, porém, que os recursos provenientes de tais cheques foram depositados na conta do sócio José Carlos Marum, conforme extrato bancário às fls. 481-483. Diante desta prova, não se sustenta a afirmação do impugnante de que os valores foram destinados à composição do Caixa. A rigor, os valores foram simplesmente sacados pelo sócio e depositados em sua conta-corrente particular. Ressalte-se que tais pagamentos ao sócio não foram contabilizados na conta Caixa, de modo que são descabidos os lançamentos contábeis a débito para utilizá-los como suprimento.

3- Cheque 31 – Sudameris

Alega o impugnante que o cheque foi por ele emitido nominalmente à própria JC MARUM & CIA LTDA, de sua conta-corrente no Banco Sudameris. Posteriormente foi endossado pela pessoa competente, sacado na “boca do caixa” e o numerário foi destinado à composição do Caixa. Afirma que não sabe informar a razão pela qual o banco fez anotações no verso do cheque.

A autoridade autuante, porém, constatou que há um lançamento a débito na conta Caixa, no dia 31/07/2003, no valor total de R\$ 98.661,99, lançamento este realizado a título de suprimento de caixa. Ocorre que, conforme atestam as cópias do cheque de fl. 447, há no verso a indicação expressa de que, do valor total do cheque (R\$ 19.750,00), parte (R\$ 16.750,00) foi depositada na conta 674-0150330009 e parte (R\$ 3.000,00) foi depositada na conta 060-0266442000. Ora, esta é uma evidência fortíssima de que estes valores jamais serviram de suprimento da conta Caixa. Note-se que não há nesta conta qualquer lançamento que indique a saída dos recursos para as contas mencionadas. Este elemento de prova, somado a todas as inconsistências detectadas pela autoridade autuante na escrituração da conta Caixa, bastam para que se conclua que o montante relativo ao cheque 31 – Sudameris não pode servir de suprimento do Caixa.

4- Cheques 105, 107 e 115 – Sudameris

Alega o impugnante que os cheques foram por ele emitidos nominalmente à própria JC MARUM & CIA LTDA, de sua conta-corrente no Banco Sudameris. Foram endossados pela pessoa competente, sacados “na boca do caixa” e o numerário foi destinado à composição do Caixa. Afirma que não sabe informar a razão pela qual consta do verso dos cheques as observações, feitas pelo banco, no seguinte sentido: “este cheque destina-se para DOC”; “destina-se para pagamento sucessivamente”.

Constatou a autoridade autuante que os seguintes fatos: 1- no verso do cheque 105 – Sudameris (fls. 468-469) consta a observação “este cheque destina-se para pagamento de duplicata”; 2- no verso do cheque 107 – Sudameris (fls. 470-471) consta a observação “este cheque destina-se para DOC”; 3- no verso do cheque 115- Sudameris (472-473) consta a observação “este cheque destina-se para seguro e pgto. IPTU”. Estas são evidências fortíssimas de que estes valores jamais serviram de suprimento da conta Caixa. Note-se que não há nesta conta qualquer lançamento que indique a saída dos recursos para os fins mencionados. Este elemento de prova, somado a todas as inconsistências detectadas pela autoridade autuante na escrituração da conta Caixa, bastam para que se conclua que os valores relativos aos cheques 105, 107 e 115 - Sudameris não podem servir de suprimento do Caixa.

5- Cheque 93 – Sudameris

Quanto ao cheque 93 – Sudameris, compensado no Banco Bradesco, o próprio impugnante reconhece que os valores se destinaram ao pagamento de serviços de mão-de-obra, prestados por pessoa física, que por equívoco foram lançados a débitos em conta Caixa.

6- Cheques 101 e 102 – Sudameris

Alega o impugnante que os valores relativos aos cheques 101 e 102 – Sudameris foram trazidos para o caixa da empresa, conforme se pode atestar pelas próprias cópias (fls. 464-467), já que no verso dos cheques consta a observação “saque o próprio”. Afirmo o impugnante que, em 05/03/2004, o Sr. Jorge Miguel Marum, genitor do Sr. José Carlos Marum, sócio-administrador da empresa, sacou contra o Banco Sudameris Brasil S/A, através do cheque 00228-4, conta-corrente 040774200-4, o valor de R\$ 780.000,00. O Sr. Jorge Miguel Marum, com o fim de ajudar o filho por meio da capitalização da empresa, lhe doou estes valores. Na mesma data (05/03/2004), o Sr. José Carlos Marum colocou parte destes valores (R\$ 600.000,00) em uma aplicação financeira, em nome da empresa JC MARUM & CIA LTDA, junto ao Banco Sudameris. A diferença (R\$ 180.000,00) teve a seguinte destinação: a) R\$ 170.000,00 foram depositados na conta pessoal do Sr. José Carlos Marum; b) R\$ 5.000,00 foram depositados na conta pessoal do Sr. Guilherme Zanin Marum; c) R\$ 5.000,00 foram depositados na conta pessoal do Sr. Rafael Zanin Marum. Para provar o alegado, anexa aos autos as cópias dos recibos de depósitos de fls. 672-674.

Posteriormente, por razões familiares, o Sr. José Carlos Marum devolveu os valores destinados à empresa, emitindo, para tanto, os cheques 101 e 102 – Sudameris, respectivamente, nos valores de R\$ 268.382,38 e de R\$ 252.256,16. Os valores foram distribuídos seguindo orientações do Sr. Jorge Miguel Marum. O Cheque 101 – Sudameris foi distribuído da seguinte forma: 1- R\$ 91.555,00 foram depositados em dinheiro, em 20/04/2004, para o Sr. Jorge Miguel Marum; 2- R\$ 80.211,62 foram depositados em dinheiro, em 20/04/2004, para a Sra. Farida Marum Ferrari; 3- R\$ 81.128,08 foram depositados em dinheiro, em 20/04/2004, para o Sr. Miguel Jorge Marum; 4- a diferença (R\$ 15.487,68) foi utilizada para recolhimento do ITCMD dos valores que foram destinados aos filhos. O cheque 102 – Sudameris foi distribuído da seguinte forma: 1- R\$ 90.000,00 foram depositados em dinheiro, em 22/04/2004, para o Sr. Jorge Miguel Marum; 2- R\$ 81.128,08 foram depositados em dinheiro, em 22/04/2004, para a Sra. Izabel Hesne Marum; 3- R\$ 81.128,08 foram depositados em dinheiro, em 22/04/2004, para a Sra. Maria Helena Marum Mauad; 4- a diferença (R\$ 79.361,46) foi devolvida, em espécie, ao Sr. Jorge Miguel, fato que o impugnante não tem como provar. Diante disso, afirma o impugnante que restou devidamente comprovada a movimentação bancária – “pagamentos destinados a terceiros”. Para comprovar o alegado, apresenta os documentos de fls. 675-684.

Ressalte-se que a argumentação do impugnante em nada infirma as conclusões a que chegou a autoridade autuante. Com efeito, os valores relativos aos cheques 101 e 102 – Sudameris foram lançados a débito na conta Caixa, conforme atesta a cópia do Razão Analítico de fl. 348. Constata-se, ademais, pelas cópias deste Livro anexadas aos autos (fls. 292-437), que os alegados pagamentos efetuados aos membros da família Marum, seguindo as instruções do Sr. Jorge Miguel Marum, não foram lançados a crédito na conta Caixa. Portanto, os valores dos referidos cheques apenas serviram para ocultar o saldo credor de caixa apurado pela autoridade autuante.”

Correta decisão de piso. Apurando-se saldo credor de caixa pelo expurgo dos cheques que comprovadamente nele não ingressaram, e tendo deixado a recorrente de demonstrar a efetiva contrapartida, deve-se manter a autuação.

Nesse sentido, é mansa e pacífica a jurisprudência deste Conselho:

SALDO CREDOR DE CAIXA – Se a contribuinte adota o sistema de escrituração da movimentação financeira integralmente por caixa, deve indicar todas as contrapartidas, a crédito de caixa, correspondentes a cheques compensados. Caso contrário, se do expurgo desses últimos resultar saldo credor, opera-se a presunção de omissão de receitas. (Ac. nº 108-07.698)

OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA – Se o contribuinte não logra afastar a apuração de saldo credor de caixa, derivado do expurgo feito na conta de valores lá debitados, porém não comprovados, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente ao do saldo credor apurado. (Ac. 107-07.904)

Portanto, mantenho integralmente esse item.

2) Omissão de Receitas – Depósitos bancários de origem não comprovada – art. 42 da Lei nº 9.430/96

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação que comprovasse a origem dos recursos de diversos depósitos bancários (Vide Tabelas II a IV e itens 4 e 5 abaixo).

Como se demonstrará adiante, a recorrente não logrou comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a ligação dos recursos recebidos em conta bancária e o seu discurso apresentado.

Conforme já foi mencionado de passagem no item anterior, a recorrente faz uma verdadeira confusão propositadamente ou não, entre a conta contábil Caixa e Banco. Ora, é sabido que a conta “Caixa” é por onde transita o numerário da entidade. A contabilização da movimentação bancária na mesma rubrica traduz um verdadeiro desnaturamento dos valores em caixa. Os recursos bancários circulam apenas de forma fictícia, principalmente quando se referem a cheques liquidados por compensação bancária, situação em que os cheques são entregues diretamente ao destinatário do pagamento.

Descabida, portanto, a adoção do *modus operandis* de justificar suprimimento de caixa com aporte de cheques sem contudo comprovar quando e como tais valores entraram no caixa. Ou seja, comprovar a verdadeira origem desses depósitos. Não cabe aqui a constante justificativa de que “a origem seria proveniente do caixa”.

Para efeito de melhor entendimento, o voto abordará as justificativas classificadas a partir da existência de 5(cinco) situações distintas, conforme o tipo de situação/*modus operandis* da justificativa:



- 2.1 Depósitos não lançados na conta Caixa (Tabela II);
- 2.2 Depósitos lançados na conta Caixa; (Tabela III);
- 2.3 Depósitos que supostamente teriam por origem vendas de veículos (Tabela IV);
- 2.4 Depósito proveniente de DOC do Sudameris para o Unibanco;
- 2.5 Depósito proveniente de TED no Banco Santander.

2.1-Depósitos não lançados na conta Caixa

Tabela II

Banco	Ag.	Conta	Data	Histórico	Valor em R\$
347	060	237823000	30/01/2003	Dep chp/01	1.833,29
347	060	237823000	30/01/2003	Dep chp/02	563,79
409	008	001111122	15/05/2003	Dep chq cx exp	1.731,00

Esse item de certa forma já foi fundamentado no preâmbulo dessa infração. Trata-se do *modus operandis* bastante utilizado de justificar a origem dos depósitos em cheque a partir da simples indicação da conta caixa, quando é cristalino a inexistência de lançamento a crédito na conta Caixa dos valores depositados nas contas bancárias.

Outrossim, os documentos apresentados pela recorrente, que foram minuciosamente analisados pela decisão de piso e por esta autoridade julgadora, demonstrativos de prestações de contas, comprovantes de DOCs (Unibanco), demonstrativos de pagamento referentes a loteamentos e escritura pública de compra e venda de imóvel- em nada contribuem para justificar a origem dos depósitos bancários, dada a falta de vínculo entre os valores indicados nos documentos aos valores depositados.

A apresentação de cópia dos cheques depositados e a identificação do negócio celebrado, que foi a causa do recebimento do cheque é que se constituiria como sendo a verdadeira identificação da origem dos recursos.

Também não procede a sua afirmativa de que seu caixa é composto por numerário e cheques e que o cômputo dos cheques na conta Caixa não a desnatura e tampouco constitui omissão de receitas, podendo caracterizar, quando muito, descumprimento de obrigação acessória, para a qual haveria apenas a aplicação de sanção, sem a exigência de qualquer tributo.

Resta, portanto, não comprovada a origem dos depósitos bancários acima mencionados.

2.2-Depósitos lançados na conta Caixa

Tabela III

Banco	Ag.	Conta	Data	Histórico	Valor (*)	Lançamento na conta Caixa a crédito
353	035	100075436	27/04/2004	Dep. ch. 24 hs	8.291,00	Fl. 349
409	008	001111122	20/07/2004	Dep. chq. interag.	1.250,00	Fl. 354
353	035	100075436	07/10/2004	Dep. chq. 24 hs	170.095,00	Fl. 361
347	060	237823000	28/12/2004	Dep em ch.	1.184,70	Fl. 368

A diferença desse caso para o anterior é que os depósitos bancários acima tiveram seus valores escriturados a crédito da conta Caixa com o histórico “Depósito nesta data”. As justificativas são as mesmas das apresentadas acima valendo por isso as mesmas considerações lá tecidas acrescido apenas do que se colocará logo a seguir.

Neste caso a recorrente retirou cheques do caixa e os depositou nos bancos. Saliente-se que os depósitos bancários não foram feitos em espécie. Dessa forma, a comprovação da origem dos depósitos bancários depende também da comprovação da origem dos cheques depositados.

A esse respeito o autuante sem sofrer qualquer contestação em contrário foi categórico em afirmar que, “não consta que tais valores foram lançados, em algum momento anterior ou posterior, a débito do caixa e a crédito de RECEITAS” (fls. 579).

A simples assertiva de que os valores saíram do caixa não basta como prova da origem dos recursos. O ônus da prova é da recorrente e não do julgador. Cabe somente a ele a prova de qual foi efetivamente a origem desses cheques. Se, por outro lado, esses cheques recebidos se caracterizem como receitas, deve-se apresentar a prova do oferecimento à tributação: o correlato lançamento contábil

Da mesma forma cabe repetir aqui o que foi dito no item anterior, “os documentos apresentados pela recorrente, que foram minuciosamente analisados pela decisão de piso e por esta autoridade julgadora, -demonstrativos de prestações de contas, comprovantes de DOCs (Unibanco), demonstrativos de pagamento referentes a loteamentos e escritura pública de compra e venda de imóvel- em nada contribuem para justificar a origem dos depósitos bancários, dada a falta de vínculo entre os valores indicados nos documentos aos valores depositados.”

Resta, portanto, não comprovada a origem dos depósitos bancários acima mencionados.

2.3- Depósitos cuja origem alegada seriam vendas de veículos

Tabela IV

Nº	Banco	Ag.	Conta	Data	Histórico	Valor em R\$	Lançamento na conta Caixa a crédito
1	347	060	237823000	17/02/2003	Dep chp/01	14.250,00	-----
2	347	060	237823000	04/08/2003	Dep chp p/a	3.855,00	Fl. 318
3	347	060	237823000	04/08/2003	Dep chp/01	11.000,00	Fl. 318
4	409	008	001111122	09/03/2004	Dep ch interagenc	14.300,00	Fl. 346
5	409	008	001111122	09/03/2004	Dep interagencias	5.750,00	Fl. 346
6	347	060	237823000	25/03/2004	Dep chp/01	1.000,00	-----
7	353	035	100075436	22/04/2004	Dep ch 24 hs	11.000,00	Fl. 349
8	353	035	100075436	22/04/2004	Dep ch 72 hs	8.000,00	Fl. 349
9	353	035	100075436	26/04/2004	Dep ch 24 hs	9.000,00	-----
10	353	035	100075436	28/04/2004	Dep chq 24 hs	3.000,00	Fl. 349

Em relação a esse item, conforme relatado, assim se insurge a defesa: “*Afirma o impugnante que os depósitos bancários têm por origem a venda dos veículos GOLF, PÓLO, PARATI e GOL, conforme atestam os documentos apresentados às fls. 495-498. Sustenta que à autoridade autuante não cabe discutir se a venda dos veículos automotores foi celebrada a vista ou a prazo, se antes ou depois da assinatura do recibo e ainda se por interesse da empresa foi o valor depositado ou utilizado para formação de caixa da empresa. Foram apresentados os certificados de registros de veículos devidamente preenchidos, assinados e com firma reconhecida, constando nesses documentos as qualificações dos adquirentes, a data e o valor do negócio. As vendas foram debitadas na conta Caixa e creditadas na conta Receita de Venda de Ativos. Para comprovar o alegado, anexa aos autos as cópias do Livro Diário de fls. 685-693.*”

A recorrente também não logrou êxito na comprovação da origem dos cheques a partir da indicação de autorizações para transferência dos veículos GOLF, POLO, PARATI e GOL, onde estão identificados os adquirentes, as datas das vendas e os valores globais de vendas. É que o art. 42 da Lei nº 9.433/96 é bastante categórico em afirmar que a presunção de omissão de receitas a partir de intimação válida somente é elidida quando se comprove mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, o que implica dizer que deve haver a coincidência de datas e valores.

Portanto, não tendo sido apresentadas, por exemplo, as cópias dos cheques depositados, que permitiriam aferir se os valores efetivamente foram recebidos em razão das vendas dos veículos, nem muito menos detalhes da forma de pagamento, não há como vincular estes documentos aos cheques depositados, pois neles não há qualquer indicação da forma como foi paga a venda.

Vejamos como o autuante tratou a matéria, fornecendo alguns exemplos:

“10. (...) apresentou também documentos relativos à venda dos veículos, mas os mesmos não são coincidentes em datas e valores com os depósitos bancários.”

Como exemplo, tem-se a justificativa do depósito de R\$ 14.750,00 em 17/02/2003 (fls. 494) onde o contribuinte apresenta um recibo de venda de veículo no valor de R\$ 48.000,00 (fls. 495) e alega que a diferença, que seria de R\$ 48.000,00 (fls. 495) e alega que a diferença, que seria de R\$ 33.250, 'permaneceu no caixa da empresa'. Em relação ao VW Pólo, repete-se o mesmo argumento.(...)"

Em relação aos depósitos bancários indicados na tabela acima sob os nºs 2, 3, 4, 5, 7, 8 e 10, os valores foram escriturados a crédito da conta Caixa, com o histórico "Depósito". Isso quer dizer que aqui cabem as mesmas considerações do item anterior:

"Neste caso a recorrente retirou cheques do caixa e os depositou nos bancos. Saliente-se que os depósitos bancários não foram feitos em espécie. Dessa forma, a comprovação da origem dos depósitos bancários depende também da comprovação da origem dos cheques depositados. "

A esse respeito o autuante sem sofrer qualquer contestação em contrário foi categórico em afirmar que, não consta que tais valores foram lançados, em algum momento anterior ou posterior, a débito do caixa e a crédito de receita (fls. 580).

A apresentação de cópia dos cheques depositados e a identificação do negócio celebrado, que foi a causa do recebimento do cheque é que se constituiria como sendo a verdadeira identificação da origem dos recursos.

Em relação aos demais lançamentos da Tabela IV acima, em vista das explicações esboçadas da decisão de piso e pelo fato de a decisão de piso não ter sido contestadas de forma alguma, passo adotar como minhas razões de decidir os fundamentos utilizados pela decisão de piso, abaixo reproduzidos:

"Quanto aos depósitos bancários indicados na tabela acima sob os nº 1, 6 e 9, além dos argumentos acima aduzidos, cabe registrar que não há sequer registro a crédito da conta Caixa da saída destes recursos com o fim de serem depositados nas instituições financeiras. Com efeito, o depósito nº 1, realizado em 17/02/2003, não foi lançado a crédito na conta Caixa. Há um lançamento a crédito da conta Caixa, também no valor de R\$ 14.250,00, que data de 28/02/2003. Tendo em vista que o depósito bancário foi realizado em data distinta, não há como considerar este lançamento contábil como sua origem. Quanto ao depósito bancário nº 6, datado de 25/03/2004, também não há na escrituração um lançamento a crédito da conta Caixa. Há, na mesma data, um lançamento na conta Caixa de mesmo valor (R\$ 1.000,00), porém a débito, sob o histórico "Cheque emitido". Portanto, este lançamento contábil jamais poderia ser invocado como origem do depósito bancário. Finalmente, o depósito nº 9, datado de 26/04/2004, tampouco foi lançado a crédito na conta Caixa. Há um lançamento a crédito da conta Caixa, também no valor de R\$ 9.000,00, que data de 30/04/2004. Diante das datas divergentes, não há como considerar aquele lançamento contábil como prova da origem do depósito bancário."

2.4 - Depósito proveniente de DOC do Sudameris para o Unibanco

Segundo relatório de fiscalização de fls. 580:

"(3) Às fls. 186, o contribuinte declarou que a empresa retirou o valor (R\$ 5.400,00) em dinheiro do caixa, foi ao Banco Sudameris e 'fez DOC para o Unibanco'. A assertiva é totalmente sem nexos. Às fls. 12 (extrato bancário do Unibanco) vê-se que o histórico é "Créd. Doc Eletr. - R\$ 5.400,00". Às fls. 42, no extrato do Sudameris no período, não consta qualquer saída neste valor. Assim, segundo a empresa, ela retirou o dinheiro de seu próprio caixa e fez um DOC para ela mesma? Não teria sido mais fácil simplesmente depositar o valor em dinheiro na sua conta-corrente no Unibanco. Nota-se que a agência nº 008 do Unibanco fica no centro de Araraquara, à

Avenida São Paulo nº 486, a apenas algumas quadras da sede do contribuinte. Em face do discorrido, tal justificativa não foi aceita.” (destaques do original)

A recorrente por sua vez não contesta o fato relevante apurado pela fiscalização de que na mesma data do depósito (15/05/2003) não consta qualquer débito no extrato do Sudameris de fls. 42, o que para mim, por si só já é prova de que o referido DOC não existiu e que, portanto, a omissão de receitas deve ser presumida ex vi art. 42. da Lei nº 9.430/96.

Porém, a recorrente ousa trazer uma prova que invalida a ilação acima. Apresenta o documento de fl. 194 como sendo prova do DOC realizado do Banco Sudameris para o Unibanco, assim como o extrato do Unibanco anexado à fl. 12.

Nesse ponto, me valho da refutação utilizada pela decisão de piso que não sofreu qualquer contestação na fase recursal:

A alegação do impugnante não convence. Com efeito, o documento anexado aos autos à fl. 194 não faz prova do DOC alegado, já que se intitula “ALTERAÇÃO DE DOC’S REJEITADOS/DEVOLVIDOS”. Note-se que se efetivamente o DOC alegado existisse, evidentemente o débito dos valores transferidos constaria do extrato do Banco Sudameris anexado à fl. 42. Ressalte-se, ademais, que não consta qualquer lançamento a crédito da conta Caixa, em 15/05/2003, no valor de R\$ 5.400,00, que pudesse justificar a origem dos valores depositados. Em suma, o depósito realizado no Unibanco, em 15/05/2003, no valor de R\$ 5.400,00, não teve sua origem comprovada, razão pela qual, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96, caracteriza-se como receita omitida. (destaquei)

Resta, portanto, não comprovada a origem dos depósitos bancários acima mencionados.

2.5 - Depósito proveniente de TED no Banco Santander

A decisão de piso, por considerar não realizada integralmente a prova, assim negou provimento a este item:

“O contribuinte afirmou à autoridade autuante (fl. 188) que o TED, no valor de R\$ 21.834,75, registrado no extrato da conta mantida junto ao Banco Santander (fl. 70), foi recebido da Construtora Itajaí, para o pagamento de débito de IPTU relativo a lotes de terrenos. Esta justificativa, porém, não foi aceita, já que na contabilidade foi registrado débito na conta Banco Santander e crédito na conta Unibanco (fl. 371), sem que houvesse no extrato bancário do Unibanco (fl. 28) qualquer lançamento de TED no mesmo valor. Ademais, não foi apresentada a prova do pagamento do IPTU.

Em sua impugnação, reitera o contribuinte que recebeu em sua conta-corrente mantida junto ao Banco Santander, por meio de TED, no valor de R\$ 21.834,75, os recursos necessários ao pagamento do IPTU relativo a lotes “Alto do Pinheiros”, adquiridos pela Construtora Itajaí Ltda. Ocorre que, quando do pagamento, verificou que o valor do TED não bastava para o pagamento do imposto, cujo débito era de R\$ 22.161,58, razão pela qual o pagamento foi feito por meio de cheque do Unibanco (cópia à fl. 179), nominal à Prefeitura do Município de Araraquara. Esta é a razão pela qual na escrituração foi debitado o Banco Santander e creditado o Banco

Unibanco. Alega, ainda, que eventual falha na escrituração fiscal só pode ser considerada descumprimento de obrigação acessória, de modo que somente pode ser sancionada por multa em seu patamar mínimo. Por fim, o contribuinte apresentou à fl. 721 declaração, firmada pelo Sr. Luiz Antonio Zamperlini, que se intitula sócio-administrador da Construtora Itajaí Ltda, na qual este afirma que realizou TED, em 09/03/2004, JC MARUM & CIA LTDA, para pagamento dos carnês de IPTU relativos aos 320 lotes do loteamento “Alto do Pinheiros”, adquiridos junto a esta. Assevera que o pagamento foi realizado, conforme o acordado, sendo que os comprovantes originais foram enviados e contabilizados.

Assiste razão à autoridade autuante ao considerar como não comprovada a origem do TED constatado no extrato bancário do Banco Santander. Conforme esclarece a autoridade autuante, na contabilidade foi registrado débito na conta Banco Santander e crédito na conta Unibanco (fl. 371), sem que houvesse no extrato bancário do Unibanco (fl. 28) qualquer lançamento de TED no mesmo valor. O cheque do Unibanco (cópia à fl. 179), nominal à Prefeitura do Município de Araraquara, não faz prova do recolhimento do débito de IPTU alegado. O contribuinte não trouxe aos autos cópia da respectiva guia de recolhimento. Portanto, não há como caracterizar o TED como simples transferência de recursos para pagamento de tributos de terceiros. Não se sabe a que título o cheque foi pago à Prefeitura do Município de Araraquara, de modo que é impossível afirmar que estes valores não compõem a receita bruta do contribuinte.

Nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96, uma vez constatada a existência de depósitos bancários, cabe ao contribuinte provar a respectiva origem, sob pena de restar caracterizada omissão de receitas. Na hipótese dos autos, o contribuinte apresenta uma versão e alguns indícios, mas não apresenta a prova conclusiva que seria de fácil produção, qual seja, a guia relativa aos recolhimentos do IPTU e a prova da venda dos lotes à Construtora Itajaí Ltda. Diante disso, conclui-se que é aplicável a presunção de omissão de receitas a esta situação.” (destaquei)

Em fase recursal, complementando a carência de prova apontada pela DRJ, a recorrente trouxe aos autos cópia de todos os carnês de IPTU (docs 4.0, fls 1 a 320), bem assim a escritura de compra e venda dos lotes denominados “Alto de Pinheiros” (Doc 5.0 a 5.13 e Doc 6.0 a 6.17) dando conta da transferência de propriedade dela para a Construtora Itajaí conforme já havia mencionado antes.

Bem, a partir dessas novas provas, a contextualização anteriormente ofertada pela recorrente em relação ao ocorrido passa a ser coerente e não há como não se convencer de que tal transferência teve sua origem comprovada a partir de recursos que refogem às receitas auferidas pela atividade econômica da recorrente.

Portanto, dou provimento parcial a esse item, para tão-somente excluir da tributação o valor de R\$ 21.834,75 da base de cálculo do IRPJ e de seus reflexos.

3) IRRF – Pagamento a beneficiário não identificado e/ou sem causa

Segundo a fiscalização no período de 03/2003 a 09/2004 a recorrente lançou indevidamente a débito na conta contábil Caixa diversos cheques emitidos (Tabela I) que na prática não transitaram pelo Caixa, suas origens não foram comprovadas e serviram apenas para evitar o estouro da conta Caixa.

Dessa forma, a recorrente após ser intimada e não ter justificado a contento a origem desses suprimento de caixa, bem assim os motivos dos pagamentos e suas causas, foi tributada pelo IRRF a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou sem causa, *ex vi* art. 674 do RIR/99:

“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).”

Tabela I (cópias dos cheques fls. 438/473)

<u>Nº</u> <u>Che</u> <u>que</u>	<u>Banco</u>	<u>Valor</u>	<u>Data</u>	<u>Histórico</u>	<u>Justificativa para</u> <u>lançar</u>
25	Sudameris	4.875,00	17/03/2003	(1) Cheque cf.Extratoss	(1) Cheque depositado no Banco ABN Amro – Beneficiário Luis (restante ilegível)
26	Sudameris	4.875,00	17/03/2003	(1) Cheque cf.Extratoss	(1) – “”
27	Sudameris	4.875,00	17/03/2003	(1) Cheque cf.Extratoss	(1) – “”
28	Sudameris	4.875,00	17/03/2003	(1) Cheque cf.Extratoss	(1) – “”
31	Sudameris	19.750	08/07/2003	(2) Suprimimento de caixa cf.aviso	(1) Contabilizado no valor global de R\$ 98.661,99 em 31/07/2003. Depositado em duas c/c diferentes conforme verso do cheque
57	Sudameris	3.000,00	27/11/2003		
73	Sudameris	4.010,00	11/02/2004		
75	Sudameris	2.000,00	26/02/2004		

83	Sudameris	7.000,00	12/03/2004		
ilegível	Sudameris	3.500,00	26/03/2004		
97	Sudameris	1.500,00	07/04/2004		
93	Sudameris	4.999,00	07/04/2004		
98	Sudameris	5.000,00	13/04/2004		
101	Sudameris	268.382,38	19/04/2004		
102	Sudameris	252.256,16	22/04/2004		
105	Sudameris	18.253,23	03/05/2004		
107	Sudameris	15.060,18	31/05/2004		
115	Sudameris	12.745,18	23/09/2004		
TOTAL		R\$ 636.956,13			

Em resumo, o autuante verificou que todos os aportes acima que deveriam ter destino na conta Caixa foram na verdade destinados para outros favorecidos (terceiros), na maioria das vezes com sobrenome “Marum”.

A comprovação do autuante está bem lastreada, pois foi feita a partir de informações colhidas dos próprios bancos.

Apesar de a fiscalização trazer provas que precisariam ser infirmadas pela recorrente, bem assim a DRJ ter reforçado mais ainda os argumentos da fiscalização, a recorrente faz ouvidor de mercador e em sede recursal contenta-se em repisar as mesmas justificativas que foram reportadas para o fiscal e para a DRJ, com exceção em relação a 2(dois) cheques acima reportados (cheques nº 101 de R\$ 268.382,38 e nº 102 de R\$ 252.256,16 de 19 e 22/04/2004, respectivamente), que serão tratados neste voto de forma diferenciada.

Dessa forma em relação aos demais cheques da Tabela I acima, aplicam-se as mesmas considerações já tecidas no item “1 – Saldo credor de Caixa”.

Nesse passo, em vista das explicações escorreitas da decisão de piso e do que se colocou nos parágrafos anteriores, complemento as minhas razões de decidir adotando também os fundamentos utilizados pela decisão de piso, abaixo reproduzidos:

“III- IRRF – PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM CAUSA

1- Cheques 25, 26, 27 e 28 - Sudameris

O impugnante afirma que os cheques (cópias às fls. 438-445) foram emitidos em favor do Sr. Joaquim José Ribeiro e foram depositados no Banco ABN AMRO REAL S/A. Assevera que os valores foram erroneamente lançados a débito da conta

Caixa, já que foram emitidos para pagamento complementar referente à compra de um terreno em Campinas. Reconhece, ademais, que foram indevidamente lançados como suprimento da conta Caixa.

Ocorre que suas alegações não vieram acompanhadas de provas. O contribuinte não trouxe aos autos a prova da aquisição do terreno mencionado e tampouco comprovou que o Sr. Joaquim José Ribeiro é o titular do imóvel. Portanto, com base nos elementos constantes dos autos, não há como afirmar a que título foi efetuado o pagamento ao Sr. Joaquim José Ribeiro.

Ressalte-se que a identificação do beneficiário do pagamento não obsta a exigência de IRRF. O § 1º do art. 674 do RIR/99, cuja base legal é o § 1º do art. 61 da Lei 8.981/95, prescreve que incide o IRRF quando não for comprovada a operação ou a causa dos pagamentos, contabilizados ou não, efetuados a terceiros ou sócios, acionistas ou titular. Na hipótese dos cheques ora sob análise, sabe-se que os pagamentos foram feitos ao Sr. Joaquim José Ribeiro, mas não há prova da respectiva causa, de modo que é cabível o lançamento do IRRF.

2- Cheques 57, 73, 75, 83, “ilegível”, 97 e 98 – Sudameris

Alega o impugnante que os cheques foram por ele emitidos nominalmente à própria JC MARUM & CIA LTDA, de sua conta-corrente no Banco Sudameris. Foram endossados pela pessoa competente, sacados “na boca do caixa” e o numerário foi destinado à composição do Caixa.

A autoridade autuante constatou, porém, que tais cheques foram depositados na conta do sócio José Carlos Marum, conforme extrato bancário às fls. 481-483. Diante desta prova, não se sustenta a afirmação do impugnante de que os valores foram destinados à composição do Caixa. A rigor, os valores foram simplesmente sacados pelo sócio e depositados em sua conta-corrente particular. Ressalte-se que tais pagamentos ao sócio não foram contabilizados na conta Caixa, de modo que são descabidos os lançamentos contábeis a débito para utilizá-los como suprimento.

Também para estes cheques suas alegações não vieram acompanhadas de provas. O contribuinte não trouxe aos autos a prova da causa dos depósitos efetuados na conta do sócio José Carlos Marum. Ressalte-se que a identificação do beneficiário do pagamento não obsta a exigência de IRRF. O § 1º do art. 674 do RIR/99, cuja base legal é o § 1º do art. 61 da Lei 8.981/95, prescreve que incide o IRRF quando não for comprovada a operação ou a causa dos pagamentos, contabilizados ou não, efetuados a terceiros ou sócios, acionistas ou titular. Na hipótese dos cheques ora sob análise, sabe-se que os pagamentos foram feitos ao Sr. José Carlos Marum, mas não há prova da respectiva causa, de modo que é cabível o lançamento do IRRF.

3- Cheque 31 – Sudameris

Alega o impugnante que o cheque foi por ele emitido nominalmente à própria JC MARIM & CIA LTDA, de sua conta-corrente no Banco Sudameris. Posteriormente foi endossado pela pessoa competente, sacado na “boca do caixa” e o numerário foi destinado à composição do Caixa. Afirma que não sabe informar a razão pela qual o banco fez anotações no verso do cheque.

A autoridade autuante, porém, constatou que há um lançamento a débito na conta Caixa, no dia 31/07/2003, no valor total de R\$ 98.661,99, lançamento este realizado a título de suprimento de caixa. Ocorre que, conforme atestam as cópias do cheque de fl. 447, há no verso a indicação expressa de que, do valor total do cheque

(R\$ 19.750,00), parte (R\$ 16.750,00) foi depositada na conta 674-0150330009 e parte (R\$ 3.000,00) foi depositada na conta 060-0266442000. Ora, esta é uma evidência fortíssima de que estes valores jamais serviram de suprimento da conta Caixa. Note-se que não há nesta conta qualquer lançamento que indique a saída dos recursos para as contas mencionadas. Este elemento de prova, somado a todas as inconsistências detectadas pela autoridade autuante na escrituração da conta Caixa, bastam para que se conclua que o montante relativo ao cheque 31 – Sudameris não pode servir de suprimento do Caixa.

Ademais, o impugnante não esclareceu a que título foram efetuados os depósitos nas contas 674-0150330009 e 060-0266442000. Tampouco sabe-se que são os beneficiários dos pagamentos. Assim, correta é a exigência de IRRF sobre os valores pagos a beneficiário não identificado e sem a comprovação da respectiva causa.

4- Cheques 105, 107 e 115 – Sudameris

Alega o impugnante que os cheques foram por ele emitidos nominalmente à própria JC MARUM & CIA LTDA, de sua conta-corrente no Banco Sudameris. Foram endossados pela pessoa competente, sacados “na boca do caixa” e o numerário foi destinado à composição do Caixa. Afirma que não sabe informar a razão pela qual consta do verso dos cheques as observações, feitas pelo banco, no seguinte sentido: “este cheque destina-se para DOC”; “destina-se para pagamento sucessivamente”.

Constatou a autoridade autuante que os seguintes fatos: 1- no verso do cheque 105 – Sudameris (fls. 468-469) consta a observação “este cheque destina-se para pagamento de duplicata”; 2- no verso do cheque 107 – Sudameris (fls. 470-471) consta a observação “este cheque destina-se para DOC”; 3- no verso do cheque 115- Sudameris (472-473) consta a observação “este cheque destina-se para seguro e pgto. IPTU”. Estas são evidências fortíssimas de que estes valores jamais serviram de suprimento da conta Caixa. Note-se que não há nesta conta qualquer lançamento que indique a saída dos recursos para os fins mencionados. Este elemento de prova, somado a todas as inconsistências detectadas pela autoridade autuante na escrituração da conta Caixa, bastam para que se conclua que os valores relativos aos cheques 105, 107 e 115 - Sudameris não podem servir de suprimento do Caixa.

Diante dessas evidências, é impossível concluir a quem e a que título foram efetuados os pagamentos, razão pela qual é cabível a exigência de IRRF com base no art. 674 do RIR/99. Cabe ao contribuinte comprovar o beneficiário dos pagamentos e a respectiva causa.

5- Cheque 93 – Sudameris

Quanto ao cheque 93 – Sudameris, compensado no Banco Bradesco, o próprio impugnante reconhece que os valores se destinaram ao pagamento de serviços de mão-de-obra, prestados por pessoa física, que por equívoco foram lançados a débitos em conta Caixa. Afirma (fl. 241) que o pagamento e os respectivos serviços não foram contabilizados.

Ocorre que o contribuinte não traz aos autos qualquer prova de suas alegações. Em síntese, não é possível aferir, com base nos elementos constantes dos autos, a quem foram efetuados os pagamentos e a que título, de modo que correta é a exigência de IRRF com base no art. 674 do RIR/99. Reitere-se que cabe ao contribuinte comprovar o beneficiário dos pagamentos e a respectiva causa. (...)”



CHEQUES 101 e 102

A recorrente em sede impugnatória inova suas explicações dadas ao autuante conforme já foi reportado acima neste mesmo item. Em sede recursal traz novas provas para tentar infirmar as inconsistências levantadas pela DRJ em relação a suas novas explicações. No caso, traz cópia da guia de recolhimento do imposto sobre doações, bem assim esclarecimento a respeito de inconsistência na apuração do imposto sobre doações (alíquota e base de cálculo).

A fim de melhor situar a contenda reproduzo abaixo a fundamentação da DRJ para não aceitar as justificativas da recorrente em relação ao IRRF:

“A recorrente aduz que refutou os lançamentos contábeis a débito da conta Caixa e a crédito da conta Banco Sudameris, nos valores de R\$ 268.382,38 e de R\$ 252.256,16, sob a alegação de que os valores sacados do Sudameris nunca haviam entrado na conta Caixa e que haviam sido destinados a terceiros não identificados.

Contudo, afirma o impugnante que restou comprovado que os valores dos cheques foram sacados contra o Banco Sudameris, trazidos para o Caixa da empresa e depois repassados, a título de doação, a integrantes da família Marum. Como forma de devolução de um empréstimo recebido de seu genitor, o sócio administrador do impugnante realizou depósitos nas contas bancárias de seus irmãos, a título de doação do primeiro aos seus sucessores, tendo, inclusive, incidido nessa operação o imposto sobre transmissão “causa mortis” e doação.

Alega o impugnante que os valores relativos aos cheques 101 e 102 – Sudameris foram trazidos para o caixa da empresa, conforme se pode atestar pelas próprias cópias (fls. 464-467), já que no verso dos cheques consta a observação “saque o próprio”. Afirma o impugnante que, em 05/03/2004, o Sr. Jorge Miguel Marum, genitor do Sr. José Carlos Marum, sócio-administrador da empresa, sacou contra o Banco Sudameris Brasil S/A, através do cheque 00228-4, conta-corrente 040774200-4, o valor de R\$ 780.000,00. O Sr. Jorge Miguel Marum, com o fim de ajudar o filho por meio da capitalização da empresa, lhe doou estes valores. Na mesma data (05/03/2004), o Sr. José Carlos Marum colocou parte destes valores (R\$ 600.000,00) em uma aplicação financeira, em nome da empresa JC MARUM & CIA LTDA, junto ao Banco Sudameris. A diferença (R\$ 180.000,00) teve a seguinte destinação: a) R\$ 170.000,00 foram depositados na conta pessoal do Sr. José Carlos Marum; b) R\$ 5.000,00 foram depositados na conta pessoal do Sr. Guilherme Zanin Marum; c) R\$ 5.000,00 foram depositados na conta pessoal do Sr. Rafael Zanin Marum. Para provar o alegado, anexa aos autos as cópias dos recibos de depósitos de fls. 672-674.

Posteriormente, por razões familiares, o Sr. José Carlos Marum devolveu os valores destinados à empresa, emitindo, para tanto, os cheques 101 e 102 – Sudameris, respectivamente, nos valores de R\$ 268.382,38 e de R\$ 252.256,16. Os valores foram distribuídos seguindo orientações do Sr. Jorge Miguel Marum. O Cheque 101 – Sudameris foi distribuído da seguinte forma: 1- R\$ 91.555,00 foram depositados em dinheiro, em 20/04/2004, para o Sr. Jorge Miguel Marum; 2- R\$ 80.211,62 foram depositados em dinheiro, em 20/04/2004, para a Sra. Farida Marum Ferrari; 3- R\$ 81.128,08 foram depositados em dinheiro, em 20/04/2004, para o Sr. Miguel Jorge Marum; 4- a diferença (R\$ 15.487,68) foi utilizada para recolhimento do ITCMD dos valores que foram destinados aos filhos. O cheque 102 – Sudameris foi distribuído da seguinte forma: 1- R\$ 90.000,00 foram depositados em dinheiro, em 22/04/2004, para o Sr. Jorge Miguel Marum; 2- R\$ 81.128,08 foram depositados

em dinheiro, em 22/04/2004, para a Sra. Izabel Hesne Marum; 3- R\$ 81.128,08 foram depositados em dinheiro, em 22/04/2004, para a Sra. Maria Helena Marum Mauad; 4- a diferença (R\$ 79.361,46) foi devolvida, em espécie, ao Sr. Jorge Miguel, fato que o impugnante não tem como provar. Diante disso, afirma o impugnante que restou devidamente comprovada a movimentação bancária – “pagamentos destinados a terceiros”. Para comprovar o alegado, apresenta os documentos de fls. 675-684.

(...)

As alegações do impugnante apresentam várias inconsistências. Em primeiro lugar, o contribuinte anexou aos autos a cópia (fl. 673) do recibo de depósito efetuado em favor de José Carlos Marum, no valor de R\$ 170.000,00. Ocorre que, se a causa do pagamento fosse a doação alegada, deveria também ser apresentada cópia da guia de recolhimento do imposto sobre doações, prova esta que não foi apresentada. Outra inconsistência é o fato de que, nos termos do art. 16 da Lei 10.705/2000, a alíquota do imposto sobre doações é de 4%. Portanto, os valores recolhidos a título de imposto sobre doações, conforme cópias apresentadas às fls. 679-680, não correspondem aos débitos que seriam apurados com base nas alegadas doações efetuadas a Farida Marum Ferrari, Miguel Jorge Marum, Izabel Hesne Marum e Maria Helena Marum Mauad. Exemplificando, de acordo com o recibo de depósito de fl. 677, o Sr. Miguel Jorge Marum recebeu R\$ 81.128,08. O imposto sobre doações a ser recolhido sobre este valor, com base na alíquota de 4% prevista em lei, seria de R\$ 3.245,12. Ocorre que o impugnante juntou aos autos uma guia de recolhimento no valor de R\$ 3.400,00, de modo que sua alegação não confere com os valores apurados. Além disso, o próprio impugnante reconhece que não tem como provar que a diferença entre o depósito efetuado à JC MARUM (fl. 672), no valor de R\$ 600.000,00, e as alegadas doações aos membros da família Marum, diferença esta que atinge o montante de R\$ 79.361,46, foi devolvida, em espécie, ao Sr. Jorge Miguel Marum. Ora, é totalmente fora de propósito a realização de uma devolução de valores deste vulto em espécie, especialmente tendo em conta que os recursos já se encontravam depositados em instituição financeira, de modo que bastaria a realização de um TED para lograr o fim pretendido.

Em síntese, tendo em vista as inconsistências apontadas, não é possível acolher a alegação do impugnante no sentido de que os valores relativos aos cheques 101 e 102 – Sudameris, cujos recursos foram destinados a membros da família Marum, tiveram como causa a realização de doação pelo Sr. Jorge Miguel Marum. Diante da falta de comprovação da causa dos pagamentos, é cabível o lançamento de IRRF.”

Em primeiro lugar, refuta-se o argumento da recorrente alegando que não mais procederia a atuação a título de beneficiário não identificado, pois a própria Receita Federal identificou os beneficiários. É que o art. 674, § 1º do RIR/99, abaixo reproduzido, é bastante claro em incluir em seu bojo a hipótese de pagamento sem causa:

§ 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).

Bem, a presente lide encontra-se seu ponto principal de sustentação justamente neste ponto: comprovação da operação ou da sua causa.

A história contada pela recorrente teve 2(duas) versões. Uma contada para o autuante e a outra para a decisão de piso e sustentada ainda em sede recursal. Ouso afirmar que a primeira história tinha como foco justificar a não ocorrência do saldo credor de caixa. Uma

vez que tal história foi desbaratada pela fiscalização, conforme relatado no parágrafo seguinte, somente restou a recorrente mudar o rumo de suas justificativas e inserir em suas justificativas as doações, na tentativa vã de evitar ser tributada pelo pagamento sem causa, senão vejamos.

Vale a pena transcrever o item 22 do Relatório de Fiscalização (fls. 577/588), que dá o verdadeiro tom da história contada ao autuante:

“(…) o contribuinte foi devidamente intimado a esclarecer o motivo da emissão dos cheques listados no termo de intimação 005/008/2006 (fls. 230). Declarou o contribuinte que vários cheques foram sacados no banco e trazidos ao caixa da empresa. No entanto, conforme já narrado, tais cheques foram destinados a terceiros. Como exemplo, cito os cheques nº 101 de R\$ 268.382,38 e nº 102 de R\$ 252.256,16 de 19 e 22/04/2004, respectivamente, conforme exaustivamente narrado no item 7.5 deste relatório: Declarou o contribuinte, textualmente, que os cheques foram trazidos ao caixa da empresa (fls. 240 – item 4). De posse da “fita detalhe de caixa” (fls. 269/274), que nos foi enviada pelo Sudameris, verifica-se que os valores foram destinados a terceiros, quase todos com o sobrenome “Marum”, conforme constou no termo de intimação 11/ 0008 /2007 de 24/05/2007 (fls. 275). Este termo não foi respondido pelo contribuinte.”

Os referidos cheques ao invés de ter sido levado ao caixa da empresa, tiveram a seguinte destinação:

a) Cheque 101 – R\$ 268.382,38

R\$ 81.128,08 – Miguel Jorge Marum - Conta poupança

R\$ 80.211,62 – Farida Marum Ferrari - Conta poupança

R\$ 91.555,00 – Jorge Miguel Marum - Conta poupança

R\$ 15.487,68 – Não Identificado

b) Cheque 102 – R\$ 252.256,16

R\$ 81.128,08 – Maria H.M. Marum Mauad – conta corrente

R\$ 90.000,00 – Jorge Miguel Marum - Conta poupança

R\$ 81.128,08 – Isabel Hesne Marum - Conta poupança

Como foi dito, a empresa foi intimada a esclarecer a quais título foram efetuados os pagamentos acima e apesar de ter solicitado prorrogação para se manifestar a respeito, não apresentou qualquer justificativa à fiscalização do fato de ter depositado mais de R\$ 500.000,00 em conta de terceiros em um intervalo de 3 dias.

Nesse contexto é que surge a segunda versão da história acima relatada. Uma história complexa, difícil até de acompanhar os seus meandros, mas que não vejo como prosperar.

A recorrente de fato trouxe alguns indícios, que não se tornaram convincentes, pois carecem dos atributos de “precisão” e “economia”.

Os indícios assim como as presunções são também considerados como provas no Direito tanto se vistos de forma objetiva, constituindo-se no conjunto de meios ou elementos destinados a demonstrar a existência ou inexistência dos fatos alegados, quanto subjetivamente falando, meio pelo qual o julgador normalmente se utiliza para formar convicção a respeito da existência ou não de um determinado fato ou situação.

Os indícios para ter força probante precisam possuir 2(duas) características importantes: Precisão ou economia (conduzem a poucas hipóteses ou apontam para poucas causas) e convergência (quando se encaixa com outro indício, conduzindo a uma mesma conclusão) ¹. Vejamos como o maior semiótico da atualidade analisa essa questão em seu clássico “Interpretação e Superinterpretação”, págs. 57/58:

“(…) certos elemento evidentes mas aparentemente sem importância, podem ser indício de uma outra coisa que não é evidente – e, baseado nisso, elaboram uma nova hipótese a ser testada. Mas o indício é considerado o signo de outra coisa somente em três condições: quando não pode ser explicado de maneira mais econômica; quando aponta para uma única causa (ou uma quantidade limitada de causas possíveis) e não passa um número indeterminado de causas diferentes; e quando se encaixa com outro indício.”

No caso concreto, é patente que a história contada pela recorrente não foi explicada de uma maneira muito econômica. Padece de complexidade e o que é pior. Não é precisa. A história não fecha.

Entretanto, toda história, por mais complexa que fosse, se salvaria sempre se fosse coerente (convergência dos indícios sem inconsistências) e possuísse o atributo da precisão, que no caso concreto se apresentaria sob a forma de fechamento dos números. Esses não mentem.

Dessa forma, apesar de a recorrente ter trazido uma explicação plausível a respeito de possível inconsistência levantada pela DRJ na apuração do imposto de doação, o desaparecimento dessa inconsistência, desse indício contra a recorrente, por si só não elide a conclusão chegada pela DRJ, pois outra inconsistência ainda permaneceria. O contribuinte anexou aos autos cópia (fl. 673) do recibo de depósito efetuado em favor de José Carlos Marum, no valor de R\$ 170.000,00. Conforme muito bem colocado pela DRJ, “*Ocorre que, se a causa do pagamento fosse a doação alegada, deveria também ser apresentada cópia da guia de recolhimento do imposto sobre doações, prova esta que não foi apresentada.*”

Mas, o mais relevante de tudo, saliento novamente é que para tornar a história mais plausível os números que acompanham essa história deveriam bater. E isso não aconteceu. Vejamos o ponto muito bem abordado pela decisão de piso, que adoto aqui também como argumento:

“Além disso, o próprio impugnante reconhece que não tem como provar que a diferença entre o depósito efetuado à JC MARUM (fl. 672), no valor de R\$ 600.000,00, e as alegadas doações aos membros da família Marum, diferença esta que atinge o montante de R\$ 79.361,46, foi devolvida, em espécie, ao Sr. Jorge Miguel Marum. Ora, é totalmente fora de propósito a realização de uma devolução

¹ Alguns tributaristas, como o Professor e Conselheiro Marcos Vinícius Neder, colocam o atributo da gravidade (boa intensidade do indício) nesse mesmo contexto. Nesse ponto peço vênia para discordar subindo, é claro, em “ombros de gigantes”,- o semiótico Umberto Eco, penso que o atributo de convergência é que dá o verdadeiro tom da intensidade da conclusão, isso quer dizer que indícios com baixas intensidades, aparentemente sem importância, quando convergentes produzem também uma forte conclusão.

de valores deste vulto em espécie, especialmente tendo em conta que os recursos já se encontravam depositados em instituição financeira, de modo que bastaria a realização de um TED para lograr o fim pretendido.”

É preciso ficar bem claro que não se coloca aqui em dúvida a ocorrência das doações naquele período, o que efetivamente não se provou foi a ligação entre essas doações e os referidos pagamentos efetuados a partir daqueles dois cheques.

Por todo o exposto, não acolho a alegação de que os valores relativos aos cheques 101 e 102 – Sudameris, cujos recursos foram destinados a membros da família Marum, tiveram como causa a realização de doação pelo Sr. Jorge Miguel Marum. Diante da falta de comprovação da causa dos pagamentos, dever ser mantido o lançamento de IRRF.

Multa de Ofício - – 75%

Cabe salientar que a multa qualificada, bem assim a multa agravada foram retiradas pela primeira instância.

No tocante, então, às arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas, inclusive quanto à alegada natureza confiscatória da multa de 75%, é cediço que apreciações dessa natureza escapam à alçada das autoridades administrativas, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-las, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Portanto, a multa deve ser mantida.

Lançamentos Reflexos (CSLL, COFINS, PIS)

Ressalvado o provimento dado no item “2.4”, estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, DOU provimento PARCIAL ao recurso, para tão-somente excluir da tributação o valor de R\$ 21.834,75 (item 2.4) da base de cálculo do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS.


ANTONIO BEZERRA NETO