



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

Processo nº 18471.000041/2006-19
Recurso nº 174.087 De Ofício
Acórdão nº **1401-00.436 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27.01.2011
Matéria IRPJ
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado PATRIMOVEL CONSULTORIA IMOBILIARIA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITAS: Os dados que servem de base para elaboração do demonstrativo de fluxo financeiro de origens e aplicações não de estar lastreados em livros e documentos contábeis. Não constituem dados confiáveis aqueles extraídos simplesmente de planilhas preenchidas à distância pelo contribuinte, sem qualquer exame, por parte do Fisco, da veracidade e consistência das infrações porventura suscitadas.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2002

Ementa:

PIS, COFINS, IRRF e CSLL – LANÇAMENTO REFLEXO. Aplica-se aos lançamentos denominados decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.

Recurso de Ofício negado.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maurício Pereira Faro - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Viviane Vidal Wagner (Presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias (Vice-Presidente).

Relatório

Trata o presente caso de recurso de ofício interposto em razão de acórdão da DRJ/RJ que acolheu a impugnação apresentada pelo contribuinte e exonerou o crédito tributário exigido. Por bem relatar a situação ora analisada, adoto o relatório elaborado pela DRJ/RJ, em textual:

Trata o presente processo de exigência fiscal formulada ao interessado acima identificado, por meio do auto de infração de imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ, de fls. 51/56, no valor de R\$615.294,57 de imposto e R\$461.470,91 de multa; e os dele decorrentes, relativos à contribuição para o programa de integração social — PIS, de fls. 57/61, no valor de R\$51.455,17 de contribuição e R\$38.591,37 de multa; à contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, de fls. 62/67, no valor de R\$85.494,75 de contribuição e R\$64.121,04 de multa, todos acrescidos de juros de mora; à contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS, de fls. 68/72, no valor de R\$237.485,46 de contribuição e R\$178.114,09 de multa.

2.0 procedimento é decorrente de ação fiscal promovida pela DEFIC/Rio de Janeiro, a partir da qual se constatou que o interessado omitiu receitas nos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2002, em desacordo com o artigo 528 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26/03/1999 (RIR199).

3.Na folha de continuação do AI, fl. 53, o autuante esclarece que a interessada, no período sub exame, apresentou opção pela tributação sob a sistemática do lucro presumido e que, de acordo com o Demonstrativo de Fluxo Financeiro, aponta insuficiência de recursos aplicados nos valores de R\$ 767.161,06, R\$ 6.284.153,21 e R\$ 864.868,27 configurando omissão de receitas da atividade.

4.0s lançamentos decorrentes se fundamentaram nos seguintes diplomas legais:

a) PIS: arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/1970, c/c art. 24, §2º da Lei nº 9.249/95, art. 2º, inc. I, 8º, inciso I e 9º da Lei 9.715/98, e art 2º e 3º da Lei 9.718/98; b) CSLL: art. 2º e §§, da Lei 7.689/ 1988, artigos 19 e 24 da Lei nº 9.249/95, art 29 da Lei nº 9.430/96 e art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições; c) COFINS : artigo 1º da Lei Complementar nº 70/1991, ART. 24, § 2º, da Lei 9.249/95, artigos 2º, 3º e 8º, da Lei 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas alterações.

5.Sobre as diferenças de imposto e contribuições apuradas se fez incidir a multa de ofício no percentual de 75%, conforme determina o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

6.Inconformado com a exigência, o interessado interpôs, relativamente ao lançamento principal, a petição de fls. 93 a 104, na qual pede o cancelamento do auto de infração do IRPJ e a exoneração da exigência efetuada, por falta de tipicidade, alegando, em síntese, o seguinte:

Que a impugnação é tempestiva, e,

6.1- Preliminarmente, que:

6.1.1- por ser o lançamento uma atividade vinculada à lei, não pode ser feita de qualquer maneira, não tendo o fiscal autuante se preocupado em reunir os elementos probante e esclarecer suficientemente a verdade real do contribuinte antes de lavrar o auto de infração, o que caracteriza o excesso de exação do fiscal, que se sujeita à responsabilidade pessoal e funcional pelo fato;

6.1.2- houve inversão do ônus da prova, pois transferiu ao sujeito passivo a incumbência de provar que não infringiu a lei, quando o fisco devia dar provas irrefutáveis da infração cometida pelo contribuinte; cita Acórdão da Câmara do 1º Conselho de Contribuinte que dispõe que "o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo, tratando-se de atividade plenamente vinculada";

6.1.3- o impugnante suscita, em preliminar, a nulidade do procedimento fiscal, porquanto levado a feito ao arrepio da legislação de regência

6.2- No mérito, que:

6.2.1 -a suplicante possui escrituração contábil completa, com todos os livros comerciais e fiscais, devidamente escriturados, com termo de abertura e de encerramento,

inclusive o Diário, que contém as operações do ano objeto de fiscalização;

6.2.2- foram entregues ao fiscal balancetes e demonstrativos dos meses do ano de 2002, demonstrações das origens e aplicações de recursos, disquetes com informações dos tributos pagos em 2000 a 2004 para a SRF;

6.2.3- na correspondência datada de 6/10/2005 a impugnante ressaltou que em virtude da falta de esclarecimento e de clareza dos dados solicitados no mapa do fluxo financeiro o mesmo tinha sido preenchido com incorreções;

6.2.4- foi encaminhado, a pedido do fiscal, livro diário nº 40 de 2002, razões e balancetes de 2002 e novas planilhas do fluxo financeiro referentes aos 1º a 4 trimestres de 2002, possibilitando ao mesmo verificar que o fluxo financeiro utilizado como base para o lançamento estava incorreto;

6.2.5- não há insuficiência de recursos para comprovar as aplicações que foram efetuadas pela empresa;

6.2.6- se houve omissão de receita tal fato se refletiria em saldo credor de caixa e/ou suprimentos fictícios de numerários ou manutenção de obrigações já pagas no balanço e que nada disso ocorreu, sendo que o fiscal não examinou a escrituração contábil para comprovar o alegado.

7- O interessado também se insurge contra os lançamentos decorrentes mediante a apresentação das petições de fls. 104/5, tratando, respectivamente, do PIS, da Cofins e da CSL. Em todas petições alega que o mérito da autuação foi discutido na impugnação do lançamento do IRPJ, do qual os demais são decorrentes.

8- Após considerar demonstrada e comprovada a ilicitude do procedimento fiscal, requer que seja cancelado o lançamento, por falta de tipicidade e, também, a exoneração da exigência consubstanciada no AI e a realização de perícia/diligência.

Analisando a questão entendeu por bem o órgão julgador *a quo* por acolher a impugnação apresentada, exonerando o crédito tributário constituído, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2002

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITAS: Os dados que servem de base para elaboração do demonstrativo de fluxo financeiro de origens e aplicações não de estar lastreados em livros e documentos contábeis. Não constituem dados confiáveis aqueles extraídos simplesmente de planilhas preenchidas à distância pelo contribuinte, sem qualquer exame, por parte do Fisco, da veracidade e consistência das infrações porventura suscitadas.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2002

Ementa:

PIS, COFINS, IRRF e CSLL – LANÇAMENTO REFLEXO. Aplica-se aos lançamentos denominados decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.

Lançamento Improcedente

Em face do referido acórdão recorreu de ofício o Presidente da DRJ/RJ.

É o relatório.

Voto

Da análise dos elementos dos autos, constata-se que os Levantamentos do Fluxo Financeiro (fls. 73 a 84), considerados pela Fiscalização como prova de omissão de receitas, foram elaborados a partir de dados de formulários preenchidos pelo interessado, em cumprimento à intimação de fl. 49 e da declaração de rendimentos (fls. 6 e 7). Tais demonstrativos, convém saber, são um instrumento de auditoria que tomam por base as origens e aplicações de recursos e têm por objetivo evidenciar as variações ocorridas no caixa da empresa. Através deste instrumento, é possível identificar as origens de recursos financeiros (receitas de vendas, recebimentos de clientes, empréstimos, integralização de capital, etc.) e as aplicações que lhes foram dadas (pagamentos a fornecedores, distribuição de lucros, amortização de empréstimos, aquisição de bens do imobilizado, pagamentos de despesas, etc.).

Estando corretos os registros contábeis da empresa, o somatório das origens de recursos, num dado período, deve ser igual ao somatório das aplicações no mesmo período.

Sendo um instrumento de fácil manuseio, o demonstrativo de fluxo de origens e aplicações de recursos mostra-se bastante útil no trabalho de fiscalização. Para que, no entanto, forneça resultados confiáveis, há de estar calcado em dados igualmente confiáveis, necessariamente lastreados nos livros e documentos contábeis do contribuinte.

No caso presente, os dados que serviram de base para a elaboração dos demonstrativos foram extraídos de planilhas preenchidas pelo interessado (fls. 73/84), sem um exame minucioso, por parte da fiscalização, de sua veracidade ou consistência. Também não

consta dos autos que o autuante tenha dado qualquer orientação ao interessado quanto à finalidade dos formulários e quanto aos critérios de preenchimento.

Avançando na análise do procedimento apuratório em questão, o contribuinte informou na impugnação que os demonstrativos do fluxo financeiro apresentados, como resposta à intimação de 02/09/2005, foram preenchidos com incorreções, em virtude de *'falta de esclarecimento e de clareza dos dados solicitados'* pelo fiscal.

Em regra, esses itens têm origem em contas patrimoniais representativas de dispêndios de períodos anteriores que contribuem para a formação de resultado de mais de um período, sendo sua contabilização mero ato de apropriação de encargos pelo regime de competência, razão por que não se prestam ao propósito de apurar omissão de receita por diferença.

A comparação de saldos iniciais e finais de Conta Fornecedores revela-se igualmente inútil, pela falta de informação acerca das variações ocorridas na conta ao longo do período, raciocínio que também se estende à comparação entre saldos iniciais e finais da conta Caixa e da conta Bancos.

Essas falhas contaminam irremediavelmente o "Levantamento do Fluxo Financeiro" de fls. 73 a 84, no qual, contraditoriamente, foi utilizada informação sobre receita total extraída da declaração de rendimentos do interessado, que a fiscalização não considerou confiável como expressão das receitas totais por ela efetivamente auferidas.

Em face de tais circunstâncias, a constatação de um eventual excesso/de dispêndios em relação às origens de recursos não deve conduzir à apressada conclusão de omissão de receitas. Sinaliza, possivelmente, alguma irregularidade nos registros contábeis da empresa. Irregularidade que, todavia, pode ser fruto tanto da movimentação espúria de recursos, quanto de simples erros de escrituração. Ou até mesmo de um equívoco no preenchimento das próprias planilhas. De qualquer modo, o diagnóstico preciso reclamaria o aprofundamento da investigação, ou antes, o início de um efetivo trabalho de auditoria, que nunca chegou a ocorrer. O demonstrativo de origens e aplicações de recursos, ou fluxo financeiro, deve ser o início dos trabalhos de auditoria e não seu fim.

Não bastasse a imprecisão dessa metodologia para aferir omissão de receita, os referidos levantamentos configuram forma de presunção que não se inclui entre aquelas previstas em lei (passivo fictício, saldo credor de caixa, etc.) e, por isso, não pode servir de fundamento único à constituição de crédito tributário.

Diferentemente da presunção legal, pela qual se inverte o ônus da prova dos fatos alegados pela fiscalização, baseado em indícios previstos na lei, a presunção simples, não prevista pelo legislador, *"é o resultado de um trabalho mental de exercício lógico, eis que a conclusão decorre da análise crítica de fatos conhecidos, na tentativa de estabelecer a verdade existente em outros fatos desconhecidos."* (RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA; "Presunções no Direito Tributário"; in "Cadernos de Pesquisas Tributárias", Ives Gandra da Silva Martins (coord.), vol. 9, S. Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1984, p. 277).

Cuidado especial deve ser tomado pela fiscalização, no campo das provas, ao presumir a ocorrência do fato gerador, tendo como base a existência de indícios não previstos na lei (planilhas de fluxos financeiros em que as origens não coincidem com as aplicações). Há

que se demonstrar a relação de causalidade entre os indícios e o fato gerador presumido, no caso a omissão de receitas.

Assim, para que se desminta a relação de causalidade entre o indício e o fato (prova abstrata, lógica) como, simplesmente, demonstrar que a ocorrência do indício permitiria não só a ocorrência do fato alegado como também de outro diverso.

Noutras palavras, a prova da relação de causalidade implica exclusividade. O indício somente serve para a prova indireta se a ocorrência do primeiro não permitir senão a hipótese de ocorrência do fato a ser provado (ainda que haja toda a probabilidade de que ele de fato tenha acontecido), então não se estará diante de uma prova indireta, mas de uma presunção."

A opção do Fiscal foi por efetuar o lançamento com base no levantamento originalmente efetuado e sem se debruçar detalhadamente na contabilidade regular da interessada, que poderia ter trazido a verdade real e inquestionável, mas preferiu "tipificar" o que entendeu como infração em legislação aplicável à espécie.

Dessa forma, considerando que os Levantamentos do Fluxo Financeiro não são hábeis para apurar excesso de dispêndios e de pronto deduzir a omissão de receitas, nego provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Mauricio Pereira Faro - Relator