



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

Processo nº 19311.720386/2011-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-003.292 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente PACKDUQUE INDUSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

A ocorrência de saldo credor na conta Caixa caracteriza omissão de receitas.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

OMISSÃO DE RECEITAS.

As receitas auferidas, registradas nos livros fiscais, não informadas à RFB na apuração dos tributos, devem ser tributadas como receitas omitidas.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL, PIS e Cofins O decidido em relação ao IRPJ aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Packduque Indústria de Plásticos Ltda contra o acórdão de nº 14-37.537- 4ª Turma da DRJ/RPO, que por unanimidade negou provimento a impugnação e manteve os lançamentos objeto de discussão nestes autos.

Conforme bem relatado pela DRJ:

Contra a empresa em tela foram realizados lançamentos da Cofins no valor de R\$ 1.265.781,55 e PIS no valor de R\$ 257.622,81, em decorrência de omissões de receitas e divergências na escrituração contábil.

Assim, a autoridade lançadora reconstituiu os períodos mensais a partir de 01/01/2007 a 31/12/2008.

Conforme consta do Relatório Fiscal, foram constatadas as seguintes infrações:

1- omissão de receitas, no ano-calendário de 2008, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada pelo confronto entre a escrituração contábil e fiscal;

2 - omissão de receita, no 2º trimestre do ano-calendário 2007, caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa;

A fiscalização se iniciou com o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 0812300-2010-00816-4 e a contribuinte foi intimada, relativamente aos anos calendários de 2007 e 2008, a apresentar os livros Diário, Razão, Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Apuração do IPI, Registro de Apuração do ISS, Registro de Apuração do Lucro Real, Demonstrativo com valores das vendas para 50 maiores clientes, comprovantes de receitas, custos e despesas, extratos de contas bancárias e de aplicações financeiras e arquivos digitais (contábeis e notas fiscais).

Foram apresentados os livros de Registro de Entradas, de Saídas, de Apuração do ICMS e de IPI, os extratos de contas correntes nos Bancos: Unibanco, Bradesco, Safra, Itaú, Sofisa, Banco Indusval Multistock e BIC Banco, Lalur de 2007 e 2008.

Conforme intimação de fl. 49, expedida em 27/04/2011, foi dada oportunidade ao contribuinte de esclarecer e se justificar da não existência de saldo credor de caixa. Contudo, nada foi esclarecido ou justificado. Desta feita, o autuante adotou como tributariamente irregulares os saldos credores existentes no final de cada mês. Assim é que os meses de abril e maio do ano-calendário 2007 apresentaram saldos credores de R\$ 491.963,80 e R\$ 1.456.341,50, respectivamente.

Analisando a movimentação financeira do ano-calendário de 2007, concluiu o autuante que o valor líquido dos créditos (depois de feitas as conciliações e os expurgos) confrontados com os recursos disponíveis oriundos da escrituração contábil e fiscal demonstram a regularidade da contribuinte quanto a essa matéria.

Foram intimados os clientes e fornecedores da contribuinte e, verificando as informações prestadas, o autuante concluiu, por meio de amostragem, que também estava regular a contribuinte.

Quanto ao ano-calendário de 2008, relatou o autuante que, ao confrontar a escrituração fiscal com a escrituração contábil, verificou divergências, estando menor a escrituração contábil que se prestou para a apuração do lucro real anual. Foi

elaborada uma planilha demonstradora de todos os meses do referido ano-calendário.

Foram lavrados os autos de infração para a exigência do PIS, Cofins, com aplicação da multa de 75%. A exigência do IRPJ, CSLL e IPI foi feita em outros processos e a formalização da Representação Fiscal para Fins Penais se deu em razão da insuficiência de recolhimento do IPI lançado.

Na impugnação de fls. 233 a 267, assinada por Wellington Raphael Halchuk D'Alves Dias, a contribuinte alegou, especificamente quanto à apuração do PIS e da COFINS que o saldo credor de caixa é inexistente, o que ensejaria a nulidade do auto de infração e que, especificamente para a COFINS a fiscalização acabou por glosar créditos tomados sobre compras de insumos e ou custos ou despesas, totalmente legais, o que não tem qualquer fundamento.

Para alicerçar suas alegações quanto à não existência do saldo credor, a impugnante afirma que a contabilidade que serviu de supedâneo para o exame feito pela fiscalização padece de erros materiais nos assentamentos do razão analítico. O somatório dos recebimentos transacionados pelo Caixa foi de R\$ 93.677.535,38, vale dizer que, na média, deve-se em condições normais haver recebimento em valor que se situa na faixa de R\$ 7.800.000,00, podendo haver pequenas variações de um mês para outro, dependendo do prazo dado aos clientes, ou qualquer outro fator que possa provocar pequenas discrepâncias no comportamento da conta.

Continua a impugnante, afirmando que os valores registrados nos meses de julho, agosto e dezembro, R\$ 2.470.711,10, R\$ 15.256.483,51 e R\$ 396.870,04, respectivamente, destoam totalmente do número mediano acima calculado (R\$ 7.800.000,00), tendo em vista que o faturamento a prazo da impugnante, por não estar sujeita a sazonalidade, tem um desempenho quase linear e o prazo médio de recebimento foi o mesmo para o período todo.

O mesmo raciocínio deve ser levado em consideração com relação aos pagamentos a fornecedores, para que se possa avaliar o outro lado da moeda. Na questão dos pagamentos, os R\$ 14.460.666,81, R\$ 1.620.664,95 e R\$ 657.543,94 estão totalmente fora da órbita que se estabeleceu acima, posto que se efetuam as compras em consonância com os fluxos de vendas de produtos e mercadorias.

Para comprovar suas alegação, apresenta a escrituração do livro Caixa, obedecendo a documentação que dá suporte aos lançamentos, tendo sido alocados os recebimentos e os pagamentos, ou seja, as entradas e as saídas de caixa nos seus devidos lugares, nos dias e meses das suas respectivas ocorrências dos fatos administrativos.

Alegou também que jamais a autoridade fiscal poderia valer-se de uma escrituração que envolve lançamentos globalizados no mês de recebimentos e pagamentos para tributar saldo credor de caixa, uma vez que os valores ingressados ou saídos do caixa devem ser apurados diariamente. Essa ocorrência já é suficiente para invalidar todo o procedimento fiscal relacionado à presunção relativa de omissão de receita com base em saldo credor de caixa.

Continua, asseverando que o autuante conferiu toda a movimentação financeira e bancária da impugnante e propugnou pela sua regularidade, não apurando qualquer incompatibilidade entre esta e a escrita contábil. Como todo o movimento de vendas transita pelos bancos, como pode haver diferenças entre a escrita fiscal e contábil.

Requeru que os créditos tributários aqui apurados sejam excluídos do processo de arrolamento de bens e protestou provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive com a juntada de demais documentos em diligência, além dos juntados por amostragem.

Foram apresentados questionamentos a respeito das exigências do IRPJ, CSLL e IPI, que foram formalizadas em processos separados.

Apreciada a impugnação, o lançamento foi julgado procedente por falta de provas suficientes a elidir a presunção legal de omissão de receitas caracterizada pela existência de saldo credor de caixa indicando que a interessada utilizou recursos mantidos à margem da escrituração, oriundos de receita não escriturada, para cumprimento de suas obrigações.

Inconformada, apresentou Recurso Voluntário repisando todos os argumentos antes apresentados em sua impugnação e pretendendo, assim, a reforma do julgado, com a conseqüente desconstituição do lançamento.

Este processo em princípio havia sido distribuído à Terceira Seção de Julgamento CARF, tendo a 2a. TO da 4a Câmara, por ocasião do seu julgamento identificado que ele seria reflexo do processo administrativo 19311720385/2011-19 e pela Resolução 3402 - 004.484 declinou a competência para 1a. Seção, para vinculação dos autos ao processo principal e julgamento conjunto.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele conheço.

Trata o presente processo de exigência do PIS e da COFINS, tendo em vista a ocorrência de saldo credor de caixa e a apuração de divergência entre a escrituração contábil e fiscal.

A acusação é no sentido de que a Recorrente se utilizou de recursos mantidos à margem da escrituração, oriundos de receita não escriturada, para cumprimento de suas obrigações.

A Recorrente faz todo um esforço em suas razões no sentido de invalidar a escrituração considerada pela autoridade autuante durante o procedimento fiscal para apurar o montante tributável, sob fundamento de que teria direito aos créditos de PIS e COFINS, baseados em compras de insumos industriais e demais despesas de cursos admitidos pelas Leis 10.833/03 e 10.637/02, contudo, desde o início sem demonstração efetiva de elementos suficientes, comprovados através de documentos hábeis para elidir o lançamento.

O motivo principal da sua inconformidade é no sentido de que a presunção de omissão de receita prevista no art. 281 do RIR, que fundamenta a atuação restaria elidida após a recomposição da conta CAIXA, pois restaria descaracterizado o fato indiciário da omissão.

Defende a Recorrente que: *"o autor do feito ao refazer a conta gráfica do PIS e da COFINS (regime não cumulativo), levou tanto em consideração a omissão por presunção relativa de saldo credor de caixa de 2001, como pretensas diferenças entre a escrita fiscal e contábil do ano de 2008, segundo as palavras do próprio relator (página 7) e, se estas matérias representam débito, fica evidente que todas as matérias tributadas, foram regularmente contraditadas e guerreadas como se pode perceber do conteúdo da impugnação".*

Para respaldar seu argumento, transcreve toda a escrituração da conta caixa do seu razão analítico, obedecendo à documentação que segundo ela daria suporte aos lançamentos, alocados de acordo com recebimentos e pagamentos, ou seja, entradas e saídas de caixa, nas datas de suas respectivas ocorrências.

Defende ainda que confrontando os créditos por ela apurados em DACON, tanto para o PIS quando para a COFINS com os créditos encontrados na planilha fiscal, não restariam saldos devedores de PIS ou COFINS para serem tributados em 2008, uma vez que não teria sido apurado saldo devedor dentro do regime da não cumulatividade. Descreve seu argumento em duas tabelas, uma para PIS outra para COFINS.

Para PIS:

MÊS	CRÉDITOS DE PIS NO DACON	CRÉDITOS NA PLANILHA DO FISCAL	DIFERENÇA APURADA	D/C
MARÇO	137.720,86	93.062,48	44.658,37	C
ABRIL	106.021,27	96.217,54	9.803,73	C
MAIO	120.690,56	93.742,96	26.947,60	C
JUNHO	122.180,43	94.264,28	27.916,14	C
JULHO	220.719,73	108.790,34	111.929,38	C
SOMA			221.255,22	C

Para COFINS:

MÊS	CRÉDITOS DE COFINS NO DACON	CRÉDITOS NA PLANILHA DO FISCAL	DIFERENÇA APURADA	D/C
MARÇO	634.350,62	428.651,44	205.699,18	C
ABRIL	488.340,42	443.183,82	45.156,59	C
MAIO	555.908,03	431.785,74	124.122,29	C
JUNHO	562.770,45	434.187,01	128.583,44	C
JULHO	1.016.648,44	501.094,92	515.553,52	C
SOMA			1.019.115,02	C

A fim de respaldar os novos ajustes contábeis e elidir as diferenças tributadas a título de omissão de receitas apuradas pelo confronto da escrita fiscal e contábil que geraram a constatação do saldo credor de caixa, a Recorrente solicitou a realização de diligência a fim de que fosse examinada toda a documentação que deu suporte ao Refazimento da Escrituração da Conta Caixa e do Razão Analítico.

Neste processo, tal pedido foi negado, sob o argumento de que estariam presentes nos autos todas as informações necessárias para formação de convicção, tendo mantido o lançamento com base nos seguintes fundamentos:

Apuração do PIS e da COFINS

Ano-calendário 2007

O contribuinte alega que o saldo credor de caixa não existe, o que induz à nulidade do lançamento relativo ao período de 2007.

Contudo, conforme visto acima, o saldo credor de caixa e a omissão constatada pela fiscalização estão corretos, o que impõe a manutenção do lançamento.

Ano-Calendário 2008

Quanto ao ano-calendário de 2008, o contribuinte alega que a impugnante tem direito aos créditos de PIS e COFINS conforme consta nas DACON apresentadas, referindo-se aos valores apresentados nas obrigações acessórias.

Para comprovar junta cópias das DACON apresentadas, nas quais demonstra valores diferentes daqueles apurados pela fiscalização.

Ocorre que os valores apurados de saldo credor de caixa e outros omitidos ensejaram o recálculo dos valores constantes na contabilidade apresentada pelo contribuinte, produzindo outros valores que não se conformam com aqueles apresentados nas DACON.

Ademais, a impugnante não apresentou documentos para comprovar os valores que informa nas DACON e que deveriam totalizar os montantes que serviram de base para o cálculo do crédito a ser considerado para se encontrar o saldo a pagar ou a transferir, se a favor do contribuinte.

Veja-se que os valores apresentados pelo contribuinte em confronto com aqueles apurados pela autoridade fiscal contêm as seguintes bases de cálculos:

PIS/COFINS

Mês	DACON	FISCO
Março	8.346.718,67	5.640.150,55
Abril	6.425.531,78	5.831.366,09
Maior	7.314.579,28	5.681.391,28
Junho	7.404.874,33	5.712.986,95
Julho	13.376.953,13	6.593.354,21

Assim, a alegação de que a fiscalização acabou por glosar créditos tomados sobre compras de insumos e ou custos ou despesas, totalmente legais, o que não tem fundamento, não procede, eis que a autoridade fiscal se pautou nos lançamentos contábeis e documentos apresentados, constatando, inclusive insuficiência de lançamentos para encontrar a base de cálculo correta, fato que teve como consequência o referido auto de infração.

Verifica-se que, a impugnante não contesta os valores lançados pela autoridade fiscal que se refere aos débitos, ou seja, os valores utilizados como base para o cálculo efetivos do PIS e da COFINS, conforme demonstrativo juntado às fls. 198/199 - RECONSTITUIÇÃO DAS APURAÇÕES MENSASIS - REGIME NÃO-CUMULATIVO, mas, impugna tão somente, conforme acima exposto, os valores que serviram de base para se apurar os créditos a que teria direito e demonstrado nas DACON juntadas dos meses de março, abril, maio, junho e julho. Assim, esta matéria torna-se definitiva no âmbito administrativo.

Diante da negativa a respeito da realização da diligência solicitada, a Recorrente se insurgiu alegando que tal procedimento por parte da DRJ violaria seu direito à ampla defesa.

Em relação a verificação da reescrituração contábil para constatação da existência ou não do saldo credor de caixa questionado, observo que o mesmo pedido de diligência por parte da recorrente fora formulado nos autos do processo 19311.720385/2011-19 (IRPJ e CSLL), do qual é vinculado por ser reflexo, para que neste momento fossem julgados em conjunto, como esclarecido no relatório, ou seja, os documentos lá analisados por ocasião da diligência eram os mesmos caso o pedido da Recorrente tivesse sido acolhido nestes autos, razão pela qual, apenas em complementação das razões de decidir, transcrevo o resultado a que chegou a autoridade diligenciadora à respeito das alegações sobre os ajustes contábeis realizados pela recorrente.

- 1) Trata-se de diligência levada a efeito na empresa **PACKDUQUE INDÚSTRIA E PLÁSTICOS LTDA**, CNPJ **04.214.651/0001-35**, com matriz eleita (**01.472.720/0003-84**) à Rua Laerte Paiva, 130 A 190 A, sala 1 – Macuco – Valinhos – SP – 13.279-451.
- 2) Os trabalhos de diligência foram determinados através do Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência Nº **0810400 2013 00767-0**, fundamentado na **Resolução Nº 1301.000.072 da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**, exarada em 7 de agosto de 2012, conforme consta na folha 473 do processo administrativo **19311.720.385/2011-19**.
- 3) A Solicitação de Diligência mencionada acima determinou a verificação das seguintes questões
 - i) Se os ajustes promovidos pela contribuinte - noticiados nos autos -, em sua contabilidade em relação à conformação da conta caixa no período apontado pela fiscalização corresponde, fielmente, aos documentos que sustentam os mencionados lançamentos; e
 - ii) Se, após os ajustes referenciados, remanesce ou não algum apontamento possível da mencionada existência de saldo credor na conta caixa.

[...]

- 18) Como resultado da presente diligência, foram obtidas as seguintes constatações:
 - a) Após o reprocessamento dos lançamentos de recebimentos de notas fiscais de venda e pagamentos a fornecedores, como descrito no item 17), os registros contábeis revisados não apresentam saldo credor de caixa para os meses de abril e maio de 2007;
 - b) Verificações realizadas de recebimentos de notas fiscais de venda e pagamentos de duplicatas de fornecedores não apontaram divergências enquanto a valores em relação aos documentos examinados;
 - c) Em que pese a movimentação apresentada sanou o saldo credor de caixa apontado pela fiscalização anterior, os registros contábeis revisados apresentam as seguintes inconsistências para os quais o contribuinte não apresentou justificativa ou documentação suporte:
 - c.1) Elevados saldos de “caixa” nos montantes de R\$ 1.851.291,94 e R\$ 1.485.752,90 em 30/4/2007 e 31/5/2007, respectivamente, considerado não usual para a atividade do contribuinte (conversão de polímeros em embalagens plásticas), para os quais nenhuma explicação consistente foi dada pelo contribuinte em resposta a intimação (vide item 16)c) acima).
 - c.2) Lançamentos de elevado valor, R\$ 3.282.111,98 nos meses de abril e maio de 2007, mediante débito a duplicatas a receber e crédito à conta de resultado, compras de matérias primas, para os quais em resposta a intimação da fiscalização o contribuinte limitou-se a indicar que “tiveram como finalidade proceder à conciliação contábil dessas contas envolvidas, tendo em vista que há vários anos havia se acumulado tais diferenças, de sorte que estes valores referem-se a ajuste de diversos anto anteriores”, não fornecendo qualquer documentação suporte (vide item 16) a) acima).

19) Passamos então a responder as questões cuja verificação foi solicitada na presente diligência:

- i. Se os ajustes promovidos pela contribuinte - noticiados nos autos -, em sua contabilidade em relação à conformação da conta caixa no período apontado pela fiscalização corresponde, fielmente, aos documentos que sustentam os mencionados lançamentos:

Dadas as inconsistências observadas na contabilidade da empresa, após reprocessamento, e que não foram devidamente esclarecidas ou suportadas pelo contribuinte durante o processo de diligência conforme descrito acima, não é possível afirmar que os ajustes promovidos pela contribuinte em relação a conformação da conta caixa correspondem fielmente aos documentos que sustentam os mencionados lançamentos.

- ii. Se, após os ajustes referenciados, remanesce ou não algum apontamento possível da mencionada existência de saldo credor na conta caixa:

Dadas as inconsistências observadas na contabilidade da empresa, após reprocessamento, e que não foram devidamente esclarecidas ou suportadas pelo contribuinte durante o processo de diligência, conforme descrito acima, remanesce o saldo credor do lançamento original.

20) Era o que tinha a informar.

Contudo, embora ela tenha participado ativamente das apurações feitas pela autoridade fiscal durante o procedimento de diligência, inclusive tendo sido chamada a apresentação de todos os documentos de que dispunha para demonstrar a não ocorrência do saldo credor, concluiu-se pela existência de inconsistências na contabilidade da empresa, sem o devido esclarecimento quanto a conformação da conta caixa em razão dos documentos apresentados, tendo remanescido o saldo credor do lançamento original, até porque, a Recorrente ao final, não logrou êxito em esclarece a origem das entradas em volume suficiente para fazer frente às saídas questionadas.

Até porque, quando intimado a apresentar a documentação suficiente para dar suporte para os lançamentos glosados, o contribuinte indicou que tais lançamentos tiveram como finalidade proceder a conciliação contábil de anos anteriores, tendo em vista que há vários anos havia se acumulado tais diferenças, de sorte que estes valores se referiam a vários anos anteriores, não tendo sido apresentada qualquer documentação suporte ao registro desses valores de duplicatas a receber da conta de compras e matéria prima do resultado.

Tendo após encerrado o procedimento de diligência, quedado-se inerte, mesmo após intimada para manifestar-se a respeito das conclusões atingidas pela autoridade fiscal que procedeu a diligência cujo objeto de prova era a aferição quanto a correção da contabilidade da recorrente, no que diz respeito a insuficiência de origens comprovadas em valor suficiente a fazer frente ao volume de saídas escriturado por ela, conforme demonstrado nos autos do processo 19311.720385/2011-19, com este sendo julgado conjuntamente por serem reflexos, em atendimento inclusive aos princípios constitucionais da celeridade e economia processual.

Portanto, não tendo a Recorrente logrado êxito em demonstrar a regularidade da sua contabilidade a com a presença de receitas suficientes a fazer frente ao saldo credor de caixa localizado em sua escrita fiscal, há como se cancelar a autuação.

De modo que não merece reparo à decisão recorrida nesse ponto, restando mantido o lançamento lavrado em face dela com base nos fundamentos acima.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

