



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000476/2009-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.947 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de dezembro de 2021
Recorrente NILTON SERSON ADVOGADOS ASSOCIADOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. INSUFICIÊNCIA DE FLUXO FINANCEIRO.

O excesso de dispêndios sobre disponibilidades, devidamente identificado em demonstrativo de apuração de fluxo financeiro, utilizado para as empresas que apuram imposto de renda na sistemática do lucro presumido, caracteriza saldo credor de caixa, tributado como omissão de receitas.

DECADÊNCIA.

Nas hipóteses em que houver pagamento, reconhece-se o prazo decadencial de 05 (cinco) anos a contar do fato gerador (art. 150, §4º do CTN), não sendo constatada a existência do pagamento, o prazo decadencial será de 05 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Por estarem baseados nos mesmos elementos fáticos, aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo desfecho do lançamento principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, José Roberto Adelino da Silva (Suplente convocado), Rafael Taranto Malheiros, Marcelo José Luz de Macedo. Fellipe Honório Rodrigues da Costa (Suplente convocado) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de acórdão da DRJ n. 16-64.323, que julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte.

Por bem retratar os fatos ocorridos até então, valho-me em parte do relatório da decisão recorrida:

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas –IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, e das Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, lavrados em 16/02/2009, pela Delegacia de Fiscalização – DEFIS de São Paulo/SP, para constituir o crédito tributário no total de R\$ 2.485.360,65, incluídos o principal, a multa de ofício de 75% e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta as irregularidades apuradas, no ano-calendário 2004, assim descritas no Termo de Constatação Fiscal de fls. 254/255, parte integrante da peça acusatória:

CONTEXTO

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, (...), CONSTATAMOS os fatos abaixo discriminados:

DOS FATOS

Em 13/12/2007, com ciência em 17/12/2007, foi lavrado Termo de Início de Fiscalização, tributo IRPJ, para o ano calendário de 2004 (fls. 04);

Nesta ocasião foi solicitado dentre outros elementos, o preenchimento mensal das planilhas referente ao fluxo financeiro da empresa em comento;

O contribuinte em tela optou a apuração de seu lucro, para o ano-calendário de 2004, pelo Lucro Presumido (fls. 05);

Optou ainda, conforme consta em sua DIPJ, pela escrituração contábil (fls. 43);

Foi apresentado a esta fiscalização, os livro Diários, Razão e Balancetes de Verificação para o período de 01/01/2004 a 31/12/2004 (Razão e Balancetes às fls. 55 a 170);

Foram ainda apresentadas as planilhas de fluxo financeiro (fls. 171 a 196);

Tendo sido constatado a insuficiência de recursos financeiros em alguns meses do ano-calendário de 2004, lavrou-se em 24/03/2008, com ciência em 25/03/2008, uma Intimação para que fosse esclarecida esta insuficiência (fls. 199);

Em 04/09/2008, foram apresentados os documentos relativos à movimentação financeira da empresa, bem como novas planilhas de seu fluxo financeiro (fls. 213 a 237);

Após a verificação das referidas planilhas em confronto com a documentação apresentada mais os Razões e Balancetes de Verificação, elaboramos as planilhas do Confronto das Disponibilidades e Aplicações Financeiras no Período (fls. 239 a 245);

Foram detectadas insuficiências de recursos financeiros para cobrir as aplicações nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, julho, agosto e outubro de 2004;

Assim sendo, fica caracterizada a presunção de omissão de receita para estes meses, ficando o contribuinte em tela, sujeito ao lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário do IRPJ, bem como de seus reflexos, com os devidos acréscimos legais.

DO DIREITO

Em seu art. 528 do RIR/99, encontramos:

art.528 - Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para a determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519.

É pacífica a jurisprudência, quando o desembolso for superior ao recurso, ser caracterizado como presunção de omissão de receita, senão vejamos:

Ac. 108-06.640/ 1º CC/ 8ª Câmara - DOU 24/10/2001 - A constatação, por meio de demonstrativo do fluxo financeiro, de que os dispêndios da empresa superam os recursos disponíveis em determinado período, caracteriza a prática de omissão de receitas, ressalvado ao sujeito passivo a prova da origem dos recursos efetivamente utilizados;

No mesmo sentido: Ac CSRF/01-2.468/98 - DOU 31/03/99 Decisão 480 DRF de Julgamento em Belém DOU 24/09/2001

BASE DE CALCULO

Fato Gerador Valor(R\$) Fls.

01/2004 1.208.568,77 239

02/2004 913.759,13 240

03/2004 890.903,83 241

04/2004 1.205.129,38 242

07/2004 2.523.276,26 243

08/2004 101.256,66 244

10/2004 355.832,27 245

Cientificada dos lançamentos, em 20/02/2009, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal (cf. instrumento de alteração de contrato social de fls. 284/309), protocolizou a impugnação de fls. 316/330, em 23/03/2009, alegando em sua defesa as seguintes razões de fato e de direito.

(...)

A autoridade preparadora atestou a tempestividade da impugnação e encaminhou o processo à autoridade julgadora, em 04/08/2009.

Em 17/02/2010, a pessoa jurídica providenciou a juntada da documentação de fls. 482/651.

O processo foi distribuído à DRJ São Paulo/SP, em 24/04/2014, e a esta Relatora em 16/06/2014.

A Turma da DRJ julgou a impugnação procedente em parte para reconhecer a decadência de um período de apuração do PIS (jan/2004), em razão da aplicação do prazo constante do art. 150, §4º do CTN, e por reduzir a base de cálculo do IPRJ e da CSLL, através da acórdão cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2004

Decadência. Lançamento por Homologação. Pagamento Antecipado. PIS.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando efetuado o pagamento antecipado, ainda que parcial, pelo sujeito passivo, o prazo para a constituição de ofício do crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

Decadência. Lançamento por Homologação. Ausência de Pagamento Antecipado. IPRJ. CSLL. Cofins.

Quando não efetuado o pagamento antecipado, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IPRJ

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

Omissão de Receitas. Lucro Presumido. Fluxo Financeiro.

O excesso de dispêndios sobre disponibilidades, devidamente identificado em demonstrativo de apuração de fluxo financeiro, caracteriza saldo credor de caixa, tributado como omissão de receitas por presunção legal.

Verificado que os recursos financeiros, movimentados em conta corrente, foram contabilizados na conta contábil Caixa Geral, e que os saldos iniciais e finais desta conta contábil compuseram o levantamento de fluxo financeiro, não há reparos a fazer no procedimento fiscal.

Para a determinação da insuficiência de disponibilidades para acobertar as aplicações de recursos, a metodologia de determinação do fluxo financeiro deve observar o necessário

transporte dos saldos positivos do fluxo financeiro apurados, para os períodos subsequentes.

Lucro Presumido. Escrituração Obrigatória.

A regra geral, para as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido, é a manutenção da escrituração contábil, nos termos da legislação comercial. Incabível, após a apresentação à autoridade competente da escrituração comercial, a apresentação do Livro Caixa, na tentativa de suprir as irregularidades detectadas a partir do fluxo financeiro, elaborado pela fiscalização, com base na escrituração comercial.

Em **17/04/2015**, o contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ (AR fl. 685) e, em **19/05/2015**, interpôs Recurso Voluntário (Carimbo fl. 708), através do qual reitera os argumentos expendidos em sua impugnação:

- Alega que o Fisco baseou a acusação fiscal em formulários falhos, incompletos e incorretos; e que nos conjuntos de planilhas apresentados os saldos bancários não foram preenchidos; e que apresentou extratos bancários;
- Declara que foi explicado ao agente do Fisco na época, que de fato, havia essa lacuna na contabilidade da empresa. Inadvertidamente, o saldo da conta bancária (saldos em conta-corrente e em aplicações) somente tinha sido inserido no mês de dezembro/2004, não obstante sempre constante de suas operações, pois recebia de seus clientes normalmente via bancos (99% de suas operações de recebimentos e pagamentos);
- Salientou que não poderia haver insuficiência de recursos num escritório de advocacia que, por perfil da atividade, tem moderado volume de despesas e que, no ano de 2004, obtivera receita bruta de R\$ 41.402.197,57 (quarenta e um milhões quatrocentos e dois mil cento e noventa e sete reais e cinquenta centavos), pagando R\$ 4.772.874,61 (quatro milhões setecentos e setenta e dois mil oitocentos e setenta e quatro reais e sessenta e um centavos) a título de impostos e contribuições;
- Alega que as diferenças que o Fisco dizia existir resultava de mero equívoco de números, bastando anotar as disparidades entre receitas tomadas e o imposto pago;
- Alega que a presunção do Fisco é mero indício, decorrente de se negar aos documentos apresentados o valor que tinham, para ficar na forma ao invés de se levar em consideração o conteúdo. Mas, os saldos bancários existiam, eram do conhecimento, pois entregues ao auditor fiscal (vide protocolo à fl. 218). Simplesmente, foram desprezados, o que gerou as insuficiências inexistentes reclamadas;
- Argumenta que: mas, se a empresa optou pela escrita contábil, por que o Fisco não se louvou dos registros constantes da conta Caixa para verificar se algum "estouro de caixa" havia? O Razão da empresa foi apresentado, estava nos autos (fls. 96/170). Nele, às fls. 97/98, se vê especificamente a conta Caixa, sem nenhum saldo credor ao final de cada mês;

- Declara que com sua impugnação juntou os seguintes documentos: Fls. 218 - Protocolo de docs. entregues; Fls. 316 - 434 - Impugnação e docs; Fls. 332/434 - Livro Caixa/Bancos - Saldo 01/01/04 - R\$ 1.350.000,00 + 2.273.542,35. Saldo 31/12/04 - R\$ 8.219.784,61; Fls. 435/477 - Extrato Itaú inicial em 02/01/04 2.473.542,33 - final 04 - R\$ 4.145.27833; Fls. 482/485 - Petição e Anexos em complemento à impugnação - Balancetes Analíticos, Cópia Livro Diário, Fluxo Financeiro, Protocolo e Diário Geral. Fls. 488/489 - Balanço Patrimonial 2003; Fls. 490/560 Balancete Analítico 2004; Fls. 561/623 - Diário Geral 2004; Fls. 624/649 - Gráficos e outros;
- Alega que a decisão recorrida contraria todo o sistema tributário, desrespeitando o direito de defesa, o devido processo legal, a verdade material, o princípio da moralidade pública, e a busca da justiça assegurada pela CF;
- Discorre sobre o ônus da prova e argumenta que Se o Fisco, de alguma maneira não aceita esta prova, cabe-lhe mostrar os fatos que possam inutilizar a prova do sujeito passivo e nunca exigir que o próprio tenha que produzi-la além do normal, e que a Recorrente fez a prova, positiva, sendo que lhe seria demasiado exigir mais do que fez;
- Afirma que tudo se devia — falta de caixa - a não consideração pelo Fisco de saldos bancários possuídos em 31/12/2003, juntando documento conforme anotado;
- Alega que fez a prova necessária a elidir o indício tomado pelo Fisco como capaz de sustentar a acusação;
- Argumenta que: Há que se ponderar mais que, se houve erro da empresa Recorrente em só incluir em sua escrita contábil a conta bancária a partir de dezembro de 2004, por isso a pretensão de que estaria recomposta a conta, presente duas consequências: a) tinha o Fisco que recompor a conta a partir de 01/01/2004 com a tomada de saldo de 31/12/2003; ou b) a desclassificação da escrita; Ao não adotar o Fisco uma ou outra situação, tornou ilíquido e incerto o lançamento, nulo, não valendo a referência ao art. 45 do RIR/99;
- Reitera a alegação de decadência;

Por fim, a Recorrente requer o provimento do recurso e a nulidade da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Conforme relatado, trata-se o presente processo de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, referentes ao ano-calendário 2004, lavrados em 16/02/2009, com multa de ofício de 75%:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Imposto	575.898,07
Juros de Mora	357.655,51
Multa	431.923,53
Valor do Crédito Apurado	1.365.477,11

Contribuição Social s/Lucro Líquido

Contribuição	207.323,29
Juros de Mora	128.755,96
Multa	155.492,46
Valor do Crédito Apurado	491.571,71

Contribuição p/Financiamento S. Social

Contribuição	215.961,75
Juros de Mora	138.487,74
Multa	161.971,29
Valor do Crédito Apurado	516.420,78

Programa Integração Social

Contribuição	46.791,68
Juros de Mora	30.005,64
Multa	35.093,73
Valor do Crédito Apurado	111.891,05

Os lançamentos são decorrentes de omissão de receita em razão de insuficiências de recursos financeiros para cobrir a aplicações nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, julho, agosto e outubro de 2004.

O sujeito passivo é pessoa jurídica que apura o imposto de renda pela sistemática do lucro presumido com percentual de presunção de 32%. Nesta condição, poderia ter optado pela escrituração do Livro Caixa ou Contábil (Livros Diário e Razão), tendo decidido fazer a escrituração contábil, conforme discriminado em sua DIPJ (fl. 46):

	Anterior	da Declaração
Escrituração: () Livro-Caixa (x) Contábil		
01. Capital Registrado	5.000,00	5.000,00
02. Estoques	0,00	0,00
03. Saldo de Caixa e Bancos	1.350.000,00	9.054.450,88
04. Saldo de Aplicações Financeiras	0,00	2.939.529,69
05. Contas a Receber	0,00	10.008.618,75
06. Contas a Pagar	854.750,70	2.324.844,58
07. Compras de Mercadorias no Ano-calendário		0,00
08. Compras para o Ativo Permanente no Ano-calendário		15.523,01

No início do procedimento, o contribuinte foi intimado a trazer a escrita contábil, bem como preencher planilhas referentes ao fluxo financeiro mensal, bem como outros livros auxiliares da escrituração.

A solicitação dessas planilhas de fluxo financeiro era uma prática adotada para aqueles contribuintes que apuravam imposto de renda pelo lucro presumido e não tinham o Livro Caixa. Essas planilhas eram chamadas de formulários IRLUP (imposto de renda/lucro presumido), que consistiam de duas planilhas para cada mês, uma que indicava a disponibilidade efetiva (ingressos) de recursos no mês e, a outra, a aplicação efetiva (saída) dos recursos.

O contribuinte apresentou o conjunto de planilhas de fluxo financeiro que foram anexadas às fls.175-198. O Auditor Fiscal ao verificar que em alguns meses, a saída de recursos superava o ingresso, gerando um “caixa a descoberto”, encaminhou nova intimação ao contribuinte indicando as inconsistências (fl. 203), vide:

CONTEXTO	
No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e no curso da ação fiscal iniciada em 17/12/2007, de acordo com o disposto nos art. 904, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), INTIMAMOS o contribuinte acima identificado a escalar, no prazo de 7 (sete) dias, em relação ao seu fluxo financeiro do ano calendário de 2004, a <u>insuficiência de recursos financeiros</u> para cobrir as aplicações dos períodos, abaixo relacionados:	
Mês/2004	Insuficiência (R\$)
Janeiro	354.697,40
Fevereiro	1.646.221,19
Abril	355.430,79
Julho	587.381,19
Setembro	1.544.042,93
Outubro	341.277,22
Dezembro	1.142.459,15

Em seguida, o Contribuinte apresentou um novo conjunto de planilhas e também informa ter apresentado extratos bancários e livro Caixa (fl. 218). As novas planilhas foram juntadas às fls. 219-242.

O Auditor Fiscal não levou em consideração os extratos bancários e efetuou o lançamento de IRPJ e reflexos por omissão de receita para aqueles meses nos quais houve insuficiência de recursos.

A efetiva saída de recursos financeiros em valor superior às entradas para o mesmo período, implica existência de saldo credor de caixa, ou pagamento de despesas com recursos que não foram contabilizados, ou seja, à margem da escrituração e, por conseguinte, não foram oferecidos à tributação, presumindo, portanto, a omissão de receitas.

A Recorrente alega em sede de impugnação e reitera em seu recurso voluntário, que possuía recursos disponíveis em suas contas bancárias para fazer frente às despesas pagas no período. Alega que as planilhas estavam incompletas pois não preencheu o campo do saldo da conta Bancos, e portanto, elas se mostravam imprestáveis para apuração da omissão de receitas.

Ressalta a Recorrente que apesar de não ter preenchido a linha 8 da planilha (saldos bancários no início do período), apresentou extratos bancários que demonstram que havia saldo em conta suficiente para desconstituir a acusação fiscal de insuficiência de disponibilidade.

Declara ainda que foi explicado ao agente do Fisco na época, que de fato, havia uma lacuna na contabilidade da empresa, pois, inadvertidamente, o saldo da conta bancária (saldos em conta corrente e em aplicações) somente tinha sido inserido no mês de dezembro/2004, não obstante sempre utilizar a conta Bancos em suas operações, pois recebia de seus clientes normalmente via bancos (99% de suas operações de recebimentos e pagamentos).

O sujeito passivo também salienta que não poderia haver insuficiência de recursos num escritório de advocacia que, por perfil da atividade, tem moderado volume de despesas e que, no ano de 2004, obtivera receita bruta de R\$ 41.402.197,57 (quarenta e um milhões quatrocentos e dois mil cento e noventa e sete reais e cinquenta centavos), pagando R\$ 4.772.874,61 (quatro milhões setecentos e setenta e dois mil oitocentos e setenta e quatro reais e sessenta e um centavos) a título de impostos e contribuições. Alega que as diferenças que o Fisco dizia existir resultava de mero equívoco de números, bastando anotar as disparidades entre receitas tomadas e o imposto pago.

Alega o Contribuinte que a presunção do Fisco é mero indício, decorrente de se negar aos documentos apresentados o valor que tinham, para ficar na forma ao invés de se levar em consideração o conteúdo. Mas, os saldos bancários existiam, eram do conhecimento, pois entregues ao auditor fiscal (vide protocolo à fl. 218). Simplesmente, foram desprezados, o que gerou as insuficiências inexistentes reclamadas.

Dos argumentos de defesa do Contribuinte, constata-se que sua irresignação reside no fato de o Auditor Fiscal não ter considerado os saldos de suas contas bancárias que foram apresentados durante o procedimento de fiscalização.

De fato, o Contribuinte apresentou extratos bancários (fls. 435-477 e fls. 700-705), que atestam um saldo inicial numa conta bancária do Itaú, no valor de R\$ 2.473.542,33, que poderia ser suficiente para justificar parte da insuficiência de disponibilidades.

Todavia, há uma razão para que a Autoridade Fiscal desprezasse esses valores, o fato de o contribuinte não ter escriturado esses valores no Livro Razão, fazendo-o tão somente no mês de dezembro/2004, como atesta o Razão Analítico (fl.102):

31/12	461	Múltiplos	Pago despesas conf. comprovantes diversos d/mês	25.390.238,93	4.909.172,55D
			Saldo final...		4.909.172,55D
Total a Débito :				57.814.106,06	Total a Crédito : 54.254.933,92
1.01.02.0001 260 - Banco Itaú SA					
DATA	LOTE	LCT.	C/PARTIDA	HISTÓRICO	DEBITO CREDITO SALDO D/C
				Saldo anterior...	0,00
31/12	461	Múltiplos		Depósitos efetuados n/mês	4.145.278,33
				Saldo final...	4.145.278,33D
Total a Débito :				4.145.278,33	Total a Crédito : 0,00
1.01.03.0001 262 - Fundo Personalite Maxime DI					
DATA	LOTE	LCT.	C/PARTIDA	HISTÓRICO	DEBITO CREDITO SALDO D/C
				Saldo anterior...	0,00
31/12	461	Múltiplos		Valor aplicado durante o mês	2.924.301,86
				Saldo final...	2.924.301,86D
Total a Débito :				2.924.301,86	Total a Crédito : 0,00

Por sua vez, a conta Caixa foi escriturada com um saldo inicial apresentava um saldo de R\$ 1.350.000, 00:

RAZÃO ANALÍTICO						Folha: 1
NILTON SERSON ADVOGADOS ASSOCIADOS						CNPJ: 01.283.461/0001-81
Período : 01/01/2004 a 31/12/2004						
1.01.01.0001 1 - Caixa Geral						
DATA	LOTE	LCT.	C/PARTIDA	HISTÓRICO	DEBITO CREDITO	SALDO D/C
				Saldo anterior...		1.350.000,41D
31/01	5	Múltiplos		Pago despesas conf. comprovantes diversos d/mês	2.110.020,11	760.019,70C
31/01	1	13	2.01.02.0002	Valor ref. adiantamento recebido anteriormente e descontado n/mês conf. fopag	1.150,80	761.170,50C
31/01	1	16	2.01.02.0002	Desc.do Vale Transporte conf. fopag d/mês recebido anteriormente	112,62	761.283,12C

Para tentar justificar a falta de disponibilidades, a Recorrente resolveu fazer a escrituração do Livro Caixa/Bancos, inserindo os valores da conta bancária do Itaú, que não havia feito parte da sua escrita contábil, ou seja, a justificativa foi feita com valores que se encontravam à margem da contabilidade.

Vide o trecho do Livro Caixa produzido pela Recorrente, após o procedimento fiscal (fl. 332), entregue por ocasião da impugnação:

DATA CEMPRO Informática Ltda. 0001 - NILTON SERSON ADVOGADOS ASSOCIADOS 313
WinCaixa 1.07B - GORRAO Livro Caixa - Grupo: CAIXA/BANCOS 04/09/2008 10:38
Período: 01/01/2004 à 31/12/2004 J. Antônio Gomes ASSESSORIA EMPR.
Matr. 01729951

Número	Data	Destino	Origem	Histórico	ENTRADAS	SAÍDAS
115	01/01/2004	1	27	IMPLANTACAO SALDO	1.350.000,41	
				Destino: CAIXA		
				Origem: SALDO DE ABERTURA		
72	01/01/2004	2	27	IMPLANTACAO SALDO	2.473.542,33	
				Destino: BANCO ITAÚ S/A		
				Origem: SALDO DE ABERTURA		
113	01/01/2004	25	2	Débito em conta corrente ref. pasta PJ Bordexô (diferença)		5.589,40
				Destino: DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS		
				Origem: BANCO ITAÚ S/A		
				Saldo do Dia:	3.817.853,34	

Logo, mostra-se acertada a atitude do Auditor ao não considerar como suprimento das disponibilidades valores que se encontravam à margem da contabilidade. Os valores constantes dos extratos bancários constituem valores não escriturados, por tal razão, não pode ser considerados para fins de justificar as disponibilidades de recursos financeiros.

O fato de o escritório de advocacia já ter declarado valores significativos de receita e pago imposto sobre esses valores, não impede que haja omissão de valores que transitaram na sua conta bancária.

No que diz respeito às planilhas de fluxo financeiro (formulário IRLUP), o contribuinte não contestou os valores por ele mesmo confessados, a não ser no que diz respeito à ausência dos saldos bancários, que como dito, não podem ser considerados. Vejam as planilhas por ele mesmo apresentadas e que embasaram a autuação (fls.219 e ss):

Disponibilidade de Recursos:

LUCRO PRESUMIDO-LEVANTAMENTO DO FLUXO FINANCEIRO

NOME EMPRESARIAL/CONTRIBUINTE : NILTON SERSON ADVOGADOS ASSOCIADOS
CNPJ/CPF : 01.283.461/0001-81
ANO BASE : 2004
PERÍODO : JANEIRO

Item	Especificação	Valor
1	Saldo inicial de valores a receber no período (provenientes de vendas e serviços)	
2	Receitas e vendas de mercadorias e produtos no período.	
3	Receitas de prestação de serviços no período.	30.500,00
4	(-) Saldo final de valores a receber (provenientes de vendas e serviços)	
5	Saldo inicial de outros créditos a receber no período.	7.755.000,00
6	(-) Saldo final de outros créditos a receber	9.105.000,00
7	Saldo de recursos em Caixa no início do período	1.350.000,41
8	Saldos bancários no início do período.	
9	Recursos financeiros recebidos decorrentes de aumento de capital no período	
10	Valores decorrentes de empréstimos ou mútuos, obtidos no período	732.000,00
11	Valores referentes a resgates de aplicações financeiras no período	
12	Receitas de aplicações financeiras auferidas no período	
13	Juros ativos, não decorrentes de aplicações financeiras	
14	Lucros e dividendos recebidos de outras pessoas jurídicas	
15	Receitas recebidas decorrentes da alienação de bens e direitos	
16	Total dos recebimentos decorrentes das devoluções de compras pagas e descontos comerciais obtidos no período.	
17	Outros recursos auferidos e/ou ingressados devidamente comprovados no período, escriturados ou não.	625,00
TOTAL DAS DISPONIBILIDADES DO PERÍODO		763.125,41

Aplicação de Recursos:

NOME EMPRESARIAL/CONTRIBUINTE : NILTON SERSON ADVOGADOS ASSOCIADOS
CNPJ/CPF : 01.283.461/0001-81
ANO BASE : 2004
PERÍODO : JANEIRO

2- RECURSOS FINANCEIROS APLICADOS NO PERÍODO

Item	Especificação	Valor
1	Saldo da conta Fornecedores no início do período.	557,00
2	Compras de produtos e matérias-primas no período.	
3	(-) Saldo da conta Fornecedores no final do período.	557,00
4	Saldo de recursos em Caixa no final do período.	722,66
5	Saldo de recursos em conta corrente bancária no final do período.	
6	Aplicações financeiras no período.	
7	Despesas com serviços pagas no período.	716,17
8	Despesas com pessoal pagas no período.	4.199,50
9	Tributos e contribuições pagas ou depositadas no período.	742.332,97
10	Total das remunerações pagas a dirigentes, sócios e acionistas no período.	720,00
11	Encargos financeiros pagos no período.	
12	Lucros distribuídos efetivamente pagos no período.	
13	Valores referentes a empréstimos ou mutuos pagos no período.	1.350.000,00
14	Desembolsos com aquisição de bens e/ou direitos para o ativo permanente.	
15	Total dos desembolsos decorrentes de vendas canceladas, devoluções e descontos comerciais concedidos no período.	
16	Saldo de outros valores a pagar no início do período.	854.193,70
17	Outros desembolsos e pagamentos apurados no período.	
	* Total transportado da relação de outros pagamentos	14.998,33
18	(-) Saldo de outros valores a pagar no final do período.	996.189,15
	TOTAL DAS APLICAÇÕES DO PERÍODO	1.971.694,18

Insuficiência de recursos:**LUCRO PRESUMIDO-LEVANTAMENTO DO FLUXO FINANCEIRO**

NOME EMPRESARIAL/CONTRIBUINTE : NILTON SERSON ADVOGADOS ASSOCIADOS
CNPJ : 01.283.461/0001-81
ANO BASE : 2004
PERÍODO : JANEIRO

3- CONFRONTO DAS DISPONIBILIDADES E APLICAÇÕES FINANCEIRAS NO PERÍODO

Item	Especificação	Valor
1	Total dos recursos financeiros disponíveis no período	763.125,41
2	Total dos recursos financeiros aplicados no período	1.971.694,18
3	Insuficiência de recursos financeiros para cobrir as aplicações do período (1-2, quando 1<2) *	1.208.568,77

Acerca da utilização desse formulário e da autuação com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte, a Câmara Superior de Recursos Fiscais sempre se manifestou no sentido de que o excesso de dispêndios sobre os recursos disponíveis, apurado em demonstrativo de fluxo de recursos com base em informações oriundas do próprio contribuinte, constituem prova de omissão de receitas nas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido. Importante ressaltar que a maioria das empresas que apuravam o imposto de renda pelo lucro presumido não escrituravam o Livro Caixa, e essas planilhas substituíam a informação nele prestada. As seguintes ementas de acórdãos expressam este entendimento:

Acórdão nº: CSRF/01-02.455 - IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO PRESUMIDO - SALDO DEFICITÁRIO DE CAIXA - FORMULÁRIO 1RLUP - O formulário IRLUP, quando caracterizado desbalanceamento entre receita e despesa, é instrumento hábil para apuração de omissão de receita, até especialmente quando o contribuinte confessa a sonegação tributária.

Acórdão nº. : CSRF/01-02.408 - IRPJ - FORMULÁRIO IRLUP - VALIDADE DO CRITÉRIO DA APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA EM BASE DA SUA ADOÇÃO - A utilização do chamado formulário IRLUP na apuração de omissão de receita em contribuintes sujeitos ao sistema de apuração do imposto sob a forma do lucro presumido não contraria o disposto na Lei nº 6.468/77.

Acórdão nº: CSRF/01-02.468 - IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITAS O fisco pode lançar o imposto com base nos elementos de prova que detiver, nas informações de terceiros e, sobretudo, nas prestadas pelo próprio sujeito passivo, previamente intimado a tanto.

Apurado por esse procedimento que o contribuinte efetuara mais saídas do que ingressos de recursos, sem a existência de outras fontes capazes de estabelecer o necessário equilíbrio, pode o fisco reputar a diferença como receitas desviadas.

Por tudo o exposto, voto por manter o lançamento tributário, posto que a insuficiência de fluxo financeiro caracteriza omissão de receitas.

Da Alegação de Decadência

Quanto a alegação de decadência, não há reparos a fazer na decisão recorrida, uma vez que reconheceu a decadência do PIS, referente ao período de apuração janeiro/2004, tendo sido constatado o pagamento. Já no que concerne à COFINS, não tendo sido localizado o pagamento, aplicou-se o prazo do art. 173, inciso I do CTN.

Para o IRPJ e a CSLL, ainda que sob o regime de apuração trimestral, não há que se falar em decadência, uma vez que o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 20/02/2009.

Dessarte, adoto as razões de decidir da Turma da DRJ, as quais transcrevo abaixo:

A contribuinte invoca a decadência em relação ao crédito tributário de PIS e Cofins, relativo ao mês de janeiro de 2004, período encerrado em 31/01/2004, haja vista que os lançamentos teriam sido cientificados ao sujeito passivo em 20/02/2009, após o transcurso do prazo decadencial de cinco anos, contados a partir da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Apesar de as Contribuições para o PIS e a Cofins, sujeitarem-se a lançamento por homologação (art. 150 e seus §§ do CTN), não basta que a legislação ordinária tenha atribuído ao sujeito passivo a *obrigação* de pagar o imposto devido, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco. Para que a norma de contagem do prazo decadencial possa ser antecipada da regra geral prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN, para a regra especial prevista no art. 150, §4º do mesmo diploma legal, é necessário que o sujeito passivo tenha efetuado o **pagamento**, ainda que parcial do imposto ou contribuição devidos.

A atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o **pagamento** efetuado, não sendo possível a incidência da norma do lançamento por homologação, nos casos em que o sujeito passivo **não apura** imposto ou contribuição devidos, e quando, apesar de apurar valores devidos, **não efetua os pagamentos** correspondentes. Nesse sentido, o pagamento configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Cumprir destacar que o posicionamento é consentâneo com julgados do Superior Tribunal de Justiça, tendo sido, inclusive, objeto de Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973.733/SC (processo nº 2007/0176994695.045), julgado em 12/08/2009, de relatoria do Exmo. Ministro Luiz Fux, com ementa de seguinte teor:

(...)

Confirma-se nos bancos de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, que a empresa apurou, declarou em DCTF e pagou o PIS relativo a janeiro de 2004.

Entretanto, apesar de haver apurado Cofins devida, procedeu à sua declaração em DCTF, com exigibilidade suspensa, e não foi localizado o pagamento correspondente.

Diante disso, a regra de contagem do prazo decadencial para lançamento de diferenças porventura apuradas, prevista no §4º do art. 150 do CTN, somente pode ser aplicada ao PIS, relativo ao fato gerador de janeiro de 2004, em que o pagamento foi localizado nos bancos de dados da RFB, tendo por termo de início 31/01/2004, e por termo final 31/01/2009. Já se encontrando definitivamente extinto, por decadência, nos termos dos

arts. 156, V e VII do CTN, o crédito tributário correspondente, em 20/02/2009, data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento de ofício.

Com relação à Cofins de janeiro de 2004, que apesar de apurada foi informada em DCTF com exigibilidade suspensa, na ausência de pagamento, o prazo a ser aplicado é a regra geral do art. 173, I, do CTN, ou seja, de 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como o lançamento já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário de 2004, o termo inicial e final correspondem, respectivamente, a 01/01/2005 e 31/12/2009, pelo que regular o lançamento cientificado em 20/02/2009.

Conclui-se, assim, pela decadência do crédito tributário de PIS, relativo a janeiro de 2004, e pela regularidade de constituição das demais exigências. (grifei)

Isto posto, não há que se cogitar de decadência do lançamento, além daquilo que já foi reconhecido pelo Colegiado *a quo*.

Conclusão

Por tudo o exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite