



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10925.720653/2015-25
ACÓRDÃO	1001-004.430 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOMAR INDUSTRIAL DE EMBALAGENS EIRELI EM RECUPERACAO JUDICIAL EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

SALDO CREDOR DE CAIXA. SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO.

O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Na apuração trimestral, deve ser tributado o maior saldo credor apurado no período.

Como os períodos de apuração se configuram autônomos e independentes não se pode admitir que a receita omitida num trimestre seja levada para o saldo inicial da conta caixa do trimestre subsequente.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Por se tratar de lançamentos reflexos realizados com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do IRPJ constitui prejulgado na decisão dos lançamentos decorrentes relativos à CSLL, PIS E COFINS.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Reginaldo Cezar Cardoso, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente). Ausente (s) o conselheiro(a) Danielle Iranir Cristino da Silva.

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-69.456, proferido em 02 de Agosto de 2017, pela 10ª Turma da DRJ/RPO, que por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário.

A DRF de Joaçaba- SC lavrou o Auto de Infração- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica no dia 23/março/2015, cujos dados seguem abaixo e-fls. 2/31:

“Auto de Infração

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

0001 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99

0002 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso I, e 288 do RIR/99

0003 RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS**RESULTADOS NÃO DECLARADOS**

Valor correspondente ao Lucro escriturado mas não declarado, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 249, inciso II e 841, inciso III, do RIR/99

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA**IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA**

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL**Vencimento do Tributo**

Fatos Geradores entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art 5º, da Lei 9430, de 27 de dezembro de 1996.

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

150,00% Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96”.

A DRF de Joaçaba- SC lavrou o Auto de Infração- PIS/PASEP no dia 23/março/2015, cujos dados seguem abaixo e-fls. 32/71:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; art. 4º da Lei nº 10.637/02

Art. 1º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09.

0002 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; art. 4º da Lei nº 10.637/02

Art. 2º da Lei nº 10.637/02

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 1º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

0003 GLOSA DE CRÉDITOS SEM DÉBITO DE CONTRIBUIÇÃO

CRÉDITO DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE

O sujeito passivo, acima identificado, constituiu os créditos do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, relacionados nos demonstrativos anexos, em desacordo com os preceitos legais.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/02/2012 e 31/03/2012:

Art. 9º do Decreto nº 70.235/072, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 11.941/09

Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 10 da Lei nº 10.637/02, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 11.933/09
Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

150,00% Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997):
percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E
CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96”.

A DRF de Joaçaba- SC lavrou o Auto de Infração- Contribuição para o Financiamento
da Seguridade Social no dia 23/março/2015, cujos dados seguem abaixo e-fls. 72/111:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo
sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a
observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da
apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

0001 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/2003

Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº
10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 10.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº
10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo
art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº

11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09

0002 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Valor apurado conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/03

Art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/03.

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 10.945/09

Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09

0003 GLOSA DE CRÉDITOS SEM DÉBITO DE CONTRIBUIÇÃO

CRÉDITO DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE

O sujeito passivo, acima identificado, constituiu os créditos do regime não cumulativo da Cofins relacionados nos demonstrativos anexos, em desacordo com os preceitos legais.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/02/2012 e 31/03/2012:

Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 11 da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 11.933/09

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

150,00% Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96”.

A DRF de Joaçaba- SC lavrou o Auto de Infração- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no dia 23/março/2015, cujos dados seguem abaixo e-fls. 112/134:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

0001 RECEITAS

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS

Apuração indevida da CSLL, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

0002 RESULTADOS

RESULTADOS NÃO DECLARADOS

O contribuinte escriturou, mas não declarou valor correspondente ao lucro, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

Art. 1º, 5º e 28 da Lei nº 9.430/96.

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2011 e 31/12/2012:

150,00% Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96”.

A DRF de Joaçaba- SC elaborou no dia 23/março/2015, o Relatório da Atividade Fiscal em face da Contribuinte (e-fls. 136/167), cujo teor segue em síntese:

“RELATÓRIO DA ATIVIDADE FISCAL

MPF- Fiscalização nº 09.2.03.00-2013-00362-7

PAF – 10925.720653/2015-25

(...)

1 – INTRODUÇÃO

No exercício regular das funções do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0920300.2013.00362-7, procedemos à fiscalização do sujeito passivo acima identificado para o correto cumprimento das obrigações tributárias relativos ao IRPJ, CSLL, IRRF, PIS, COFINS e IPI para os anos de 2011 e 2012.

A empresa objeto desta ação fiscal, segundo seu contrato social, tem por objetivo social a importação e exportação de produtos plásticos, fabricação de embalagens de material plástico, fabricação de laminados planos e tubulares de material plásticos, fabricação de artefatos plásticos para uso residencial, comercial e industrial, comércio atacadista de resinas e elastômeros.

(...)

3 – DA AUDITORIA

Para o presente caso temos que o contribuinte retificou várias vezes as DTCFs – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - do período abrangido pelo procedimento corrente e que nas DTCFs originais havia tributos declarados/confessados pelo contribuinte e que nas últimas retificadoras ativas o contribuinte optou por não declarar/confessar quaisquer tributos.

Em sua resposta ao Termo de Início, acompanhado da declaração de que não possuía ação judicial perante a RFB, o contribuinte apresentou os motivos das inúmeras DCTFs retificadoras existentes.

Em resumo, o contribuinte almejava extinguir seus créditos tributários de 2011 e 2012 com precatórios judiciais de terceiros por meio de compensação. Como tal procedimento não foi bem-sucedido, acabou realizando DCTFs retificadoras nas quais não constavam créditos tributários. Ainda em sua resposta, consta a informação de que tais procedimentos ocorreram em virtude de orientação de advogados que detinham poderes para alterar as citadas DCTFs.

(...)

3.1 – DA AUDITORIA DO IRPJ – ANO CALENDÁRIO DE 2011 E 2012

Inicialmente cabe determinarmos a forma de apuração do imposto de renda da pessoa jurídica.

(...)

A legislação sobre o assunto informa que a opção é feita pelo primeiro pagamento do ano. Contudo, no caso concreto o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de Imposto de Renda no período fiscalizado. Por meio das DIPJs apresentadas e dos LALURs (entregues em resposta ao Termo de Intimação 214/2013) verificamos que a empresa sempre informa que sua apuração do imposto de renda nos anos de 2011 e 2012 seria pelo Lucro Real Trimestral.

Em virtude de que nas DCTFs ativas não constam valores de imposto de renda faz-se necessário promover o lançamento tributário com intuito de constituir o crédito tributário.

Realizamos o cotejamento das informações constantes no LALUR, com as DIPJs e os arquivos da contabilidade digital acessados por meio do SPED e verificamos que o contribuinte possuía valores de base de cálculo para o imposto de renda. Contudo verificamos que apenas os valores obtidos pelo contribuinte não correspondiam à base de cálculo do tributo e a seguir relacionamos a irregularidades detectadas:

3.1.1 - SALDO CREDOR DE CAIXA

A consolidação diária dos lançamentos realizados na conta CAIXA apontou para um saldo credor de caixa, fato este que indica omissão de receita por parte da contribuinte.

(...)

Neste caso o procedimento correto é acrescentar à base de cálculo do Imposto de Renda os valores de receita omitidos pelo contribuinte por período de apuração.

(...)

3.1.2 - RECEITA NÃO CONTABILIZADA NA VENDA DE VEÍCULO

Verificamos também que foi registrado na contabilidade a venda de um veículo por R\$ 85.000,00, contudo nos lançamentos para registrar tal operação o valor das receitas não foi computado no resultado e consequentemente deixou de ser tributado. Para tal operação a contribuinte realizou os seguintes lançamentos:

(...)

3.1.3 - RECEITA CONTABILIZADA NO VALOR ERRADO EM ALGUMAS OPERAÇÕES DE VENDA

Quando concedeu descontos o contribuinte acabou por descontar duas vezes o valor do desconto ao contabilizar a receita de venda. Para exemplificar melhor a situação tomemos como exemplo a nota fiscal de venda número 7839.

(...)

3.1.4 – CÁLCULO DO IRPJ

Após as correções das irregularidades detectadas temos a seguinte base de cálculo do IRPJ:

(...)

3.1.5 – TRIBUTOS REFLEXOS DO IMPOSTO DE RENDA

A omissão de receitas ocasiona, além da exigência do Imposto de Renda, por influência reflexa a imposição da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL –, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS – incidentes sobre tais receitas, nos termos do art. 24, §2º da Lei nº 9.249/95:

(...)

3.2 – DA AUDITORIA DA CSLL – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Para o presente procedimento temos que a base de cálculo da CSLL será a mesma apurada para o IRPJ. E também para esta contribuição temos que a DCTF da empresa encontrava-se sem qualquer valor informado. Informamos por último que todas as irregularidades detectadas na apuração do IRPJ refletiram na apuração da CSLL, conforme exposto no item 3.1.5. Desta forma procedemos com o lançamento tributário necessário. No quadro abaixo temos a apuração da base de cálculo da CSLL:

(...)

3.3 - DA AUDITORIA DOS PIS E CONFINS – ANO CALENDÁRIO DE 2011 e 2012

Realizado o cotejamento dos valores constantes na escrituração contábil e fiscal do contribuinte, com os valores informados nas declarações fornecidas a Receita Federal do Brasil (DACONs e DCTFs). Verificou-se que muito embora na contabilidade (razão das contas “PIS A RECUPERAR”, “PIS A RECOLHER”, “CONFINS A RECUPERAR” e “CONFINS A RECOLHER”) e em seus DACONs - Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - constavam saldos a pagar de PIS e COFINS esta situação não foi refletida nas respectivas DCTFs – Declaração de Débito e Crédito Tributários Federais – retificadoras apresentadas.

Lembramos que o contribuinte se encontra no regime não-cumulativo de PIS e COFINS e que em alguns meses o saldo dos créditos foi superior ao saldo dos débitos não resultando em contribuições a recolher.

(...)

4 - DAS PENALIDADES / QUALIFICAÇÃO DAS MULTAS

Temos no presente caso que a empresa fiscalizada realizou a apuração dos tributos que devia, chegou a apresentar as respectivas DCTFs ao fisco, almejou extinguir seus créditos tributários mediante compensação e após não obter sucesso promoveu a retificação de todas as DCTFs que passaram a não conter quaisquer créditos tributários. Além disso, ao se analisar a conta caixa detectamos a existência de saldo credor.

Este comportamento não pode ser explicada por um mero erro por parte da contabilidade.

Estas condutas demonstram que a empresa fiscalizada agiu dolosamente com a intenção de não recolher seus tributos. Deste modo aplicamos a multa de 150% conforme prevista pelo parágrafo primeiro do artigo 44 da lei nº 9.430/96.

(...)

5 – DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Em decorrência das infrações constatadas e seguindo os ditames do artigo 135, III do Código Tributário Nacional, atribui-se a responsabilidade solidária ao sócio administrador durante os anos fiscalizados, Sr. Edi Guzella – CPF nº (...), que, de acordo com o contrato social detinha poderes para administrar a sociedade e acabou por enquadrar-se no art. 71 da Lei nº 4.502/64 citado anteriormente.

(...)

6 – DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Encerramos, nesta data, ação fiscal levada a efeito no contribuinte em epígrafe, tendo sido abortado neste relatório o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

(...)”.

Impugnação da Contribuinte

Informou a Contribuinte que em face de si foi constituído em abril de 2015 um crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Afirmou que em que pese a seriedade com que a autoridade fiscal laborou no desenvolvimento do presente lançamento fiscal, há uma série de equívocos que resultará na invalidade do auto de infração.

Ressaltou que a autoridade fiscal imputou a empresa a falta de registro contábil na conta de receita de alienação de bens do ativo imobilizado o valor de R\$ 85.000,00, pela venda de veículo, assim a fiscalização adicionou ao resultado apurado no primeiro trimestre do 2011, o valor de R\$ 85.000,00.

Esclareceu que por ocasião da venda do veículo, através da nota fiscal n. 5031, no valor de R\$ 85.000,00, no dia 07/02/2011, a empresa efetuou um lançamento contábil a débito na conta a receber e tendo como contrapartida a conta crédito da conta imobilizado, o valor de R\$ 85.000,00 e no dia 15/02/2011, por ocasião do recebimento do valor de R\$ 85.000,00, a requerente debitou a conta caixa e creditou a conta contas a receber.

Frisou que apurou perda na venda de bem do ativo imobilizado e não ganho, assim, destacou que o lançamento fiscal levado a efeito sobre este item merece o decreto de invalidação.

Alegou que incluiu na base de cálculo do IPI e do ICMS, o valor dos descontos incondicionais concedidos e deduziu em duplicidade o valor dos mesmos da base de cálculo da receita, o que provocou a diminuição do resultado trimestral do IRPJ e da CSLL, assim, correta a apuração feita pela autoridade fiscal.

Ponderou que a autoridade fiscal apurou a omissão por trimestre, mas ao recompor o caixa do trimestre seguinte, desconsiderou o saldo apurado do período anterior e tomou como base o saldo inicial, o saldo do caixa do primeiro dia de trimestre subsequente da conta caixa, destacou que tal critério é equivocado.

Salientou que se a autoridade fiscal tivesse apurado a existência de saldo credor de acordo com o maior saldo credor do período da fiscalização ou então apurado por trimestre, mas considerando os saldos recompostos, teria constatado que em apenas um momento teria ocorrido saldo credor, que foi no primeiro trimestre, no valor de R\$ 522.286,09, isto em 26/01/2011.

Asseverou que não procede a tributação dos maiores saldos credores de cada trimestre quando, pela metodologia utilizada na reconstituição da conta Caixa, no saldo credor do trimestre subsequente ficou incluído saldo credor já tributado de mês(es) antecedente(s).

Aduziu que como ficou demonstrado, comprovado e afirmando, na ocorrência de múltiplos saldos credores de caixa no mesmo período-base, deve ser considerado como receita omitida o valor do maior saldo credor do período e que, para fins de constituição do crédito tributário, os saldos são tomados, em ordem cronológica e de forma ininterrupta, sempre considerando como tributável o valor da maior ocorrência de cada mês deduzido do somatório das ocorrências anteriores já tributadas, até perfazer o saldo credor máximo do período.

Pontuou que o critério utilizado pela fiscalização foi equivocado, vez que os saldos dos trimestres foram interrompidos e a recomposição do caixa, em cada trimestre toma por base o saldo do razão de caixa, razão pela qual o lançamento deve ser invalidado.

Argumentou que merece o decreto de invalidação do crédito tributário constituído de ofícios, tendo por base os valores constantes nos processos administrativos ns. 10925.721604/2012-67 e 10925.721605/2012-10, vez que os mesmos se encontram confessados, inscritos em dívida ativa e parcelados.

Defendeu que o lançamento fiscal relacionado ao PIS e a COFINS, que é “reflexo da omissão de receitas exposta na apuração do imposto de renda da pessoa jurídica em virtude da

existência de saldo credor na conta caixa da empresa - itens 3.1.1 e 3.1.5” e que não procede, merecendo ser decretado a sua invalidação.

Sustentou que quanto a compensação com créditos de terceiros considerada não declarada, não pode prosperar a aplicação de multa qualificada, quanto muito, nos termos da legislação vigente, a aplicação da multa isolada.

Destacou que não pode ser aplicada a multa qualificada para a hipótese de transmissão de DCTF, sem valor.

Pleiteou que sejam julgados improcedentes os lançamentos fiscais, bem como que sejam declaradas as invalidades dos lançamentos.

DA RESOLUÇÃO N°. 14-003.795- DRJ/RPO

A 13 Turma da DRJ/RPO converteu o julgamento em diligência no dia 06/julho/2016, cujo teor segue abaixo em síntese (e-fls. 3.627/3.638):

“(…)

Por todo o exposto, VOTO pela CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA do julgamento, para que a autoridade recorrida intime a contribuinte para que detalhe a depreciação de seus veículos na forma acima requerida, durante os anos-calendário 2008, 2009, 2010 e 2011, comprovando a perda alegada em sede de Impugnação.

Além disso, que seja solicitada à PGFN informações sobre quais os valores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos aos períodos de apuração 2011 e 2012 foram objeto de parcelamento nos termos da Lei nº 12.996 de 2014, esclarecendo, ainda, a data do pedido de inclusão no referido parcelamento.

O resultado do presente procedimento de diligência deverá ser formalizado em Relatório Fiscal, do qual a contribuinte deverá ser cientificada, para aditamento à manifestação de inconformidade, se for de seu interesse, no prazo de 30 (trinta) dias.

(…)”.

DO TERMO DE INÍCIO DE DILIGÊNCIA FISCAL E DE INTIMAÇÃO FISCAL N° 172, DE 25/11/2016

A DRF de Joaçaba- SC intimou a Contribuinte a apresentar esclarecimentos sobre às depreciações de veículos existentes no ativo da Pessoa Jurídica durante os anos-calendário 2008, 2009, 2010 e 2011 (e-fls. 3642/3644).

DA RESPOSTA DA CONTRIBUINTE

A Contribuinte apresentou esclarecimentos e documentos em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n. 172, colacionando aos autos, um CD com arquivos eletrônicos (e-fls. 3.648/3822).

RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

A DRF de Joaçaba-SC em atenção a diligência solicitada pela 13ª Turma da DRJ/RPO elaborou no dia 12/abril/2017, o Relatório de Diligência Fiscal cujo teor segue abaixo em síntese (e-fls. 3.826/3.834):

“RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

(...)

Portanto, embora a Empresa tenha inicialmente, em sua impugnação, alegado que não teria ocorrido nenhuma depreciação referente ao veículo vendido em 07/02/2011 por R\$ 85.000,00 e que o resultado efetivo da operação de venda teria sido uma perda de R\$ 2.000,00 (tendo em vista que o valor da aquisição desse veículo foi de R\$ 87.000,00, sem levar em conta as depreciações ocorridas), as informações e documentos apresentados por SOMAR INDUSTRIAL DE EMBALAGENS LTDA em sua resposta à intimação fiscal nesta diligência indicam que, na data da venda em 2011, o total acumulado de depreciação contabilizada para tal bem era de R\$ 17.400,36, conforme observações e cálculos citados em parágrafos anteriores neste relatório fiscal.

Conforme já informamos anteriormente, para fins de obtenção de informações perante a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) sobre quais débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos aos períodos de apuração 2011 e 2012 foram objeto de parcelamento nos termos da Lei nº 12.996 de 2014, nos processos nº 10925.7216041/2012-67 e 10925.721605/2012-10, e esclarecimento sobre a data de pedido de inclusão no referido parcelamento, conforme termos da resolução nº 14-003.795 da 13ª Turma da Delegacia da receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), e para demais providências cabíveis, o processo nº 10925.720653/2015-25 será encaminhado a outro Setor desta Delegacia da Receita Federal em Joaçaba (SC), antes de ser devolvido à DRJ para prosseguimento.

Diante do exposto, encerramos nesta data a Diligência Fiscal amparada pelo TDPF-D nº 0920300.2016.00290-7 em SOMAR INDUSTRIAL DE EMBALAGENS LTDA, sendo essa empresa cientificada sobre este relatório através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), ficando a essa Pessoa Jurídica a oportunidade de fazer

manifestação de inconformidade, se for do seu interesse, no prazo de 30 (trinta) dias.

(...)”.

DA RESPOSTA DA CONTRIBUINTE SOBRE O RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

A Contribuinte devidamente intimada sobre o Relatório de Diligência Fiscal se manteve silente.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 14-69.456- DRJ/SPO

A DRJ analisou a impugnação apresentada pelo Contribuinte, julgando-a procedente em parte (e-fls. 3843/3914), cujo teor segue abaixo em síntese:

“(...

Por todo o exposto, VOTO por:

3. JULGAR PROCEDENTE EM PARTE a impugnação aos lançamentos de IRPJ e CSLL para:

d. cancelar das bases tributáveis a título de omissão de receita de venda veículo, o valor de R\$ 69.599,64;

e. cancelar da base tributável a título de falta de declaração:

(...)

f. cancelar a aplicação da multa qualificada de 150% a ser reduzida para a multa de ofício de 75%;

4. JULGAR PROCEDENTE EM PARTE a impugnação aos lançamentos de PIS e Cofins para cancelar a aplicação da multa qualificada de 150% a ser reduzida para a multa de ofício de 75%.

(...)”.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 3923/3943), cujo teor segue abaixo em síntese:

“(...

EGRÉGIO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS.

I - DA DECISÃO RECORRIDA:

A 13ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto-SP, por unanimidade de votos, julgou

improcedente a impugnação, sustentando, em síntese, que “como a apuração é trimestral, e os períodos de apuração se configuram autônomos e independentes, não se pode admitir que a receita omitida num trimestre seja levada para o saldo inicial da conta caixa do trimestre subsequente”; que mediante múltiplos saldos credores de caixa, no mesmo período-base, deve ser considerado como receita omitida o valor do maior saldo credor do período, tendo os saldos sido tomados, em ordem cronológica e de forma ininterrupta, sempre considerando como tributável o valor da maior ocorrência de cada trimestre, deduzindo do somatório das ocorrências anteriores já tributadas no mesmo trimestre, até perfazer o saldo credor máximo do período de apuração.

II – DAS RAZÕES DO RECURSO:

Com a devida vênia, merece reforma a r. decisão recorrida, pois em descompasso com a lei, doutrina, jurisprudência e em completa dissonância com a documentação contábil, fiscal e outros documentos juntados aos autos. Senão vejamos: A infração apontada pela autoridade fiscal seria por omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa nas datas e valores a seguir descritos:

(...)

E como a apuração do IRPJ e da CSLL são trimestrais, nos termos do relatório de atividade fiscal, item 3.1.1 – SALDO CREDOR DE CAIXA, a autoridade fiscal elaborou uma tabela, a demonstrar o valor das receitas omitidas, por trimestre, assim:

(...)

Importa, salientar que, quando a fiscalização apura a existência de saldo credor na conta Caixa deve considerar o maior saldo credor do período como valor da receita. Até pode ser feito por período-base, mas deve transportar o saldo apurado no final de cada trimestre como saldo inicial do trimestre seguinte apurado na recomposição da conta caixa.

Mas a autoridade fiscal, apurar a omissão de receita, por trimestre, ao recompor a conta caixa, do trimestre seguinte, desconsiderou o saldo apurado do período anterior, pela recomposição e tomou como base o saldo inicial, o saldo do caixa do primeiro dia de trimestre subsequente da conta caixa registrado na contabilidade

. E a r. decisão recorrida, respaldou o procedimento fiscal, ao julgar procedente o lançamento fiscal.

Todavia, a r. decisão recorrida merece reforma, pois o critério para apurar o saldo credor, no caso, é equivocado.

Caso se utilizado o critério da existência de saldo credor de acordo com o maior saldo credor do período da fiscalização ou então apurado por trimestre, mas considerando os saldos recompostos, com base na recomposição da conta caixa,

em apenas um momento teria ocorrido saldo credor, que foi no primeiro trimestre, no valor de R\$ 522.286,09, isto em 26/01/2011, como demonstra o demonstrativo a seguir colacionado.

(...)

No demonstrativo acima, considerou-se como receita omitida o saldo credor da conta Caixa, emergente no dia 26/01/2011, no valor de R\$ 522.286,09. Daí em diante, só seria possível considerar o que viesse a exceder aquele valor como saldo credor, naquela conta, nos trimestres-bases subsequentes.

E segundo Egrégio Conselho de Contribuintes esse é o procedimento na mensuração do saldo credor de caixa como presunção legal de omissão de receitas, consoante se verifica na seguinte decisão:

(...)

E a decisão proferida pela DRJ de Foz do Iguaçu, DECISÃO Nº 19-178 de 24 de Fevereiro de 2000, espanca qualquer dúvida de como proceder na recomposição da conta caixa, ao sustentar que “na ocorrência de múltiplos saldos credores de caixa no mesmo período-base, deve ser considerado como receita omitida o valor do maior saldo credor do período. Todavia, para fins de constituição do crédito tributário, os saldos são tomados, em ordem cronológica e de forma ininterrupta, sempre considerando como tributável o valor da maior ocorrência de cada mês deduzido do somatório das ocorrências anteriores já tributadas, até perfazer o saldo credor máximo do período”.

De outro lado, a decisão proferida pela DRJ de Foz do Iguaçu, DECISÃO Nº 19- 178 de 24 de Fevereiro de 2000, afirma que “não procede a tributação dos maiores saldos credores de cada mês quando, pela metodologia utilizada na reconstituição da conta Caixa, no saldo credor de mês subsequente estiver incluído saldo credor já tributado de mês(es) antecedente(s)”, exatamente como procedeu a autoridade fiscal no caso tratado nos presentes autos, que ao fazer o corte no trimestre, acaba por tributar novamente o que já foi tributado.

Eis, pois a decisão do DRJ de Foz do Iguaçu:

(...)

No Acórdão nº 101-84.906, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, manifestou o entendimento de que, em razão da cronologia de contabilização das operações pela pessoa jurídica, a omissão no registro de receitas somente se caracteriza e pode ser quantificado o seu montante se recomposta a conta Caixa, dia a dia, durante determinado lapso temporal. O acórdão considerou incorreto critério que consiste em deduzir, em um mesmo dia, o total dos ingressos na conta Caixa que a fiscalização suspeita seja fictício.

No caso presente, conforme demonstrado, não procede a tributação dos maiores saldos credores de cada trimestre quando, pela metodologia utilizada na reconstituição da conta Caixa, no saldo credor do trimestre subsequente ficou

incluído saldo credor já tributado de mês(es) antecedente(s), já que a autoridade fiscal, ao recompor a conta caixa, a partir de um novo trimestre, considera como saldo inicial o valor registrado, na conta caixa, contabilmente.

E como ficou demonstrado, comprovado e afirmando, na ocorrência de múltiplos saldos credores de caixa no mesmo período-base, deve ser considerado como receita omitida o valor do maior saldo credor do período. Todavia, para fins de constituição do crédito tributário, os saldos são tomados, em ordem cronológica e de forma ininterrupta, sempre considerando como tributável o valor da maior ocorrência de cada mês deduzido do somatório das ocorrências anteriores já tributadas, até perfazer o saldo credor máximo do período.

O critério utilizado pela autoridade fiscal, é equivocado, pois os saldos dos trimestres foram interrompidos e a recomposição do caixa, em cada trimestre toma por base o saldo existente contabilmente, na conta caixa. Eis o equívoco incorrido pela autoridade fiscal, razão pela qual o lançamento deve ser invalidado.

E a decisão recorrida, chancela o equívoco incorrido pela autoridade fiscal, ao tomar como saldo inicial de cada trimestre, o valor existente na conta caixa e não aquele apurado na recomposição.

Portanto, merece reforma a r. decisão recorrida, ao cancelar um critério equivocado, pois os saldos dos trimestres foram interrompidos e a recomposição do caixa, em cada trimestre tomou por base o saldo existente contabilmente, na conta caixa.

Assim, a r. decisão recorrida está em descompasso com decisões administrativas, segundo as quais, na ocorrência de múltiplos saldos credores de caixa no mesmo período-base, deve ser considerado como receita omitida o valor do maior saldo credor do período. Todavia, para fins de constituição do crédito tributário, os saldos são tomados, em ordem cronológica e de forma ininterrupta, sempre considerando como tributável o valor da maior ocorrência de cada mês deduzido do somatório das ocorrências anteriores já tributadas, até perfazer o saldo credor máximo do período.

III – DO PEDIDO:

Face ao todo exposto, e considerando que a r. decisão recorrida colide com a jurisprudência do CARF, tem a recorrente motivo justo e procedente para pleitear, como se pleiteia, a reforma da decisão prolatada que julgou procedente o lançamento fiscal.

Desse modo, espera a recorrente que este Egrégio Conselho Administrativo de recursos fiscais conheça do recurso voluntário para dar-lhe provimento, julgando procedente a pretensão da ora apelante, nos termos formulados, com o que estará fazendo prevalecer, em toda plenitude, o DIREITO e a JUSTIÇA.

(...)"

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pelo Contribuinte atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Da Apuração de Saldo Credor de Caixa

Insta destacar, que a única matéria que foi objeto do Recurso Voluntário interposto pela Contribuinte foi apenas a Apuração de Saldo Credor de Caixa.

Alegou a Recorrente que a decisão proferida pela DRJ está em descompasso com a lei, doutrina, jurisprudência e em completa dissonância com a documentação contábil, fiscal e outros documentos colacionados aos autos.

Asseverou que quando a fiscalização apurou a existência de saldo credor na conta Caixa deveria ter considerado o maior saldo credor do período como valor da receita e que até poderia ter sido feito por período-base, mas deveria ter sido transportado o saldo apurado no final de cada trimestre como saldo inicial do trimestre seguinte apurado na recomposição da conta caixa.

Pontuou que a autoridade fiscal ao apurar a omissão de receita, por trimestre, ao recompor a conta caixa, do trimestre seguinte, desconsiderou o saldo apurado do período anterior, pela recomposição e tomou como base o saldo inicial, o saldo do caixa do primeiro dia de trimestre subsequente da conta caixa registrado na contabilidade.

Ressaltou que o critério utilizado para apurar o saldo credor foi equivocado, assim, pleiteou a reforma do acórdão recorrido nesta matéria.

Pois bem.

Inconformada com o teor do acórdão recorrido, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, repetindo praticamente a fundamentação apresentada na impugnação, cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador a quo, cujo teor adoto como minhas razões de decidir, pelos seus próprios fundamentos, utilizando da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 12 do art.114 do Regimento Interno do CARF, senão vejamos:

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;”

Outrossim, transcrevo e adoto, como razão de decidir, o voto proferido no Acórdão de nº 14-69.456 proferido pela 13ª Turma da DRJ/RPO em 02/08/2017, como razão de decidir:

“Da apuração de saldo credor de caixa

Em procedimento de auditoria da conta caixa, a autoridade fiscal apurou a existência de saldos credores de Caixa em todos os trimestres dos anos-calendário 2011 e 2012, não regularmente contraditados pela fiscalizada, tendo procedido, então, à acusação de omissão de receitas, com base na presunção legal prevista no § 2º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, verbis:

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Nessa matéria, invocou a Impugnante a ocorrência de erros no procedimento de auditoria, por terem sido considerados os saldos contábeis da conta Caixa do dia do início de cada trimestre (01/01, 01/04, 01/07 e 01/10).

Diz que deveria ser considerada receita omitida apenas o maior saldo credor apurado nos períodos, e que o saldo apurado no final de cada trimestre deveria ter sido transportado como saldo inicial do trimestre seguinte. Em suas palavras: “A autoridade fiscal apurou a omissão por trimestre, mas ao recompor o caixa do trimestre seguinte, desconsiderou o saldo apurado do período anterior e tomou como base o saldo inicial, o saldo do caixa do primeiro dia de trimestre subsequente da conta caixa”.

Defendeu que somente seria passível de tributação o maior saldo credor do período fiscalizado, qual seja, o saldo credor apurado no 1º trimestre de 2011 (26/01/2011), no valor de R\$ 522.286,09.

Na verdade, o procedimento de determinação dos saldos credores da conta Caixa se fez justamente como defendido pela Impugnante, a partir do saldo inicial contábil da conta caixa, em 01/01/2011, no valor de R\$ 475,25, tendo sido confrontados, diariamente, todos débitos e créditos contabilizados, até 31/12/2012, com a apuração de diversos saldos credores, conforme demonstrado nas colunas “Saldo Final” e “Valor da Omissão” constantes do Relatório Fiscal. O saldo inicial da conta caixa em 01/01/2011 foi obtido na contabilidade, sendo os

demaís saldos iniciais dos trimestres subsequentes obtidos no confronto entre os débitos e os créditos também contabilizados.

Na coluna “Saldo Final”, tem-se os saldos finais apurados a cada dia de forma contínua e acumulada, sendo cada saldo final transposto para o saldo inicial da conta do dia e do trimestre imediatamente subsequente. De notar que, nessa coluna “Saldo Final”, somente foi objeto de lançamento de ofício o maior saldo credor apurado, por trimestre.

Já a coluna “Valor da Omissão” demonstra a apuração diária dos saldos credores passíveis de tributação, o que se dá somente no momento em que o novo saldo credor apurado supera o anteriormente já tributado. Veja-se que tributado o saldo credor apurado em 02/01/2011, no valor de R\$ 7.221,74, no dia seguinte, o saldo ainda credor no valor de R\$ 5.552,77, não é tributado, mas somente em 04/01/2011 é tributado o novo saldo credor de R\$ 29.744,94, que corresponde exatamente à diferença entre o saldo credor acumulado apurado de R\$ 36.966,68 (coluna “saldo final”) e o saldo credor já tributado anteriormente de R\$ 7.221,74.

Oportuno ainda demonstrar que ainda que zerado o saldo da conta caixa, quando apurado saldo credor, o resultado seria o mesmo que o adotado no procedimento fiscal, conforme abaixo:

(...)

Diante desse quadro, verifica-se que o procedimento adotado pela fiscalização é completamente consentâneo com o que pretende a defesa e com a jurisprudência trazida à colação pelo próprio Impugnante:

Nº Acórdão 1103-001.168 Data da Sessão 04/02/2015 Relator(a) MARCOS SHIGUEO TAKATA

SALDO CREDOR DE CAIXA - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS - VÍCIO SUBSTANCIAL.

O autuante considerou como receita omitida o saldo credor da conta Caixa, emergente na primeira data de 2008. Daí em diante, só considerou o que excedeu de valor como saldo credor naquela conta durante o ano-calendário. Procedimento na mensuração do saldo credor de caixa como presunção legal de omissão de receitas irreparável.

Nº Acórdão 1301-001.569 Data da Sessão 05/06/2014 Relator(a) WILSON FERNANDES GUIMARAES

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Em conformidade com o disposto no art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), a indicação, na escrituração, de saldo credor de caixa, caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. No caso, a quantificação da receita omitida deve tomar por base o maior saldo credor do período de apuração objeto

de auditoria, revelando-se absolutamente equivocada a tese de que o seu desaparecimento no final do citado período elide a aplicação da presunção.

Nº Acórdão 1201-000.749 Data da Sessão 12/09/2012 Relator(a) MARCELO CUBA NETTO

INGRESSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA.

A falta de comprovação do efetivo ingresso de recursos registrados no livro Caixa da empresa a título de “reforço de caixa” autoriza o auditor a desconsiderar tais registros, promover a recomposição do saldo daquela conta e, em encontrando saldo credor, tributar como omissão de receita o maior saldo verificado em cada período de apuração do imposto. Portanto, incabível presumir-se como omissão de receita a integralidade dos registros a título de “reforço de caixa”.

Importante consignar ainda que, como a apuração é trimestral, e os períodos de apuração se configuram autônomos e independentes, não se pode admitir que a receita omitida num trimestre seja levada para o saldo inicial da conta caixa do trimestre subsequente.

O procedimento da fiscalização observou estritamente o que estava previsto na jurisprudência colacionada pela defesa e que prescrevia que, diante de múltiplos saldos credores de caixa, no mesmo período-base, deveria ser considerado como receita omitida o valor do maior saldo credor do período, tendo os saldos sido tomados, em ordem cronológica e de forma ininterrupta, sempre considerando como tributável o valor da maior ocorrência de cada trimestre, deduzido do somatório das ocorrências anteriores já tributadas no mesmo trimestre, até perfazer o saldo credor máximo do período de apuração.

Completamente improcedente a alegação de que, nos saldos credores dos trimestres subsequentes, teriam sido incluídos os saldos credores já tributados nos trimestres antecedentes, pois se assim o fosse, os saldos credores necessariamente deveriam ser em valores crescentes, o que não ocorreu, conforme demonstrado abaixo:

(...)

Quanto à alegação de que o saldo credor apurado em 26/01/2011, no valor de R\$ 522.286,09, decorreria de mero erro na escrituração do lançamento a débito da conta caixa e a crédito da conta banco conta movimento, no valor de R\$ 533.644,38, somente efetuada em 28/01/2011, não foi mencionada ou trazida aos autos qualquer documentação comprobatória do suposto equívoco, pelo que não se pode acatar a tese da defesa”.

Ante o exposto, deve ser mantido o acórdão recorrido neste tópico.

Dispositivo

Isto posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator