



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Recurso nº : 137.118  
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX.: 1998  
Recorrente : CONSTRUTORA ETAM LTDA  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA  
Sessão de : 11 DE NOVEMBRO DE 2004  
Acórdão nº : 107-07.865

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA -**

**OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA –** Constatado pela fiscalização, com base em documentos fornecidos pelo contribuinte, a existência de saldo credor de caixa, presume-se a existência de receitas mantidas à margem da escrita.

**OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO –** Constatado pela fiscalização a existência, no passivo, de obrigações já liquidadas, presume-se a existência de omissão de receitas.

**OMISSÃO DE RECEITAS – PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS –** Constatado, no curso da fiscalização, a existência de pagamentos não escriturados, presume-se a existência de omissão de receitas.

**GLOSA DE CUSTOS –** Constatado pela fiscalização pagamentos relativos a despesas de terceiros e/ou não comprovados, correta a glosa do custo levada a efeito pela fiscalização.

**BASE DE CÁLCULO – EXCLUSÕES INDEVIDAS –** Verificado pela fiscalização a existência, na apuração da base de cálculo do IRPJ, de indevidas exclusões, correta a sua recomposição.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSL e COFINS –** Aos processos ditos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido no processo matriz.

Vistos, relatados e discutidos os presente autos de recurso interposto por, CONSTRUTORA ETAM LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

NATANAEL MARTINS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NEICYR DE ALMEIDA, OCTAVIO CAMPOS FISCHER, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

## RELATÓRIO

Com bem relata a 1ª Turma da DRJ/Belém, trata o processo de lançamentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para a Seguridade Social – COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no montante de R\$ 1.528.671,28 (um milhão, quinhentos e vinte e oito mil, seiscentos e setenta e um reais e vinte e oito centavos). Fundamentou-se a imputação na omissão de receitas proveniente do saldo credor de caixa, passivo fictício, pagamento com recursos estranhos à contabilidade e glosa de custos que não foram comprovados pelo sujeito passivo no ano-calendário de 1997:

Intimada dos autos de infração no dia 23 de abril de 2001 (fl. 91), aos 23 de maio de 2001, impugnou os lançamentos (fls. 255 a 268), asseverando, em síntese:

### OMISSÃO DE RECEITA – SALDO CREDOR DE CAIXA.

- (i) que a aparente irregularidade havia sido ocasionada pelo funcionário responsável pelo trabalho e que, inadvertidamente, havia feito lançamentos sem atinar para a ordenação cronológica dos lançamentos e sem acompanhamento da evolução dos saldos na conta”;
- (ii) que “Feita a averiguação dos recebimentos e pagamentos concernentes ao espaço de tempo a que se refere a autuação, constata-se a total inadequação do real com o escritural. Na verdade, o inditoso “saldo credor” jamais existiu, nunca houve motivos para existir, e vamos provar. Aconteceu, por exemplo, de lançamentos de suprimentos de caixa em data postergada; lançamentos de extra-caixa registrados como se fossem pagamentos efetivados; pagamentos efetuados através de cheques, sem o competente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

registro dos respectivos cheques a débito de "caixa", e outras operações inadequadamente escrituradas e que resultaram em absoluta distorção nos saldos da conta";

- (iii) que, devido a exigüidade de tempo, requer que seja permitida a apresentação posterior das provas correspondentes, bem como novo demonstrativo da conta Caixa;

**OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO.**

- (iv) que novamente houve erro por parte dos funcionários encarregados de efetuar o lançamento. "Como é facilmente perceptível através da cópia da conta Caixa, que acostamos à presente, existia fundos suficientes para acobertar o referido lançamento, caso o mesmo houvesse sido consignado. Pois, no encerramento do dia 28.05.97 a conta "Caixa" se apresentava com saldo devedor de R\$ 246.650,02. Provado, portanto, que a omissão de registro não aconteceu por falta de suporte financeiro escritural";
- (v) que, após análise de auditoria interna, constatamos que não foram escriturados no caixa débitos da ordem de R\$ 54.525,05, provenientes de quatro cheques do BRADESCO. Esses valores já seriam suficientes para suportar a inexistência de crédito na conta Caixa no montante de R\$ 51.500,00 que originou o lançamento;
- (vi) que, "como o argumento fundamental para a tributação, nos casos de passivo fictício, é de que tais pagamentos haviam sido efetuados com recursos espúrios, presumivelmente decorrentes de omissão de registro de receitas – receitas tributáveis, é claro-, no presente caso a presunção está elidida tendo em vista a prova da origem dos recursos que teriam sido utilizados, provenientes de omissão de registro de receitas não tributáveis, ou seja registro de receitas decorrentes e saques com cheques emitidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

contra depósitos regularmente mantido em estabelecimento bancário. O Conselho de Contribuintes já teve oportunidade de se manifestar, dando provimento a recurso interposto quando o erro no passivo é compensado como erro no ativo empresarial”;

**OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE.**

- (vii) que, intimada a prestar esclarecimentos a respeito de diversos pagamentos não contabilizados e informou que se tratavam de recibos não relacionados com as operações da empresa. Que “apesar disso, entenderam os senhores Fiscais que a informação do contribuinte não descaracterizavam a ocorrência como infração a legislação tributária, submetendo os valores arrolados à tributação”;
- (viii) que mantém, em Manaus, escritório que agrega documentos de outras empresa do Grupo. Que, no presente caso, a massa de documentos arrolados pelos senhores Fiscais e constantes do item 003 do auto de infração não tinham mesmo que estar escriturados na nossa empresa, visto que, como foi informado na oportunidade, não tinham – e não tem – qualquer relação com as nossas atividades”. Que a impugnante está surpresa com este lançamento porque já houvera esclarecido esses fatos à fiscalização.

**GLOSA DE CUSTOS**

- (ix) que, em relação ao pagamento efetuado à empresa ACRECARGAS, fatura nº 929, no valor de R\$ 16.500,00, os serviços foram prestados. “Ocorre,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

como já aconteceu em outras oportunidades, devido à coincidência de valores administrativos das empresas do Grupo, os fornecedores às vezes se equivocam na ocasião de efetuar o faturamento para fins de cobrança. O serviço foi prestado, e o próprio documentos que foi anexado ao processo pelos senhores fiscais é bastante hábil para comprovar nossa informação”;

- (x) que, em relação aos fretes pagos à empresa Conave, no valor total de R\$ 470.000,00, os mesmos se referem ao transporte de pedra, seixo e cimento de Porto Velho até obras executadas no interior do Estado do Acre;
- (xi) que, em relação aos pagamentos efetuados a Antônio Henrique B. Rodrigues, no valor total de R\$ 320.000,00, os documentos comprobatórios foram apresentados à fiscalização, não restando dúvidas da sua existência. “O questionamento girou em torno da situação fiscal da empresa fornecedora dos serviços, a EMMEL-Empreiteira Matogrossense de Estruturas Ltda, que se habilitou através de seu representante Sr. Antônio Henrique B. Rodrigues, a quem foram efetuados os pagamentos”. Segundo a fiscalização, foram detectados problemas com a empresa EMMEL, que estaria inapta desde 14 de setembro de 1999 e não apresentara DIRPJ nos últimos 5 anos. Entretanto, os serviços foram prestados no ano de 1997, fato que indica a normalidade da empresa antes do ano de 1999. “Na verdade, não houve preocupação, por parte dos dignos Fiscais, em aferir se realmente os serviços foram efetivamente prestados ou os bens foram realmente empregados nas obras a que se destinavam. No entanto, reafirmamos que as obras foram executadas conforme os termos do Edital, tanto que foram pagas”;
- (xii) que o enquadramento legal utilizado pela fiscalização, para justificar a glosa de custos não se coaduna com a situação da empresa. “Em primeiro lugar, temos escrita organizada obedecendo toda a legislação comercial e fiscal, tanto que não houve qualquer manifestação em sentido contrário por parte dos senhores fiscais. Pelo contrário, sempre citaram o número e páginas do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

Livro Diário nº 04 (onde está compreendida a escrituração do período fiscalizado), devidamente registrada na MM. Junta Comercial do Estado do Amazonas”;

**BASE DE CÁLCULO-EXCLUSÃO INDEVIDA.**

- (xiii) que a fiscalização apurou que, na apuração do Lucro Real da Impugnante no ano-calendário de 1997, fora excluído o montante de R\$ 2.995.858,16 a título de “valores a receber de pessoas jurídicas de direito privado”. Entretanto, foi ainda constatado que parte desse valor (R\$ 610.867,90) houvera sido recebido pela impugnante no dia 18 de dezembro de 1997:
- (xiv) que, executados os procedimentos de praxe, com intimações e atendimentos respectivos por parte da Intimada, agora defendente, ficou constatado que, de fato, houve o recebimento da EMSA, da parcela acima identificada de R\$ 610.867,90 que, como foi devidamente esclarecido na oportunidade, foi dado por nossa empresa o tratamento de VALE, visto que a dívida daquela Empresa era consideravelmente maior, ou seja R\$ 2.822,455,50. Na verdade, jamais tivemos a pretensão de subtrair valores à tributação. Tanto isso é verdade que na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica correspondente ao exercício seguinte (1999), correspondente ao ano-calendário de 1998, foi a referida verba, ou seja os R\$ 2.995.858,16, oferecida à tributação, aí incluída a parcela total recebida da EMSA, conforme declaração retificadora da qual a digna Fiscalização teve conhecimento, tendo assim e textualmente se expressado sobre o assunto, no Auto de Infração:

*“No mesmo expediente, o contribuinte informou que apresentou declaração retificadora referente ao exercício de 1999, ano-calendário 1998, com a finalidade de oferecer À*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

*tributação a quantia de R\$ 2.995.858,16. De fato, a declaração retificadora foi entregue em 22.02.2001, comprovando assim que o valor de R\$ 610.867,90 deixou de ser tributado no ano-calendário da ocorrência do fato gerador, ou seja, no exercício de 1998, ano-calendário de 1997,..."*

- (xv) que "É evidente que quando foi apresentada a declaração de rendimentos para o exercício financeiro de 1999, ano-calendário de 1998, e nesta embutidas nas INCLUSÕES parcelas que, no todo, somaram R\$ 2.995.858,16, valor que, dentro do permitido na Lei, havia sido excluído do Lucro Real na DIRPJ do ano anterior, estávamos tributando aquele valor";
- (xvi) que "A inclusão da referida parcela e cobrança no Auto de Infração representa bi-tributação, um bis in idem condenado por todos os meios de defesa do cidadão. Sem a pretensão de querer ensinar padre-nosso a vigário, mas caberia ai, quando muito, os encargos incidentes e decorrentes da postergação ocorrida sobre o recolhimento do tributo;
- (xvii) que, em decorrência de todo o exposto, solicita o cancelamento do crédito tributário principal e os decorrentes COFINS, PIS e CSLL.

A DRJ/Belém, apreciando o feito, nos termos do Acórdão DRJ/BEL n/ 993/03, cuja ementa segue abaixo, julgou procedente o lançamento:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica  
- IRPJ

Ano-calendário: 1997



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

**Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA** - Verificado através de fluxo financeiro, elaborado com base em dados fornecidos pela empresa, que nos meses objetos da autuação os pagamentos efetuados foram superiores às receitas registradas, legítima é a tributação das diferenças encontradas como sendo provenientes de receitas omitidas.

**OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO** – constatado no curso da ação fiscal que o sujeito passivo mantinha escriturado no passivo obrigação já quitada, presume-se a omissão de receita pois a quitação da obrigação foi efetivada com recursos mantidos a margem da escrituração legal

**OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE** – Constatado no curso da ação fiscal que o sujeito passivo mantinha arquivado documentos probatórios de pagamentos efetivados e não escriturados, presume-se a omissão de receitas pois a obrigação pecuniária foi quitada com recursos mantidos a margem da escrituração contábil.

**GLOSA DE CUSTOS** – Nos casos em que a fiscalização identifica pagamentos escriturados que se referem a obrigação pecuniária de empresas diversa do sujeito passivo, ou que se referem a pagamentos cuja comprovação não foi efetivada, correto o lançamento que glosou as despesas indevidamente deduzidas na apuração do lucro real.

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO INDEVIDA** – Nos casos em que o sujeito passivo exclui da apuração do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

lucro real valores referentes a contas a receber que, de fato, já foram recebidas, efetua-se o lançamento para cobrança da diferença dos tributos e contribuições que deixou de ser recolhida.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSSL, FINSOCIAL e COFINS - Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Não se conformando com os termos do r.acórdão da E. 1ª Turma da DRJ/Belém, a impugnante dele recorreu, reeditando em seu apelo, fundamentalmente, as mesmas razões que orientaram a sua peça vestibular.

É O RELATÓRIO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

VOTO

Conselheiro - NATANAEL MARTINS, Relator:

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos de sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Como visto do relato, a matéria litigiosa, omissão de receita em face de saldo credor de caixa, de passivo fictício e de pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade, glosa de custos e exclusões indevidas da base de cálculo do imposto de renda, devidamente apurada e comprovada pela fiscalização, a vista da escrita e dos documentos que lhes serviram de suporte, para ser infirmada pela recorrente, necessariamente, deveria se dar a luz de documentos que, efetivamente, abalasses as presunções estabelecidas pela autoridade administrativa quando do lançamento de ofício.

A recorrente, como se vê de seu recurso, persevera em alegações desprovidas de qualquer documento que, efetivamente, infirmasse as acusações da fiscalização.

Com efeito, para comprovar o quanto dito, peço vênias para transcrever excertos do voto condutor do Acórdão da 1ª Turma da DRJ/Belém.

No que se refere à acusação de omissão de receita em face de saldo credor de caixa, assinalou o douto Relator:

“(…) sem a apresentação de qualquer elemento probante, a simples alegação de erro material não tem o poder de afastar o lançamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

regularmente efetivado como suporte a própria documentação do sujeito passivo”.

Quanto ao passivo fictício, pondera o D.Relator do Acórdão impugnado:

“Da mesma forma com foi debatido anteriormente, na apreciação do saldo credor de caixa, a impugnante afirma que irá provar o suposto erro cometido pelo funcionário da contabilidade, mas não anexa qualquer documento probante. Assim, a simples alegação de erro material não tem o poder de afastar o lançamento regularmente efetivado, tendo como suporte a própria documentação do sujeito passivo”.

Já no que se refere a acusação de que a recorrente fizera pagamentos com recursos estranhos à contabilidade, assevera o D. Relator:

“Repetindo a estratégia adotada anteriormente, a impugnante não apresenta qualquer prova que dê suporte aos argumentos apresentados. Desta forma, se esses pagamentos que alega não serem seus referem-se a outras empresas do Grupo empresarial a qual pertence, caberia a impugnante apresentar cópia da escrituração contábil das demais empresas provando, de forma cabal, que os documentos que serviram de base ao lançamento estavam devidamente escriturados nas contabilidades de outrem. Desta forma, não se sabe a qual empresa do Grupo a impugnante se refere quando afirma que se tratam de pagamentos não relacionados com sua atividade”.

Quanto a glosa de custos, registra o D. Relator:

“(…) a impugnante, como já fizera anteriormente, utilizou-se do expediente de apresentar argumentos desprovidos de qualquer documento probante. Inclusive, na impugnação, consta que as provas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

seriam apresentadas posteriormente. Entretanto, quase dois anos após a entrega da impugnação, nada foi apresentado que pudesse se submetido a análise e julgamento.”

Por fim, quanto a acusação de que a recorrente fizera indevidas exclusões na apuração do lucro real, diz o Relator:

“Analisando o que consta no auto de infração, verifica-se que a fiscalização detectou que a impugnante houvera reduzido indevidamente o lucro real no exato montante de R\$ 610.867,90. O referido valor emergiu do fato da impugnante ter excluído da apuração do lucro real no ano-calendário de 1997, os valores a receber de pessoas jurídicas de direito público no montante de R\$ 2.995.858,16. No curso da ação fiscal, restou comprovado que parte daquele valor - R\$ 610.867,90 - fora liquidado e a impugnante não houvera debitado o pagamento na conta Caixa. Assim, fiscalização tributou o valor recebido e não declarado.

(...) Em sua defesa, a impugnante alega que apresentou DIRPJ retificadora oferecendo a tributação o valor de R\$ 610.867,90 e que o lançamento dos mesmos valores no auto de infração significaria bi-tributação, tendo em vista que já oferecera a tributação o que foi lançado no auto de infração.

(...) Para analisar os argumentos da queixante, mister se faz a confrontação das datas de início da fiscalização e de apresentação da suposta DIRPJ retificadora. Isto porque a data de apresentação da DIRPJ retificadora é posterior ao início da ação fiscal, fato crucial na análise do pleito. Compulsando o que consta no processo, verifica-se que a impugnante foi notificada do início da fiscalização no dia 13 de junho de 2000 (fl. 4). No curso da ação fiscal, restou constatado que a impugnante houvera apresentado a DIRPJ retificadora em 22 de fevereiro de 2001, portanto, mais de seis meses após o início da ação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.003094/2001-92  
Acórdão nº : 107-07.865

(...) De acordo com as disposições do Código Tributário Nacional, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início dos trabalhos de fiscalização que visem a apurar os mesmos fatos objeto da denúncia (...).

Pois bem, vê-se, dos autos do processo, que a decisão proferida pela E. 1ª Turma da DRJ/Belém, que adotei como razões de decidir, não merece reparos, pelo que nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 2004.

*Natanael Martins*  
NATANAEL MARTINS