



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

|                    |                                                         |
|--------------------|---------------------------------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 10380.100248/2004-38                                    |
| <b>Recurso nº</b>  | 154.909 Voluntário                                      |
| <b>Matéria</b>     | IRPJ e OUTROS - EX.: 2001                               |
| <b>Acórdão nº</b>  | 105-17.037                                              |
| <b>Sessão de</b>   | 29 de maio de 2008                                      |
| <b>Recorrente</b>  | CM FACTORING LTDA. (ATUAL IZZI FOMENTO MERCANTIL LTDA.) |
| <b>Recorrida</b>   | 3 a. TURMA DRJ FORTALEZA                                |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

Ementa: LUCRO REAL - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período de apuração, é permitido computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de tributação.

Comprovado que determinados suprimentos, contabilizados a débito da conta caixa, destinaram-se a pagamentos de obrigações da empresa efetuados à margem da escrituração contábil, correta a exclusão de tais valores para determinação do saldo credor de caixa.

SUPRIMENTO DE CAIXA - PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS - PROVA DO INGRESSO DOS RECURSOS - A comprovação do ingresso dos recursos supridos deve ser feita mediante documentos objetivamente hábeis, sendo insuficientes elementos produzidos pela própria interessada, como contratos de mútuo, declarações escritas, alterações contratuais ou recibos, ou a simples alegação da capacidade econômica ou financeira dos sócios.

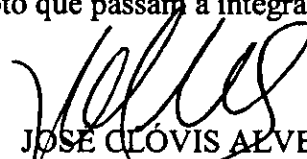
Não restando comprovado com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem e o efetivo ingresso das quantias supridas à pessoa jurídica, configura-se a omissão de receita, que não pode ser elidida pelo simples lançamento contábil, a débito de Caixa e a crédito de conta do sócio, ou a apresentação de contratos de mútuo, firmados entre a empresa e o sócio.

**ÔNUS DA PROVA** - A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO** - Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta 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.



JOSE CLÓVIS ALVES

Presidente



MARCOS RODRIGUES DE MELLO

Relator

Formalizado em: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, IRINEU BIANCHI, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

## Relatório

Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados Autos de Infração do **Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Reflexos**, fls. 04/09 e 10/24, para formalização e cobrança do crédito Tributário nele estipulado no valor total de **R\$ 382.789,69**, inclusive encargos legais.

As infrações apuradas pela fiscalização e relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 05/06 e no Termo de Verificação de fls. 26/27, foram, em síntese, as seguintes:

### Omissão de Receitas. Saldo Credor de Caixa:

Omissão de Receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme a relatado no Termo de Verificação anexo.

| Fato Gerador | Valor Tributável (R\$) | Multa (%) | Fato Gerador | Valor Tributável (R\$) | Multa (%) |
|--------------|------------------------|-----------|--------------|------------------------|-----------|
| 31/03/2000   | 126.982,16             | 75        | 30/06/2000   | 49.094,37              | 75        |
| 30/06/2000   | 14.489,92              | 75        |              |                        |           |

**Enquadramento Legal:** Artigo 24 da Lei nº 9.249/95; Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso I, e 288, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999 - RIR/99).

### Omissão de Receitas. Suprimento de Numerário Não Comprovada a Origem e/ou a Efetividade da Entrega:

Omissão de Receita caracterizada pela não comprovação da origem e/ou de efetividade da entrega do numerário, conforme Termo de Verificação anexo.

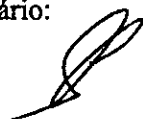
| Fato Gerador | Valor Tributável (R\$) | Multa (%) | Fato Gerador | Valor Tributável (R\$) | Multa (%) |
|--------------|------------------------|-----------|--------------|------------------------|-----------|
| 31/03/2000   | 5.000,00               | 75        | 31/03/2000   | 40.000,00              | 75        |
| 31/03/2000   | 5.000,00               | 75        | 31/03/2000   | 5.000,00               | 75        |
| 31/03/2000   | 25.000,00              | 75        | 31/03/2000   | 15.000,00              | 75        |
| 31/03/2000   | 25.000,00              | 75        | 31/03/2000   | 15.000,00              | 75        |
| 31/03/2000   | 8.000,00               | 75        | 31/03/2000   | 10.000,00              | 75        |
| 31/03/2000   | 5.000,00               | 75        | 31/03/2000   | 8.000,00               | 75        |
| 31/03/2000   | 8.000,00               | 75        | 30/06/2000   | 30.000,00              | 75        |
| 31/03/2000   | 5.000,00               | 75        | 30/06/2000   | 20.000,00              | 75        |
| 31/03/2000   | 30.000,00              | 75        | 30/06/2000   | 5.000,00               | 75        |

**Enquadramento Legal:** Art. 24 da Lei nº 9.249/95; Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 282, e 288, do RIR/99.

O Termo de Verificação de fls. 26/27 está assim redigido:

“(…)

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, durante os trabalhos de fiscalização com relação ao ano-calendário de 2000, constatamos os seguintes fatos que ensejaram o presente lançamento tributário:



Apresentou DIPJ/2001, ano-calendário 2000, pelo Lucro Real Trimestral, sem prejuízo fiscal.

#### 1 SALDO CREDOR DE CAIXA

Conforme Termo de Intimação nº 01, (fls. 30), solicitamos ao contribuinte que justificasse e comprovasse os seguintes registros contábeis:

*"1 Suprimento de caixa, em 28/02/2000, R\$ 200.000,00, origem Banco Mercantil (Razão, pag. 18. Informar qual destino do pagamento.*

*2 Suprimento de caixa, em 11/04/2000, R\$ 70.539,91, origem Banco Mercantil (Razão, pag. 31). Informar qual destino do pagamento.*

*3 Suprimento de caixa, em 18/04/2000, R\$ 39.706,22, origem Banco Mercantil (Razão, pag. 34). Informar qual destino do pagamento.*

*4 Suprimento de caixa, em 15/05/2000, R\$ 50.039,07, origem Banco Mercantil (Razão, pag. 44). Informar qual destino do pagamento.*

*5 Suprimento de caixa, em 16/05/2000, R\$ 100.000,00, origem Caixa Econômica (Razão, pag. 44). Informar qual destino do pagamento.*

*6 Suprimento de caixa, em 16/05/2000, R\$ 50.628,19, origem Caixa Econômica (Razão, pag. 44). Informar qual destino do pagamento.*

*7 Suprimento de caixa, em 03/07/2000, R\$ 81.518,31, origem Banco Mercantil (Razão, pag. 60). Informar qual destino do pagamento."*

Em resposta, afirma que "este suprimento teve como destino o pagamento das operações normais de factoring, realizadas neste e nos dias seguintes", em nada apresentando de documentação comprobatória.

Analisamos as citadas operações:

a) Os valores supridos ao Caixa, nas datas assinaladas, advindos das contas bancárias, foram efetivamente destinados a pagamentos, mas que não foram registrados suas saídas, no Caixa, conforme consta no Razão, págs. 18, 31, 34, 44.(fls. 55/87).

b) Considerando que os valores supridos foram efetivamente saídos, como atestam cópias dos extratos bancários (fls. 93/97), reconstituímos os saldos de caixa, apurandoos como credores, abaixo discriminados e demonstrados em quadros demonstrativos (fls. 88/90).

| Saldo credor em 31.03.2000 | Saldo credor em 30.04.2000 | Saldo credor em 31.05.2000 |
|----------------------------|----------------------------|----------------------------|
| R\$ 126.982,16             | R\$ 49.094,37              | R\$ 14.489,92              |

O critério adotado na reconstituição do caixa: maior saldo credor no final do mês, zerando o reconstituir o saldo seguinte. Portanto não há cumulatividade de um saldo credor no outro.

#### 2 SUPRIMENTOS DE CAIXA

No mesmo Termo de Intimação nº 01 (fls. 30), solicitouse também que a empresa comprovasse a origem e a efetividade da entrega dos ingressos no Caixa, realizados a crédito dos sócios Francisco Gomes Coelho e Suiane Castelo Coelho (fls. 91/92).



O contribuinte em resposta apresentou contrato de mútuo firmado entre a sociedade e seus sócios. (fls. 35/43).

### 3 ENQUADRAMENTO LEGAL

O art. 281, do RIR 3.000/99, autoriza a presunção de omissão de receita, quando o contribuinte apresenta em sua escrituração saldo credor de caixa, cabendo ao mesmo infirmar a sua existência.

O art. 282, do RIR 3.000/99, caracteriza também como omissão de receita, os recursos ingressados no caixa, pelos sócios, quando a origem e a efetiva entrega não forem comprovados. Há de se observar que a efetiva entrega e a origem são requisitos cumulativos e indissociáveis cuja comprovação incumbe ao contribuinte beneficiário dos recursos fornecidos.

### 4 OMISSÃO DE RECEITA

Apurada a omissão de receitas exigese o Imposto de renda e os reflexos (CSLL, PIS e a COFINS) em autos que integram o processo de lançamento.”

Foram lavrados os seguintes Autos de Infração, em consequência das infrações acima relatadas.

#### **Principal:**

**Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ**, fls. 04/09, no valor total de **R\$ 249.626,93**, incluindo encargos legais.

#### **Reflexos:**

**Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL**, fls. 10/14, capitulado no artigo 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88; arts. 19 e 24 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96 e art. 6º da Medida Provisória (MP) nº 1.858/99 e reedições, no valor total de **R\$ 92.142,66**, incluindo encargos legais;

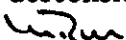
**Contribuição para o Programa de Integração Social PIS**, capitulada nos artigos 1º e 3º, da Lei Complementar nº 7/70; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, inciso I; 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715/98; arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98, fls. 15/19, no valor total de **R\$ 7.304,90**, incluindo encargos legais;

**Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins**, fls. 20/24, capitulada no artigos 1º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da MP nº 1.858/99 e reedições, no valor total de **R\$ 33.715,20**, incluindo encargos legais.

O contribuinte impugnou a exigência alegando:

#### **DA PRETENSA OMISSÃO DE RECEITA**

A fim de que se possa demonstrar a fragilidade do procedimento fiscal, ao desconsiderar a escrituração contábil da peticionante e arbitrar a receita com base em





presunções, cumprese esclarecer, de início, de que forma as prestadoras de serviços de fomento comercial reconhecem suas receitas.

Conforme o art. 374 do RIR/99, quando as empresas comerciais, industriais ou de serviços descontam suas duplicatas em instituições financeiras reconhecem as despesas *pro rata tempore* nos prazos de vencimentos dos títulos enquanto as instituições financeiras reconhecem as receitas pelos mesmos critérios.

No entanto, o Ato Declaratório Normativo nº 51, de 28 de setembro de 1994, definiu que a diferença entre o valor de face e o valor da operação de alienação de duplicata para empresa de fomento comercial (factoring), será computada como despesa operacional da alienante, na data da transação, enquanto a empresa de factoring computará aquela diferença como receita do período base da operação.

A doutrina sobre a matéria enquadra como atividade mercantil mista atípica, que pressupõe a prestação de serviços e a compra de créditos mercantis de outras empresas, oriundos de suas vendas mercantis ou da prestação de serviços a prazo.

Coadunando com a posição doutrinária sobre a atividade, as diversas citações encontradas em nosso ordenamento quanto à esta atividade sempre a conceituam como aquela em que há a prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços.

Diante do quadro apresentado, podemos afirmar que a categoria econômica aqui representada é enquadrada como sociedade prestadora de serviços.

As receitas operacionais das Sociedades de Fomento Mercantil estão subdivididas em:

I receita de comissão de prestação de serviços cobrada "*ad valorem*", comprovada pela emissão de nota fiscal de serviços com recolhimento do respectivo ISS à prefeitura municipal.

II receita de diferencial obtido na compra dos direitos creditórios.

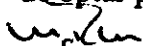
Em matéria fiscal, a categoria econômica é obrigada ao recolhimento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL pelo lucro real, nos termos do artigo 14 da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, *in verbis*:

"Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

(...)

*VI que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring)."*

Frisase, portanto, que as empresas de fomento mercantil não têm a possibilidade de optar pela apuração através do lucro presumido, i.é., **estão obrigadas ao lucro real.**



*In casu*, não existe a opção por um ou por outro regime, a lei determina que as mesmas recolham seus tributos pelo lucro real.

Desta feita, não há um nexo de concretude entre os valores apontados como omissão de receita pelo Nobre Auditor, posto que conforme apresentado no Termo de Verificação do referido Auto de Infração foram comprovados e justificados todos os registros contábeis apontados referentes aos suprimentos de caixas mediante saques bancários, senão vejamos:

**1) Suprimento de caixa, em 28/02/2000, R\$ 200.000,00, origem Banco Mercantil (Razão, pág. 18). (doc. 03)**

Conforme o exposto na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 (doc. 04), em 28/05/2004, o contribuinte comprovou a origem e justificou o suprimento de caixa em questão, destinando o referido montante para uma aplicação financeira, em título de renda fixa, em nome da pessoa jurídica, junto ao Banco Mercantil, consoante (doc. 05).

**2) Suprimento de caixa, em 11/04/2000, R\$ 70.539,91, origem Banco Mercantil (Razão, pág. 31).**

Assim, como na hipótese anterior o contribuinte comprovou a origem e justificou o suprimento de caixa em questão, qual seja o crédito da conta banco, para posterior débito em sua conta caixa. Os referidos recursos foram destinados ao pagamento de operações correntes de fomento mercantil. Ratificando a veracidade da informação prestada, transcrevase o Livro Razão (doc. 06) da empresa, o qual comprova que os saques efetuados destinaram a pagamentos de operações de normais de factoring, realizados no mesmo dia:

Data 11/04/2000

| DESCRIÇÃO                                                         | DÉBITO        | CRÉDITO       |
|-------------------------------------------------------------------|---------------|---------------|
| DÉBITO EM C/C RELATIVO A CHEQUE DEPOSITADO E DEVOLVIDO NESTA DATA | R\$ 7.000,00  |               |
| VR. REF. PGTO. ADITIVO Nº 10                                      |               | R\$ 1.987,46  |
| VR. REF. PGTO. ADITIVO Nº 7                                       |               | R\$ 73.994,69 |
| VR. REF. PGTO. ADITIVO Nº 34                                      |               | R\$ 3.445,80  |
| SAQUE SUPRIMENTO DO CAIXA                                         | R\$ 70.539,91 |               |
| SAQUE SUPRIMENTO DO CAIXA                                         | R\$ 3.000,00  |               |
| Total                                                             | R\$ 80.539,91 | R\$ 79.427,95 |

Como se vê, os valores sacados de contas bancárias, que apenas transitaram pela conta caixa da impugnante, correspondem efetivamente a pagamentos de operações frequentes e inerentes a atividade de factoring.

Desta feita, percebe-se que d. Auditor de forma despreparada, demonstrando total desconhecimento das referidas operações, imputou de modo aleatório, pois como se verifica no livro Razão dezenas de saques da mesma natureza para esse propósito, e arbitrariamente considerou que o valor de R\$ 70.539,91 havia ingressado ao caixa sem comprovação de sua saída, de modo que grosseiramente presumiu a omissão de receita objetivando, simplesmente, a lavratura do combatido Auto de Infração.

**3) Suprimento de caixa, em 18/04/2000, R\$ 39.706,22, origem Banco Mercantil (Razão, pág. 34).**



Em mais uma oportunidade, o contribuinte justificou a origem do suprimento de caixa através de lançamento de crédito a conta banco e débito a conta caixa, com, a conseqüente, versão destes valores para pagamento das operações de fomento mercantil corriqueiras da empresa. Transcrevase, igualmente, Livro Razão (doc. 07) da empresa:

Data 18/04/2000

| DESCRIÇÃO                                                         | DÉBITO        | CRÉDITO       |
|-------------------------------------------------------------------|---------------|---------------|
| DÉBITO EM C/C RELATIVO A CHEQUE DEPOSITADO E DEVOLVIDO NESTA DATA | R\$ 1.672,40  |               |
| DÉBITO EM C/C RELATIVO A CHEQUE DEPOSITADO E DEVOLVIDO NESTA DATA | R\$ 1.130,00  |               |
| DÉBITO EM C/C RELATIVO A CHEQUE DEPOSITADO E DEVOLVIDO NESTA DATA | R\$ 596,00    |               |
| VR. REF. PGTO. ADITIVO Nº 40                                      |               | R\$ 398,27    |
| VR. REF. PGTO. ADITIVO Nº 8                                       |               | R\$ 41.633,59 |
| VR. REF. PGTO. ADITIVO Nº 6                                       |               | R\$ 1.417,51  |
| SAQUE SUPRIMENTO DO CAIXA                                         | R\$ 39.706,22 |               |
| Total                                                             | R\$ 43.104,62 | R\$ 43.449,37 |

Com relação aos itens apontados no AIIM pelo d. auditor relacionados abaixo, encontre-se a mesma justificação e explicativa dispendida para os itens 2 e 3 desta impugnação:

4) Suprimento de caixa, em 15/05/2000, R\$ 50.039,07, origem Banco Mercantil (Razão, pág. 44), (doc. 08).

5) Suprimento de caixa, em 16/05/2000, R\$ 100.000,00, origem Caixa Econômica (Razão, pág. 44), (doc. 08).

6) Suprimento de caixa, em 16/05/2000, R\$ 50.628,19, origem Caixa Econômica (Razão, pág. 44), (doc. 08).

7) Suprimento de caixa, em 03/07/2000, R\$ 81.518,31, origem Banco Mercantil (Razão, pág. 60), (doc. 09).

Dessa forma, em que pese toda a justificação e comprovação realizada, temos pela desqualificação da errônea presunção de omissão de receita pela impugnante.

Levando em consideração o acima exposto, é fácil afirmar que o nobre Auditor autuante, para alcançar suas infundadas conclusões, adotou raciocínio equivocado, quando considerou os valores ingressantes; no Caixa como suprimento de caixa para possível omissão de receita, levando ao arbitramento. De outra parte, desconsiderou os valores informados nos registros contábeis referentes aos pagamentos efetuados. Dois pesos e duas medidas!

Nesse sentido, verificamos na doutrina o entendimento de que fato meramente alegado, ou cuja ocorrência não é demonstrada, simplesmente não tem o condão de obrigar o contribuinte.

Assim, é lição de Marco Aurélio Greco, ao afirmar que:

*"Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador; incumbe ao fisco, isto sim, demonstrar sua ocorrência" (Do Lançamento, in Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 12, São Paulo, Editora Resenha Tributária e Centro de Extensão Universitária, pp. 170/1)*

Entretanto, outro erro insanável cometido, data vênua, pelo d. Auditor autuante, fora considerar como omissão de receita os recursos ingressos no caixa, pelos sócios, comprovados através dos registros contábeis pelo Livro Razão e os contratos de mútuos entre a pessoa jurídica e seus sócios, bem como os respectivos recibos das operações, todos



apresentados à fiscalização, conforme termo de verificação anexo ao Auto de Infração. (docs. 10 e ss.)

Nesse ínterim, constatamos o desrespeito ao princípio da verdade material ao processo de fiscalização em análise, visto que a doutrina nos ensina:

*"O princípio da verdade material consiste em conceber o procedimento do lançamento como um procedimento inquisitório em que o objeto do processo não está na disponibilidade das partes, como sucede no Processo Civil, mas no dever do Fisco de verificar os fatos tais como eles, na realidade, se apresentam, independentemente das provas legais préconstituídas. O Fisco deve investigar os fatos independentemente de quaisquer presunções, provas legais ou realidades anômalas". (In Lançamento no Direito Brasileiro. Resenha Tributária, 1978. P. 429).*

O nobre Auditor autuante não investigou a verdade real dos fatos, tampouco se ateve a examinar os dados fidedignamente registrados nos livros contábeis e documentação idônea do contribuinte, os quais fazem referência, respectivamente, aos pagamentos de operações de factoring e aos contratos de mútuos entre os sócios e a sociedade.

Repetiu-se o mesmo fato, quando do arbitramento da receita nos períodos em que "entendeu" haver suprimimento de caixa com intuito de omitir receitas.

Resta evidente, que o procedimento adotado pelo Auditor autuante, desconsiderando a escrituração contábil da peticionante e arbitrando a receita foi eivado de equívocos e insubstâncias, o que fulmina por si só de insegurança e incerteza todo o procedimento de fiscalização e lançamento.

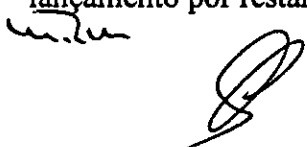
Inaceitável, portanto, venha o Fisco arbitrar valores com base em uma verdade artificial, contemplando uma situação imaginária de auferimento de receita. Partir deste ponto para supor realizados valores não realizados pela peticionante é passo desautorizado pela legislação e pelos princípios norteadores do processo administrativo tributário.

Resta de todo vergastado o método adotado pela fiscalização em desclassificar a escrita da contribuinte, baseando-se em meras suposições, provando total desconhecimento das práticas de operações de fomento comercial (factoring) para fundamentar, com absoluta inverossimilhança, a existência de fato gerador ocultado pela contribuinte.

A propósito, ensina Paulo Celso Bonilha, tratando das presunções no Direito Tributário, que *"a aplicação das presunções simples deve reunir os requisitos de seriedade, precisão e concordância. Seriedade quanto à necessidade de um nexó evidente entre o fato conhecido e sua consequência; precisão quanto à idoneidade do fato conhecido, e concordância a respeito da relação entre os fatos para se chegar à conclusão que se pretende demonstrar, cercada de absoluta certeza."* (In Da Prova no Processo Administrativo Tributário. Ed. Dialética. 2ª Ed. São Paulo. 1997. P.96).

Decorrencia lógica da situação criada pelo d. Auditor é a ausência de concordância e de certeza entre os fatos por ele presumidos, e o seu enquadramento no conceito de renda inserto no artigo 43 do Código Tributário Nacional, levando, por via oblíqua, um arbitramento de rendimentos e um lançamento de ofício absolutamente infundados.

Impende, com a devida vênia, desvelar que os fatos descritos e devidamente comprovados quanto aos erros grosseiros promovidos pela fiscalização, fulminam todo o lançamento por restarem, repitase, eivados de vícios insanáveis!



Além disso, o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), no artigo 924, determina que:

*"Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior." (grifos nossos)*

Aliás, no esteio, a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes posicionase, ao exigir a verdade material dos fatos no Processo Administrativo Tributário, fazendo inclusive, para asseverar a necessidade de um aprofundamento do trabalho da fiscalização. O que no caso em tela, efetivamente, não fora concretizado. Observe-se a seguinte jurisprudência, *in verbis*:

*"Processo nº: 10875.003273/9414*

*Recurso nº: 132.891 EX OFFICIO*

*Matéria: IRPJ e OUTROS Ex(s).: 1995*

*Interessado: SPORT KING VEÍCULOS LTDA.*

*Recorrente: 1ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP*

*Sessão de: 17 DE MARÇO DE 2004*

*Acórdão nº: 10514.318*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL OMISSÃO DE RECEITAS LANÇAMENTO DE*

*OFÍCIO A constituição do crédito tributário em lançamento de ofício, em obediência ao princípio da legalidade, deve conformar-se à realidade fática, porquanto a exigência assentase na verdade material. RECURSO DE OFÍCIO Reexaminados os fundamentos legais e as provas constantes dos autos e verificada a correção da decisão singular, é de negar-se provimento ao recurso de ofício. Recurso de ofício não provido. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. DORIVAL PADOVAN PRESIDENTE ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA – RELATOR."*

Resta evidente, portanto, ser o procedimento adotado pelo Fisco totalmente inseguro para gerar a necessária certeza ao lançamento, criando de fato a tributação de uma não renda, através de presunção não autorizada em lei, e mediante indevido arbitramento.

O d. auditor fiscal desrespeitou princípio máximo que deve orientar sua atuação, qual seja o princípio da verdade material.

Concluindo, em respeito ao princípio da verdade material, insito ao processo administrativo fiscal, deve ser integralmente cancelado o lançamento.

## 5. DO PEDIDO

*Ex positis*, é a presente para, após os devidos protestos pela **apresentação a qualquer tempo de provas por todos os meios admitidos em direito**, requerer a decretação da **nulidade** do auto de infração, por **vício insanável** ou, alternativamente, por medida de economia processual, que seja declarada improcedente a ação fiscal, acolhendose a presente impugnação, por ser medida da mais lúdima JUSTIÇA!"



A decisão DRJ foi ementada como abaixo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

**LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.**

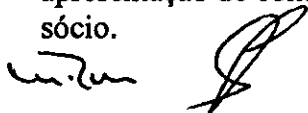
Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período de apuração, é permitido computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de tributação.

Comprovado que determinados suprimentos, contabilizados a débito da conta caixa, destinaram-se a pagamentos de obrigações da empresa efetuados à margem da escrituração contábil, correta a exclusão de tais valores para determinação do saldo credor de caixa.

**SUPRIMENTO DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DO INGRESSO DOS RECURSOS.**

A comprovação do ingresso dos recursos supridos deve ser feita mediante documentos objetivamente hábeis, sendo insuficientes elementos produzidos pela própria interessada, como contratos de mútuo, declarações escritas, alterações contratuais ou recibos, ou a simples alegação da capacidade econômica ou financeira dos sócios.

Não restando comprovado com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem e o efetivo ingresso das quantias supridas à pessoa jurídica, configura-se a omissão de receita, que não pode ser elidida pelo simples lançamento contábil, a débito de Caixa e a crédito de conta do sócio, ou a apresentação de contratos de mútuo, firmados entre a empresa e o sócio.



### ÔNUS DA PROVA.

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

### TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

### NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a nulidade do lançamento quando a exigência Fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis à constituição do lançamento, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da pessoa jurídica autuada.

Destaco abaixo, parte esclarecedora do voto do relator na DRJ:

“No Mérito:

Omissão de Receitas. Saldo Credor de Caixa:

Sobre a matéria convém inicialmente esclarecer que, embora a falta de escrituração de pagamentos efetuados constitua-se em hipótese de omissão de receita prevista na legislação tributária (art. 281, II, do RIR/99), esse não foi o enquadramento apontado pela fiscalização.

Na realidade, a fiscalização fundamentou a exigência no inciso I do mesmo art. 281 do RIR/99 (indicação na escrituração de saldo credor de caixa), a partir da constatação de que o contribuinte contabilizou o ingresso de valores, oriundos da conta “Bancos”, na conta “Caixa”, cujas saídas (pagamentos/aplicações) não foram devidamente contabilizados. Como consequência, foi feita a recomposição da conta Caixa, excluindo-se os referidos valores, conforme informado no Termo de Verificação às fls. 26/27.

Os suprimentos de numerário lançados a débito da conta “Caixa”, mesmo destinados a pagamentos de encargos da empresa, cuja contrapartida não foi lançado a crédito



desta conta, uma vez que não foram registradas suas saídas, mesmo que utilizadas para fazer face a compromissos da empresa, após a reconstituição do "Caixa", configura hipótese de omissão de receitas.

Assim, para afastar a presunção de omissão de receita nessas situações, caberia ao sujeito passivo indicar os lançamentos contábeis que corresponderiam às supostas saídas, da conta Caixa, dos referidos recursos, haja vista que o sujeito passivo comprovou somente as entradas destes valores (suprimentos de caixa) originários de instituições financeiras.

Ressalte-se que esse tem sido o entendimento adotado pela jurisprudência administrativa, conforme se pode observar nos seguintes julgados dos Conselhos de Contribuintes:

*"SALDO CREDOR DE CAIXA – As saídas do Caixa mantidas à margem da contabilidade e que, se escrituradas, ensejariam "estouro de caixa", evidenciam a existência de omissão de receitas operacionais (ac. 1º CC 101-81.871/91).*

*SALDO CREDOR DE CAIXA (REGISTRO DE CHEQUES COMPENSADOS) – Comprovado que determinados cheques emitidos pela contribuinte, contabilizados a débito da conta caixa, porém resgatados através do sistema de compensação bancária, destinaram-se a pagamentos de obrigações da empresa efetuados à margem da escrituração contábil, correta a exclusão de tais valores para determinação do saldo credor de caixa (Ac. CSRF/1-2.817/99)"*

Correto, pois, o entendimento adotado pelo fiscal diligenciante em sua Informação Fiscal às fls. 249/254 ao afirmar: "Sendo a aplicação financeira um fato comprovado, (fls. 93) presume-se então, que houve a saída do recurso financeiro do Caixa para a referida aplicação. Só que o impugnante não contabilizou esta saída de numerário do Caixa, ou pelo menos não comprovou essa "saída" na escrituração."

Com efeito, é irrelevante para o deslinde da controvérsia a análise da origem dos recursos supridos ao caixa da empresa, mas a destinação final dos pagamentos deles decorrentes. Comprovado que aludidos suprimentos, contabilizados a débito da conta caixa, destinaram-se a pagamentos de obrigações da empresa efetuados à margem da escrituração contábil, correta a exclusão de tais valores para determinação do saldo credor de caixa.

Mantenha-se a exigência como formalizada.

Omissão de Receitas. Suprimento de Numerário:

O lançamento decorre de suprimento de numerário realizados por sócios da empresa, sem a comprovação da efetividade da origem e/ou efetividade de sua entrega.

O sujeito passivo, por outro lado, alega que tais suprimentos estão respaldados por contratos de mútuo firmados entre a sociedade e seus sócios.

O registro contábil de valores tidos como entregues à pessoa jurídica pelos sócios, caracterizam suprimentos de numerário, que a empresa, quando devidamente intimada, deve poder fazer prova da efetiva entrada do dinheiro e de sua origem, pois sua não



comprovação, com base em documentação hábil e idônea, coincidente em data e valores, autoriza a tributação dos valores supridos como receitas omitidas da própria empresa.

O fundamento legal da autuação está no § 3º, do art. 12, do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/77, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.648, de 18/12/78, consolidado no art. 181 do RIR/80, que prescreve *in verbis*:

*"Art. 282 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas" (Grifei).*

O aludido artigo estabelece uma presunção legal de omissão de receitas que, como todas presunções, tem um efeito próprio: ela inverte o ônus da prova, deixando-o sob responsabilidade exclusiva do contribuinte autuado.

Em se tratando de suprimentos de numerário, as provas a serem produzidas devem atestar cumulativamente dois fatos, quais sejam, a efetiva entrega e a origem dos respectivos recursos. Além disso, tais provas devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis e lastreadas em documentos emitidos por terceiros.

Este também o entendimento pacífico do Conselho de Contribuintes, como bem exemplifica os Acórdãos a seguir ementados:

*"Devidamente intimada a pessoa jurídica a fazer prova de efetiva entrega do dinheiro e sua origem, se não lograr fazê-lo com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores: a importância será tributada como omissão de receita. O registro na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova (nemo sibi ipsi titulum constituit), isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil(...)". (Ac. 101-80.406 - DOU de 15.10.90)*

*"Não é suficiente para desfazer as suspeitas de omissão a simples comprovação isolada da origem dos recursos ou da capacidade financeira do supridor, pois o fato de este possuir recursos não quer dizer que os aplique obrigatoriamente na sua empresa. Assim, a prova isolada da origem dos recursos (desacompanhada da prova da entrega), não elide as suspeitas de que os recursos supridos possam ser recursos da própria empresa mantidos à margem dos seus registros contábeis regulares, enquanto o pretense supridor tenha aplicado os seus próprios em outros ativos financeiros..."*

*Também não é suficiente a prova isolada da entrega dos recursos, sem a prova de que o supridor tinha como próprios, oriundos de suas atividades ou de mutações havidas em seu patrimônio, os recursos entregues à empresa. Pois, a prova isolada da entrega não elimina a suspeita de que, sendo o sócio ou gerente supridor o próprio gestor ou um dos gestores dos recursos mantidos à margem da escrituração regular, tenha entregue à empresa, formalmente, esses próprios recursos, integrando-os, assim, aos registros contábeis regulares da*



*empresa, sem submetê-los à tributação." (Acórdão n.º 102-23.369-1.º CC)*

É importante acrescentar que, mesmo o registro na contabilidade, sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie, não é meio de prova, isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil, tendo em vista o comando normativo contido nos artigos 923, 924 e 925 do RIR/99 (Decreto-lei n.º 1.598/77, art. 9º, §§ 1º, 2º e 3º), que assim dispõe em seus parágrafos 1º, 2º e 3º:

*"Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).*

*Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).*

*Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).*"

Aliás, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou a respeito da matéria, expondo o seguinte entendimento, consubstanciado na ementa abaixo reproduzida:

*"O registro contábil sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova; isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil, quando o crédito a sócio administrador reportar a entrega de numerário, se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, a efetiva entrada do dinheiro e sua origem, coincidente em datas e valores, sujeitando-se a importância suprida à tributação como omissão de receita." (Ac. CSRF/ 01-0.220/82).*

Não havendo prova, com base em documentação hábil e idônea, coincidente em data e valores com o numerário suprido, sobre a origem externa à empresa destes recursos, é plenamente procedente a presunção *juris tantum* de omissão de receitas. Isto porque, vale a reiteração, é entendimento consagrado na jurisprudência administrativa que esses dois aspectos - a origem e a entrega - são cumulativos e indissociáveis para ilidir a presunção de omissão de receitas, sendo irrelevante a capacidade econômica e financeira do supridor ou a espécie de atividade da pessoa jurídica.

Não estando demonstrada a regularidade dos suprimentos, ou seja, a transferência dos recursos do patrimônio particular dos sócios supridores para o patrimônio da pessoa jurídica suprida, não há como ser afastada a presunção legal de se tratarem de recursos originados da própria atividade operacional da empresa e mantidos à margem da escrituração.

Longo magistério sobre a validade jurídica de contratos de mútuos não ajuda a esclarecer ou comprovar os fatos que foram tratados na exigência fiscal. A questão não está vinculada à validade jurídica de contratos, mas a comprovação da entrega dos suprimentos, que



deveria ser feita mediante documentação idônea - de cheques, extratos, recibos de depósitos, etc. -, cuja falta impede a acolhida dos protestos do interessado.

Desta forma, não tendo o contribuinte apresentado os documentos que comprovariam o ingresso dos recursos correspondentes às operações de mútuo, deixou de auferir a vantagem do ônus da prova estabelecida no citado art. 924, do RIR/99, já citado ao norte.

Mantenho, também, a exigência nesta parte.”

O recorrente foi intimado da decisão DRJ em 18/09/2006 e apresentou recurso em 17/10/2006.

Em seu recurso discorre sobre a tributação das empresas de factoring, enfatizando que a base de cálculo a ser considerada para a apuração dos tributos das empresas de fomento mercantil deve ser a receita obtida pelo resultado da diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório.

Repete os argumentos apresentados na impugnação quanto ao mérito

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Não merecem acolhida os argumentos da recorrente.

Analisemos cada matéria de mérito.

Utilizo a mesma ordem do lançamento e da defesa.

Quanto ao lançamento que se baseou na presunção de omissão de receitas com base em saldo credor de caixa, é muito esclarecedor o termo de diligência lavrado pela autoridade fiscal:

“A primeira infração, que nos interessa mais no momento, objeto da presente diligência, está descrita no Termo de Verificação de (fls. 26/27). Para comprovação deste fato, (saldo credor de caixa) a fiscalização partiu de elementos contábeis investigáveis, como os do livro Razão no qual se constatou os registros de R\$ 200.000,00 (fls. 55), R\$ 70.539,91 (fls. 68), R\$ 39.706,22 (fls. 71), R\$ 50.039,07 (fls. 81), R\$ 100.000,00 (fls. 81) e R\$ 81.518,31 (fls. 198) a título de "suprimentos de caixa" em contrapartida da conta "2424 - Banco Mercantil". Não se cogitou aqui de simples tributação dos "suprimentos de caixa" que, aliás, não alcançaram estes valores como equivocadamente entendeu o impugnante na sua impugnação de fls. 175/176 ao afirmar:

(...)

Em verdade, os citados registros contábeis, ao contrário do que vislumbraram os patronos da autuada, serviram apenas de indícios para uma maior investigação dos elementos ali escriturados. Tanto é assim, repita-se, os valores objetos da tributação, não incidiram sobre os "suprimentos de caixa" alegados pela defesa, mas sobre os "saldos credores de caixa" nos valores de R\$ 126.982,16, R\$ 49.094,37 e R\$ 14.489,92, infrações capituladas no art. 281 do RIR/99 e que se acham descritas no Termo de Verificação às fls. 26/27 e nas planilhas de fls. 88/90.

Com efeito, os dados levantados pela auditoria, durante a ação fiscal, dizem respeito ao lançamento contábil como um todo. Solicitou-se na Intimação nº 01, (fls. 30), a comprovação documental da origem dos "suprimentos" (item 1.7), cuja escrituração indicava vir do Banco Mercantil, bem como o destino do pagamento deles, visto que no Caixa não havia as respectivas saídas. Buscava-se enfim, a verdade contábil, formal e material.

A não comprovação satisfatória das saídas de alguns valores supridos ao Caixa ensejou a recomposição do seu saldo contábil, gerando em consequência, saldos credores nos meses de março, abril e maio de 2000, cuja tributação incidiu sobre eles e não, sobre os suprimentos, como erroneamente entendeu a impugnação.

Feitas as considerações acima e, em cumprimento aos quesitos da DRJ, expedimos à empresa Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos (fls. 212/219),


cujo teor se reveste praticamente dos mesmos elementos solicitados no Termo de Intimação nº 01 (fls. 30) possibilitando agora ao autuado aditar outras ou novas provas do seu interesse.

Em resposta à solicitação da Diligência (fls. 232) o impugnante manifestou-se sobre "documentos contábeis que comprovem os ingressos (suprimentos de caixa) e as saídas do caixa, indicando e comprovando o destinatário dos pagamentos."

Apreciamos então o conteúdo de suas alegações e as provas com que se fundamenta. O contribuinte afirma:

"a) R\$ 200.000,00 Razão, pág. 18 proc. Fls. 055:

Conforme solicitação, segue em anexo o controle de aplicações financeiras CDB/RDB que comprova o depósito de R\$ 200.000,00 no dia 28/02/2000 destinado a aplicação em título de renda fixa, cujo resgate ocorreu em 10 de março de 2000."

Na data de 28/02/2000 consta um ingresso no Caixa (fls. 055) indicando que teve origem no Banco Mercantil. Neste caso, o lançamento seria, "débito" de Caixa e "crédito" de Banco, conforme registro do contribuinte no seu livro Razão. (fls. 55). Se o contribuinte no dia 28 sacou os R\$ 200.000,00 para aplicação em CDB, então o lançamento contábil seria:

|                               |                |
|-------------------------------|----------------|
| 1º Lançamento Débito de Caixa | R\$ 200.000,00 |
| Crédito de Banco              | R\$ 200.000,00 |

E, em seguida:

|                                |                |
|--------------------------------|----------------|
| 2º Lançamento Crédito de Caixa | R\$ 200.000,00 |
| Débito de Aplicação            | R\$ 200.000,00 |

Sendo a aplicação financeira um fato comprovado, (fls. 93) presume-se então, que houve a saída do recurso financeiro do Caixa para a referida aplicação. Só que o impugnante não contabilizou esta saída de numerário do Caixa, ou pelo menos não comprovou essa "saída" na escrituração.

A fiscalização então, reconstituiu o Caixa até 31.03.2000, considerando esta "saída de recursos". O que aconteceu em seguida? A constatação de Saldos Credores de Caixa cujo critério adotado para tributação, razoável que se diga, seria o apurado no fim de cada mês, no caso, em 31.03.2000 o que levou a presunção de omissão de receitas no valor de R\$ 126.982,16 (fls. 90).

O segundo e terceiro questionamentos:

"b) R\$ 70.539,91 Razão, pg. 31 proc. Fls. 068:

Em cumprimento à solicitação, anexamos o Termo de Aditivo nº 7, o qual espelha a finalidade do Ingresso em caixa para realização da operação de fomento mercantil com a saída para aquisição de títulos da empresa POSTO PAMPEANO LTDA, em 11/04/2000, no valor de R\$ 70.539,91."

"c) R\$ 39.706,22 Razão, pág. 34 proc. Fls. 071:

Da mesma forma, anexamos o Termo de Aditivo nº 8, que apresenta a finalidade do ingresso em caixa para realização da operação de fomento mercantil com a saída para aquisição de títulos da empresa POSTO PAMPEANO LTDA, em 18/04/2000, no valor de R\$ 39.706,22."

Os fatos tributáveis são idênticos ao item a. Não há registro no Caixa da saída de R\$ 70.539,91 e R\$ 39.706,22 (fls. 68 e 71) valores esses que o Banco repassou para o cliente em 11 e 18 de abril (fls.94/95). Na reconstituição do Caixa, apurouse R\$ 49.094,37 como saldo credor de caixa, no último dia do mês de abril, conforme planilha de fls. 89.

11 - Quarto e quinto questionamentos:

"d) R\$ 50.039,07 Razão, pg. 44 proc. Fls. 081:

Outrossim, anexamos o Termo de Aditivo nº 09, que apresenta a finalidade do ingresso em caixa para realização da operação de fomento mercantil com a saída para aquisição de títulos da empresa POSTES ARTEC LTDA, em 15/05/2000, no valor de R\$ 49.822,46."

f) R\$ 100.000,00 - Razão, pág. 44 proc. Fls. 081";

Vê-se que essas parcelas supridas ao Caixa, também não foram contabilizadas suas "saídas", basta se verificar no Razão (fls. 81/87) pois efetivamente, pela conta bancária, tais numerários foram pagos aos "clientes" fls. 96) e a terceiros (cheque compensado) fls. 97.

Ora, o nosso procedimento foi o mesmo dos itens anteriores: reconstituímos os saldos de caixa nas datas citadas (fls. 88) e consideramos o saldo credor do período, o último dia mês de maio, cujo valor foi de R\$ 14.489,92."

Entendo corretas as considerações da autoridade que realizou a diligência e que foram aceitas no julgamento da DRJ, julgamento esse que não tenho qualquer reparo a fazer.

Neste item voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Quanto ao item suprimento de numerário por sócio, não merece qualquer reparo a decisão DRJ, que reproduzo abaixo:

**Omissão de Receitas. Suprimento de Numerário:**

O lançamento decorre de suprimento de numerário realizados por sócios da empresa, sem a comprovação da efetividade da origem e/ou efetividade de sua entrega.

O sujeito passivo, por outro lado, alega que tais suprimentos estão respaldados por contratos de mútuo firmados entre a sociedade e seus sócios.

O registro contábil de valores tidos como entregues à pessoa jurídica pelos sócios, caracterizam suprimentos de numerário, que a empresa, quando devidamente intimada, deve poder fazer prova da efetiva entrada do dinheiro e de sua origem, pois sua não comprovação, com base em documentação hábil e idônea, coincidente em data e valores, autoriza a tributação dos valores supridos como receitas omitidas da própria empresa.

  
un. em

O fundamento legal da autuação está no § 3º, do art. 12, do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/77, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.648, de 18/12/78, consolidado no art. 181 do RIR/80, que prescreve *in verbis*:

*"Art. 282 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas" (Grifei).*

O aludido artigo estabelece uma presunção legal de omissão de receitas que, como todas presunções, tem um efeito próprio: ela inverte o ônus da prova, deixando-o sob responsabilidade exclusiva do contribuinte autuado.

Em se tratando de suprimentos de numerário, as provas a serem produzidas devem atestar cumulativamente dois fatos, quais sejam, a efetiva entrega e a origem dos respectivos recursos. Além disso, tais provas devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis e lastreadas em documentos emitidos por terceiros."

No caso concreto, conforme ressaltado pela decisão, não houve comprovação da efetividade e da origem dos recursos, prova esta a cabo do contribuinte, diante da presunção legal.

Diante do exposto, também neste item voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Tendo sido mantidos os lançamentos principais, voto por negar provimento ao recurso voluntário também no que se refere aos lançamentos reflexos.

Sala das Sessões, em 29 de maio de 2008.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO

