



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Recurso nº : 121.729  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1996 e 1997  
Recorrente : CERQUEIRA GONÇALVES CIA LTDA  
Recorrida : DRJ EM SALVADOR - BA  
Sessão de : 17 de outubro de 2000  
Acórdão nº : 103-20.397

**IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – PRESUNÇÕES LEGAIS –** A constatação no mundo factual de infrações capituladas como presunções legais *juris tantum*, tem o condão de transferir o ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, o qual, para elidir a respectiva imputação, deverá produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

**ÔNUS DA PROVA –** Na relação jurídico-tributária o *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

**SALDO CREDOR DE CAIXA –** A constatação de saldo credor na conta caixa da pessoa jurídica, quando essa não lograr apresentar provas em contrário, enquadra-se como presunção *juris tantum*, para a qual a lei autoriza a que se presuma a existência de manipulação de recursos à margem dos registros contábeis, pois, inexistindo disponibilidade contábil no caixa, quaisquer saídas ou pagamentos efetuados por essa conta evidenciam a utilização de valores oriundos de receitas anteriormente omitidas, caracterizando-se, portanto, o tipo legal descrito como infração.

**SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS –** O suprimento de valores pelos sócios da pessoa jurídica sujeita-se à comprovação de requisitos essenciais, cumulativos e indissociáveis, no tocante à origem e à efetividade da entrega dos recursos, os quais deverão ser coincidentes em datas e valores.

**PASSIVO FICTÍCIO –** Configura a hipótese legal de omissão de receita revelada pela inequívoca demonstração de ofício da presunção *juris tantum* de passivo fictício, quando a pessoa jurídica não lograr comprovar



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

o valor constante do saldo da conta fornecedores constante no balanço, através de documentação hábil e idônea suficiente a elidir a imputação.

**OMISSÃO DE RECEITAS – RECOMPOSIÇÃO DE RESULTADO DO PERÍODO** - Em respeito ao princípio da legalidade que norteia as exações tributárias, somente poderá ser exigido tributo quando houver a efetiva subsunção da realidade factual à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, transmudando-se em fato gerador e fazendo nascer a obrigação tributária, na constituição do crédito tributário pelo lançamento deverá ser respeitada a forma de tributação adotada pelo sujeito passivo e compensados os prejuízos porventura existentes.

**APURAÇÃO DE RESULTADO ANUAL - IRPJ e CSLL - OMISSÃO DE RECEITAS** - No lançamento do crédito tributário relativo às omissões de receitas no ano-calendário de 1995 deverá ser respeitada a opção da pessoa jurídica pela forma de tributação dos seus resultados com base em periodicidade anual

**PROCESSOS REFLEXOS – IRF, PIS e COFINS – OMISSÃO DE RECEITAS** – Configurada a omissão de receitas é legítima a exigência do IRF e das contribuições sociais sobre ela incidentes quando caracterizada a ocorrência do respectivo fato gerador de cada exação.

**IRF, PIS e COFINS** - Respeitando-se a materialidade do respectivo fato gerador, a decisão prolatada no processo principal, no que couber, será aplicada ao processo tido como decorrente, face a íntima relação de causa e efeito.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CERQUEIRA GONÇALVES CIA LTDA**.

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **DAR** provimento parcial ao recurso para excluir as exigências do IRPJ e da Contribuição Social sobre o lucro e excluir da base de cálculo das demais exigências reflexas a importância de R\$ 6.512,41, no ano-calendário de 1995; excluir da base de cálculo do IRPJ e das exigências reflexas a importância de R\$ 883,41.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

no ano-calendário de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE. Ausente por motivo justificado o Conselheiro ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR.





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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

Recurso nº : 121.729  
Recorrente : CERQUEIRA GONÇALVES CIA LTDA

**RELATÓRIO**

CERQUEIRA GONÇALVES CIA LTDA, empresa já qualificada nos autos recorre, às fls. 584/610, a esse Conselho de Contribuintes da Decisão DRJ/SDR nº 454/1999, às fls. 564/579, proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador - Ba, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos objetos dos Autos de Infração contra ela lavrados, relativos à exigência do IRPJ, às fls. 04, e autuações reflexas para o PIS, às fls. 15, a COFINS, às fls. 23, o IRF, às fls. 31 e para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, às fls. 38, exercícios 1997 e 1996, anos-calendários de 1996 e 1995.

Consoante Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 05 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal *ex-officio* através do qual a autoridade administrativa constatou as seguintes irregularidades:

I – Omissão de receitas – saldo credor de caixa – falta de comprovação pela contribuinte dos valores constantes na relação anexada às fls. 110 – Enquadramento legal: arts. 195, II; 197, parágrafo único; 226; 228 e 230 do RIR/1994 e artigo 24 da Lei nº 9.249/1995;

II – Omissão de receitas – suprimento de numerário efetuado pelo sócio Carlos Augusto Cerqueira Gonçalves, cuja origem não foi comprovada, conforme listagem anexada às fls. 121 e 141 - Enquadramento legal: artigos 195, II; 197, parágrafo único; 226; 228 e 230 do RIR/1994 e artigo 24 da Lei nº 9.249/1995;

III – Omissão de receitas – passivo fictício, constatado pela diferença entre o Demonstrativo de composição do passivo, conta fornecedores e o valor constante do balanço encerrado em 31/12/1995, demonstrativo às fls. 269 - Enquadramento legal: arts.



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

Processo nº : 10530.000407/98-71

Acórdão nº : 103-20.397

195, II; 197, parágrafo único; 226; 228 e 230 do RIR/1994 e artigo 24 da Lei nº 9.249/1995;

IV – Outros resultados operacionais - glosas de despesas financeiras – valores lançados indevidamente como juros s/ empréstimos sem que a empresa comprovasse a efetiva entrega dos recursos supridos pelo sócio Carlos Augusto Cerqueira Gonçalves, o que tornou indevida e dedução, demonstrativo às fls. 382/395 - Enquadramento legal: artigos. 195, II; 197, parágrafo único; 226; 228 e 230 do RIR/1994.

Em sua impugnação às fls. 399/419, a contribuinte insurge-se contra o lançamento do crédito tributário alegando em síntese que:

1. No ano de 1994 aumentou o seu estoque visando implementar as vendas no ano de 1995, entretanto, passada a euforia do plano real e estando passando por dificuldades, buscou um empréstimo junto ao sócio Carlos Augusto Gonçalves Cerqueira, tendo assinado contratos de mútuo, o qual foi injetando recursos na pessoa jurídica a partir de janeiro de 1995 que foram sendo devolvidos, consoante documentos juntados às fls. 92/93 da conta-corrente de sócio e fls. 13/14 da conta caixa;
2. Para comprovar a efetividade da entrega dos recursos apresentou à fiscalização cópias dos recibos passados pelo citado sócio, anexadas às fls. 127/130, 144/147, 157/162, 187/183, 201/205, 221/226, 242/246, 260/260 e 263/264, bem como cópias das folhas do Razão de Caixa;
3. No tocante á origem dos recursos, foram apresentadas cópias dos contratos de mútuo firmados entre a empresa e o sócio mutuante;
4. O Auto de Infração não faz nenhuma análise quanto às provas apresentadas, sendo, portanto, improcedente;



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

5. Preliminarmente salienta que a omissão de receita por saldo credor de caixa é uma omissão presumida e indiciária, o mesmo ocorrendo com o suprimento de numerário cuja glosa leva imediatamente ao saldo credor de caixa;
6. Afirma que o contrato de mútuo é um instituto previsto no artigo 1.256 do Código Civil;
7. Considera que a presunção de omissão de receita prevista no artigo 226 e seguintes do RIR/1994, situa-se no campo das presunções comuns, por isso a sua existência está vinculada a outros elementos de prova nos autos, contudo no processo não consta nenhuma prova no tocante ao saldo credor de caixa;
8. Argüi, às fls. 408/409, a existência de incorreções no levantamento do saldo credor, pois foi tomado o maior saldo do dia e não aquele registrado no final do dia. Admite a existência de saldo credor, desde que efetuadas as necessárias correções, devendo mensalmente serem excluídos os prejuízos, de cujo resultado não restará imposto a pagar. Afirma que o auditor tomou por base o período mensal quando o correto seria o anual haja vista que contribuinte apura resultado anual, tendo efetuado o seu próprio levantamento e encontrado o maior saldo do ano, conforme planilhas anexas;
9. Quanto ao suprimento de numerário, questiona o procedimento do Fisco de lavrar Autos de Infração reflexos sem que antes seja comprovado se efetivamente houve o suprimento, tendo sido presumida omissão de receitas sem levar em conta os recibos passados pelo sócio ou clientes. Considera que o único documento hábil e idôneo para comprovar o suprimento seria o recibo do sócio;
10. À fiscalização, de acordo com o artigo 229 do RIR/1994, caberia, inicialmente, provar a existência ou indício de omissão de receita e só posteriormente é que poderia intimar a contribuinte a comprovar a efetiva entrega de recursos e a sua origem. Alega que a consequência imediata da glosa do suprimento de numerário fica a depender das



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

Processo nº : 10530.000407/98-71

Acórdão nº : 103-20.397

disponibilidades da Conta Caixa, do saldo credor de caixa, o que resultou na tributação pelo auditor, equivocadamente, da totalidade dos suprimentos sem levar em conta que não comprovado o ingresso o que se tributa é o saldo credor de caixa;

11. Relativamente ao passivo fictício, argumenta que não passa de um lamentável engano, resultante de erro cometido pela própria contribuinte que deixou de informar o débito decorrente do saldo da compra de um terreno ao Sr. José Calazans de Freitas, no total de R\$ 15.000,00 e mais a quantia de R\$ 670,79 referente à omissão do fornecedor Pincéis Atlas S/A. Afirmando, ainda, que informou no Balanço em 31/12/1995, saldos negativos de fornecedores em função de pagamentos em duplicidade e devoluções;
12. Acerca da glosa de despesas operacionais, argüi que no contrato de mútuo está previsto o pagamento de juros, ressaltando que no Balanço encerrado em 31/12/1995 a empresa registrou prejuízo contábil/fiscal. Desse modo, a glosa de despesa operacional, quando muito, poderia reduzir o prejuízo e não gerar lucro tributável. Alega que não consta nos autos prova de que o auditor pediu a comprovação do pagamento dos juros, não podendo prosperar, assim, o lançamento. Aduz que o artigo 318 do RIR/1994 não faz nenhuma restrição ao pagamento de juros.

Às fls. 454/464 consta cópia de liminar concedida em Mandado de Segurança, favorável à contribuinte, no sentido de possibilitar a compensação integral dos prejuízos sem a limitação de 30% imposta pela Lei nº 8981/1995.

Encontra-se, anexado, também, às fls. 558/560, cópia da Decisão proferida pelo TRF 1ª Região, no qual foi dado provimento à Apelação interposta pela Fazenda Nacional, no sentido de garantir a restrição à compensação dos prejuízos fiscais.



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

Por meio da Decisão DRJ/SDR nº 454/1999, às fls. 564/579, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador – Ba, julgou procedentes, em parte, os autos de infração objetos do presentes autos, cuja motivação que fundamentou o R. julgado transcreve-se, sinteticamente a seguir:

1. Omissão de receitas/saldo credor de caixa: entende que assiste razão à impugnante ao reconhecer a infração apontada e discordar dos critérios do levantamento efetuado pela autoridade fiscal. Acolhe as alegações de que a contabilização das operações deverá ser quantificada ao final do dia, bem como no tocante ao fato de que os saldos credores apurados em um período deverão compor o saldo de caixa dos períodos subseqüentes, evitando uma tributação em cascata, consoante planilhas às fls. 431/432. Foi mantida parcialmente a tributação do item;
2. Omissão de receitas/suprimento de numerário: mantém integralmente o lançamento constante do Auto de Infração em relação a esse item por entender que os recibos e o contrato de mútuo apresentados pela contribuinte, para comprovar a operação, após ser intimada pela autoridade fiscal às fls. 125 e 141/142, não se constituem em elementos hábeis e suficientes para a respectiva comprovação;
3. Omissão de receitas/passivo fictício: acolhe parcialmente os argumentos de defesa para dar por comprovado o valor de R\$ 670,79, tendo excluído o respectivo valor de tributação;
4. Glosas de despesas financeiras: tendo em vista que os valores dos suprimentos foram considerados como omissão de receitas e tributados como tal, foi considerado como improcedente a pretensão fiscal de considerar os suprimentos como inexistentes, não cabendo a glosa de despesas de juros;



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

5. Rejeita as alegações de que deveriam ser computados os prejuízos fiscais anteriores com os valores das omissões, esclarecendo que a contribuinte não mais está protegida pela sentença que lhe concedeu a Segurança individual nº 839/ULBN/1997, fls. 454/471, haja vista que o TRF 1ª Região deu provimento à apelação da Fazenda Nacional, fls. 558/560, para manter a restrição à compensação de prejuízos fiscais;
6. Foram refeitos os cálculos dos valores cuja tributação foi mantida através da aludida decisão, demonstrativos às fls. 570, 574 a 579.

Às fls. 583, consta a ciência, assinada pelo sócio da contribuinte, através da qual foi efetivada a intimação da decisão administrativa de primeira instância, em que consta a data de ciência em 29/11/1999.

Às fls. 584/610, foi interposto, na data de 29/12/1999, recurso voluntário contra a citada Decisão da autoridade administrativo-julgadora de primeira instância, no qual a contribuinte ratifica os termos da sua impugnação acrescentando sinteticamente que:

1. Inicialmente registra que o saldo credor de caixa a ser considerado deveria ser aquele registrado no final do dia e não o maior saldo do dia, bem como já que apura os seus resultados por período anual, igualmente deveria ser apurado o maior saldo credor do ano. No sentido de comprovar as suas alegações elaborou planilhas na qual adotou o critério de creditar uma conta de receita o saldo credor verificado, debitando a Conta Caixa pelo mesmo valor, posteriormente creditando essa mesma conta até o limite do débito;
2. Argüi que está protegida por liminar no sentido de poder compensar os prejuízos mensais registrados nos anos de 1995 e 1996;



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

3. Questiona a lavratura dos Autos de Infração reflexos antes de comprovado o suprimento de numerário, suscitando que existe uma nítida separação entre aquilo que é obrigação da pessoa jurídica (empresa) e aquilo que é obrigação da pessoa física (sócio). Considera que o único documento que formaliza e comprova tal operação é o recibo emitido pelo sócio;
4. Aduz que o entendimento a ser dado ao artigo 229 do RIR/1994, é no sentido de que cabe à autoridade fiscal primeiro apontar a existência de indícios de omissão de receitas para posteriormente solicitar a comprovação da efetiva entrega de numerários;
5. Entende que a única irregularidade apurada pela fiscalização, e já confessada, é o saldo credor de caixa, não tendo a fiscalizado constatado, ao longo de quase um ano de trabalho, qualquer outra irregularidade capaz de constituir omissão;
6. Reitera que o contrato de mútuo faz prova a seu favor, bem como que a consequência da glosa de suprimento de numerário é o surgimento de saldo credor de caixa, por isso se o ingresso de numerário não for comprovado deve ser tributado como saldo credor de caixa;
7. Afirma que os documentos anexados comprovam que, em 31 de dezembro não existia passivo fictício, cuja tributação não passou de um lamentável equívoco, repetindo os mesmos argumentos aduzidos quando da impugnação inicial;
8. Defende a dedução dos juros e alega que, quando muito, a glosa dos respectivos valores poderia reduzir o prejuízo e não gerar lucro tributável;
9. Requer que sejam compensados integralmente os prejuízos anteriores haja vista a inaplicabilidade do artigo 42 da Lei nº 8.981/1995, do artigo 12 da Lei nº 9.065/1995, uma vez que tais dispositivos colidem com o artigo 43 do CTN;



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

10. Acrescenta que no ano-calendário de 1995 optou pela apuração dos seus resultados com base no Lucro Real anual, não podendo lhe ser exigido imposto com base no lucro real mensal, especialmente quando apresentou prejuízo fiscal nesse mesmo ano na ordem de R\$ 412.009,14, que não foi admitido nem pelo fiscal nem pelo julgador singular;
11. Argüi que afastada a tributação em separado pouco restaria a tributar considerando, ainda a existência de prejuízos anteriores. Igualmente, sem considerar o lançamento em bases em mensais, destoante da sua forma de apuração, não poderia subsistir o lançamento haja vista que qualquer alteração ou modificação para adequá-lo à base anual, implicará em novo lançamento, porquanto diferentes as bases de cálculo, competência privativa da autoridade lançadora;
12. Suscita, também, que considerando a apuração do lucro real anual, a base mensal como posta na autuação e retificada no julgamento de primeiro grau não pode prevalecer. Deveria ser determinado o maior saldo credor do período anual para ajustá-lo à forma de apuração espelhada na declaração de rendimentos apresentada pela contribuinte, entendimento que, igualmente, deverá ser adotado com relação aos suprimentos de caixa. No tocante a esses deve-se considerar que os suprimentos tiveram sua origem na própria liquidação de parcela de empréstimos, fato esse não considerado pelos autuantes.

Às fls. 612/615, consta cópia da Decisão do Exmo. Dr. Juiz da 6ª Vara da Justiça Federal, proferido no processo de Mandado de Segurança nº 99.17763-0, concedendo medida liminar favorável à recorrente, no sentido de que o recurso voluntário por ela interposto seja encaminhado à instância julgadora *ad quem*, independentemente do depósito recursal de 30%.



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

Às fls. 624, foi juntada a cópia da sentença proferida no aludido mandado de segurança, a qual denegou a segurança por não vislumbrar qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade na exigência do depósito recursal previsto na MP nº 1.621-30/1997, art. 33.

Tendo em vista a denegação da segurança, os autos foram devolvidos, pelo Exmo. Sr. Presidente da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, para que a contribuinte fosse intimada a efetuar o indigitado depósito recursal, se for o caso.

Por meio do DARF, cuja cópia encontra-se anexada às fls. 632, a contribuinte efetuou o depósito recursal.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora,

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto, por estar ele tempestivo e haver sido atendida a exigência das normas reguladoras do processo administrativo-tributário com relação ao depósito recursal previsto na MP nº 1.621/1997, art. 33, consoante DARF de fls. 632 dos autos.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar a decisão proferida em primeira instância em confronto com as alegações expostas no recurso voluntário, como os termos da exigência do crédito tributário constantes nos autos e com o melhor direito aplicável à espécie.

Adentrando-se ao mérito propriamente dito da irregularidade atuada, constata-se que a matéria ora *sub judice* tem seu ceme em questões probatórias, cuja solução demanda um acurado exame dos elementos constantes nos autos, à luz do direito, no sentido de aferir a correção, ou não, do lançamento do crédito tributário, bem como da decisão administrativa singular, consoante os fundamentos que motivaram a convicção e formaram o livre convencimento do presente voto, como a seguir passa-se a expor:

Releva observar que as infrações atuadas como saldo credor de caixa, suprimimento de numerário e passivo fictício enquadram-se no tipo legal das presunções *juris tantum*, as quais têm o condão de transferir o ônus probante para a contribuinte, a qual, para elidir a respectiva imputação, deveria produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Acerca das presunções legais, já tivemos oportunidade de nos manifestarmos, expondo o seguinte pensamento:

Acas-08/11/00

13



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

"Tributação por meio de presunções legais.

Como forma de coibir a prática de determinadas infrações, a própria lei fiscal criou, expressamente, a figura das chamadas presunções legais (*ex legis*), pelas quais estabeleceu procedimentos que, uma vez adotados pela pessoa jurídica, ensejam a possibilidade de se supor a ocorrência de irregularidade fiscal.

A presunção legal consiste no pressuposto de se Ter como verdadeiro um fato duvidoso ou provável a que a lei atribui o caráter de infração, a qual se considera configurada com a prática da operação ou transação descrita na norma legal.

....

As presunções legais podem ser:

....

2) Relativas – *juris tantum*: o fato descrito na lei dispensa a prova pela autoridade fiscal. Entretanto, admite que seja produzida, em contrário, pela pessoa jurídica. É de vital importância, para que seja configurada, que se conheça a quem a lei imputa o ônus da prova.

No caso das presunções legais relativas, há uma inversão do ônus da prova, pois a autoridade fiscal, após a constatação fática do tipo descrito na lei, pode presumir a ocorrência de irregularidade pela simples invocação do texto legal, dispensada a produção de provas, imputando a lei, neste caso, ao contribuinte, o ônus de fornecê-la." (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *Tributação das Pessoas Jurídicas – Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda/94*. Brasília: Editora UNB, 1997, pp. 386-387).

Do minucioso exame das peças processuais, constata-se que a autoridade administrativa lançadora procedeu com bastante cuidado quando procurou construir os elementos probatórios suficientes para demonstrar e provar a efetiva ocorrência das infrações imputadas à recorrente. Nesse sentido foi irreparável o procedimento fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

Ressalte-se que a recorrente, em seu favor, apenas apresentou algumas provas consideradas como suficientes para infirmar ou contrariar a autuação, as quais foram acolhidas pela autoridade julgadora administrativa *a quo*, bem como todas as provas carreadas pelas autoridades fiscais foram extraídas dos próprios assentamentos, registros, documentários da pessoa jurídica e foram por ela fornecidos, até mesmo com relação aos extratos bancários, as quais serão examinadas especificamente na análise de cada item.

Examinando-se especificamente cada item relativa às irregularidades objeto de autuação conclui-se que:

#### I – OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA

Acerca da presunção de omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa, igualmente, já nos manifestamos expressando o entendimento de que:

**"Saldo credor de caixa (art. 228 do RIR)**

Caracteriza-se como presunção legal relativa.

A conta caixa tem natureza devedora. Deste modo, no momento em que se proceder, de ofício, à sua reconstituição ou se apurar que a escrituração revela a existência de saldo credor na citada conta, a lei autoriza a que se presuma a existência de manipulação de recursos à margem dos registros contábeis, pois, inexistindo disponibilidade contábil no caixa, quaisquer saídas ou pagamentos efetuados por esta conta evidenciam a utilização de valores oriundos de receitas omitidas, caracterizando-se, portanto, o tipo legal descrito como infração." (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *Tributação das Pessoas Jurídicas – Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda/94*. Brasília: Editora UNB, 1997, p. 388).

No tocante à autuação do saldo credor de caixa, trata-se de presunção legal *juris tantum*, e não de meros indícios como pretende a recorrente, cuja imputação foi efetivamente demonstrada pela autoridade fiscal a qual a contribuinte não logrou infirmar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

através de provas irrefutáveis, pelo contrário, é importante salientar que a própria contribuinte reconheceu, na sua impugnação, a existência da infração apurada de ofício tendo, entretanto, insurgido-se contra a forma como foi apurado o aludido saldo credor, consoante planilhas anexadas pela defesa às fls. 431/432.

Na Decisão da autoridade julgadora *a quo* já foram acolhidos os argumentos da contribuinte no tocante ao maior saldo credor, como suscitado pela defesa, como sendo aquele apurado ao final do dia, bem como foram refeitos os cálculos na decisão a fim de que os saldos credores apurados em um período passassem a compor o saldo do caixa dos períodos subseqüentes a fim de evitar o efeito "cascata" da tributação, o que resultou na aceitação dos valores constantes na aludida planilha de fls. 431/432 como sendo aqueles relativos à infração apontada.

Entretanto, relativamente à pleiteada compensação de prejuízos a autoridade julgadora de primeira instância entendeu por não acolher os argumentos de defesa, para o ano-calendário de 1995, por considerar que as normas vigentes à época que regiam o lançamento de ofício das omissões de receitas, *ex vi* o artigo 43 da Lei nº 8.541/1992, expressamente dispunham que a receita omitida deveria ser tributada integralmente, de forma definitiva e em separado dos demais resultados da pessoa jurídica.

No tocante ao ano-calendário de 1996, na Decisão foi acolhida a compensação de prejuízos, todavia limitada ao percentual de 30% conforme os dispositivos legais acerca da matéria, e de acordo com a sentença prolatada em Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte na qual foi reconhecida a legitimidade da citada restrição.

Quanto ao presente item serão acolhidos parcialmente os argumentos da defesa em relação ao fato de que, de acordo com as declarações por ela apresentadas



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

para o Imposto sobre a Renda – IRPJ, fls. 66/109, constata-se que, por opção, foi adotada a sistemática de apuração anual para os respectivos resultados.

Efetivamente, em respeito ao princípio da legalidade que norteia as exações tributárias, somente poderá ser exigido tributo quando houver a efetiva subsunção da realidade factual à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, transmutando-se em fato gerador dos tributos e fazendo nascer a obrigação tributária, bem como na constituição do crédito tributário pelo lançamento deverá ser respeitada a forma de tributação adotada pelo sujeito passivo, recompondo-se o respectivo resultado do período para compensar prejuízos existentes.

Portanto, constatada a prática de omissão de receita em decorrência de saldo credor de caixa deverá ser considerada a opção da contribuinte para apuração dos seus resultados, no caso, a apuração foi anual de acordo com as declarações anexadas às fls. 66/109, portanto, deverá ser considerado a título de saldo credor de caixa o maior valor verificado no ano, que será: para o ano-calendário de 1995 R\$ 134.043,48 (fls. 431 e 574) e ano-calendário de 1996 - R\$ 44.469,48 (fls. 432 e 574), cuja tributação deverá ser mantida, excluindo os demais valores.

Ainda, no sentido de proceder a correta recomposição dos resultados da pessoa jurídica e, igualmente, em cumprimento da estrita legalidade, deverá ser admitida a recomposição dos resultados dos períodos autuados para se compensar os prejuízos. Entretanto, haja vista a decisão judicial que reconheceu como legítima a compensação de prejuízos pela contribuinte com a limitação imposta pela Lei nº 8.981/1995, a referida compensação deverá dar-se nos termos daquele julgado.

Acolhido parcialmente o recurso voluntário no tocante a esse item,  
consoante quadro a seguir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

**SÍNTESE**

INFRAÇÃO	ANO- CAL	MANTIDO/DECISÃO R\$	MANTIDO/VOTO R\$
SALDO CREDOR DE CAIXA	1995	6.512,41	-
		134.043,48	134.043,48
	1996	883,41	-
		44.469,48	44.469,48

**II – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO**

Quanto a esse item, a recorrente, mais uma vez, limita-se a apresentar argumentos, destituídos de respaldo fático ou legal, tendo apresentado, apenas, como prova a seu favor um contrato de mútuo firmado entre o sócio supridor e a própria contribuinte e recibos passados por essa dando conta do recebimento dos numerários.

Inicialmente cumpre rechaçar os argumentos da recorrente com relação a uma suposta bitributação de valores, haja vista a autuação de saldo credor de caixa e suprimento de numerários, por encontrarem-se destituídos de qualquer amparo fático ou legal.

Mister faz-se considerar que a constatação da existência concomitante das citadas infrações, apesar de ambas resultarem em omissão de receita, não caracterizam bitributação, pois cada uma em si consubstancia, isolada e independentemente infração à lei fiscal com subtração de valores diversos ao crivo de tributação.

O suprimento de numerário foi apurado através dos registros contábeis da pessoa jurídica a qual foi intimada a comprovar a sua respectiva efetividade, consoante fls. 125 e 141 dos autos, sem que a recorrente lograsse comprovar o cumprimento dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

requisitos da lei exigidos para a espécie, no tocante à entrega de valores pelo sócio à pessoa jurídica, a fim de provar a legitimidade da operação de suprimento.

No tocante à infração capitulada como suprimento de numerário, por se tratar de uma presunção legal *juris tantum*, ela tem a força de transferir o ônus da prova da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, relativamente aos fatos objeto de autuação, porém, na presente hipótese, a recorrente não conseguiu infirmar a imputação apresentando prova hábil e irrefutável em seu favor.

É inconteste que o suprimento de numerário caracteriza-se como uma das presunções legais capituladas omissão de receitas, as quais, entretanto, por serem relativas admitem a produção de prova em contrário pelo sujeito passivo da relação tributária, exigindo-se, contudo, que sejam por ele apresentadas provas suficientes à desconstituírem a autuação.

As normas legais que regem à espécie são perfeitamente claras, não dando margem a qualquer discussão em torno da presunção de omissão de receita nele disciplinada, pois caberia à contribuinte elidir a imputação referente ao suprimento de numerário, através da comprovação e cumprimento de dois requisitos essenciais: a prova da origem e da efetividade da entrega dos recursos à empresa pelos seus sócios que foram registrados como supostos suprimento de numerários.

A jurisprudência administrativa sobre o assunto é pacífica e unânime em entender que o suprimento de caixa da pessoa jurídica, mediante a entrega de valores pelos respectivos sócios, cuja efetividade da transação não esteja devidamente comprovada caracteriza-se como indício veemente de omissão de receita, visto que os aspectos da origem e entrega dos recursos pelas físicas à pessoa jurídica constituem-se em requisitos cumulativos e indissociáveis, exigindo dupla comprovação sem que a existência de um dispense a do outro.



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

Necessário faz-se, portanto, que seja produzida prova irrefutável, coincidente em datas e valores, da transferência dos recursos das pessoas físicas para o patrimônio da pessoa jurídica, haja vista que quando não for produzida prova suficiente à comprovação, configura-se a ocorrência da presunção de que os recursos utilizados supostamente entregues à pessoa jurídica originaram-se, na verdade, de receitas auferidas por ela própria, provenientes da prática de anterior omissão de receitas passível, portanto, de tributação.

A comprovação da origem dos valores entregues significa a necessidade de ser demonstrado, através de elementos hábeis e irrefutáveis, que os recursos tidos como dos sócios foram percebidos por aqueles de fontes estranhas à sociedade, ou, se da empresa, foram submetidos anteriormente a regular contabilização.

Já para que se configure a efetividade da entrega é mister, também, que sejam apresentados documentos hábeis e idôneos, que sejam coincidentes em datas e valores, e que tenham sido emitidos por terceiros.

Haja vista o interesse e a relação intrínseca que vincula os sócios à pessoa jurídica, sem desconsiderar-se a natural distinção entre as respectivas personalidades jurídicas, somente poderiam ser acolhidos como prova da efetividade da ocorrência do suprimento documentos que revelassem a estrita conexão da efetiva ocorrência do regular suprimento pelos próprios sócios da empresa. Saliente-se que a exigência de provas por parte da pessoa jurídica e não dos sócios, fundamenta-se no fato de que àquela cumpre provar, documentalmente, todos os seus registros e lançamentos contábeis, para que eles possam fazer prova a seu favor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

Nesse sentido, igualmente, por não se constituírem em elementos hábeis, descabe força probante, em favor da autuada, aos simples recibos emitidos pela própria contribuinte para o seu sócio, bem como o contrato de mútuo firmado entre eles.

A infração constante no tipo legal como suprimento de numerário, por si só, configura-se como procedimento independente de qualquer outra causa, origem ou consequência. A constatação de cada suprimento enseja uma infração isolada, não se tratando de tipo continuado. Para contrariar a imputação é imprescindível que a prova produzida não deixe vislumbrar quaisquer dúvidas acerca da existência dos recursos e da efetividade de cada operação, que possam revestir o suprimento de numerário de toda a certeza e legitimidade necessárias a contrariar a presunção apontada.

Adentra-se, aqui, no campo do ônus probatório na relação jurídico-tributária.

Para o enquadramento e caracterização de uma relação como jurídico-tributária é imprescindível que haja a prova irrefutável de que os fatos da vida real transmutaram-se efetivamente em fatos geradores de tributos pela respectiva subsunção à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, qual a sua quantificação e qual o momento da incidência do imposto.

Os fatos tributários não são notórios que prescindem de prova, prevalece, sempre, no processo administrativo-tributário, a máxima *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Portanto, aquele que argui direito em seu favor deverá demonstrar e provar esse direito, seja ele o sujeito ativo seja ele o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

Nesse sentido, já expressamos o nosso entendimento (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *O Lançamento Tributário – Execução e Controle*. São Paulo: Dialética, 1999, pp. 141-142):

Acas-08/11/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

**"IV.2.4. Dever ou ônus da prova**

À autoridade lançadora compete o dever e o ônus de investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário e apurar o *quantum* devido pelo sujeito passivo, somente se admitindo que se transfira ou inverta ao contribuinte o *onus probandi*, nas hipóteses em que a lei expressamente o determine como, por exemplo, quando se tratar de hipóteses tipificadas como presunções, que na verdade se ratam de indícios erigidos pela lei como suficientes para inverterem o ônus da prova (...).

...

Nesse mesmo sentido são as lições de Enrico Allorio, para quem a prova da situação-base do tributo diz respeito ao Fisco e a prova da inexistência ou circunstância impeditiva de tal situação ou, ainda, do fato extintivo da obrigação é intuitivo que compete ao contribuinte

...

De regra à autoridade lançadora incumbe o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que deseja imputar ao contribuinte."

Acerca do ônus da prova, são magistrais as lições do Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda (Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p.24), o qual entende que:

"Por derradeiro, destaque-se que a atribuição do ônus da prova ao Fisco não o impede de efetuar o lançamento de ofício, com base nos elementos de que dispuser, quando o contribuinte, obrigado a prestar a declaração ou intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal de que trata ou deva ter conhecimento, se omite, recusa-se a fazê-lo, ou o faz insatisfatoriamente.

Assim, inclusive, o autorizam os arts. 148 e 149 do CTN e 889, 894 e 895 do RIR/94."

Igualmente, é pertinente também a opinião do Dr. Luis Eduardo Schoueri (*Presunções Simples e Indícios no Procedimento Administrativo Fiscal* ". In *Processo Administrativo Fiscal*. São Paulo: Dialética, vol 2, p. 81).

:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

"O ônus da prova é regulado em nosso Ordenamento, nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

'Art. 333 – O ônus da prova incumbe:

I – ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito.'

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no Direito Tributário prevalecem as regras do ônus objeto da prova que – excetuados os casos em que a lei dispuser em diferentemente – impõem caber o dever de provar o alegado à parte de quem a norma corre."

Ainda, sobre o ônus da prova, não se poderia deixar de fazer referência ao mestre Alberto Xavier (*Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 133), que assim expressa seu entendimento:

"Nos casos em que não existe ou é deficiente a prova direta pré-constituída, a Administração fiscal deve também investigar livremente a verdade material. É certo que ela não dispõe agora de uma base probatória fornecida diretamente pelo contribuinte ou por terceiros; e por isso deverá ativamente recorrer a todos os elementos necessários à sua convicção.

Tais elementos serão, via de regra, constituídos por provas indiretas, isto é, por fatos indiciantes, dos quais se procura extrair, com o auxílio de regras da experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos fatos indiciados. A conclusão ou prova não se obtém diretamente, mas indiretamente, através de um juízo de relação normal entre o indício e o tema da prova. Objeto de prova em qualquer caso são os fatos abrangidos na base de cálculo (principal ou substitutiva) prevista na lei: só que num caso a verdade material se obtém de um modo direto e nos outros de um modo indireto, fazendo intervir ilações, presunções, juízos de probabilidade ou de normalidade. Tais juízos devem ser, contudo, suficientemente sólidos para criar no órgão de aplicação do direito a convicção da verdade."

É importante salientar, também, que todas as operações, transações e os registros contábeis da pessoa jurídica deverão estar respaldados em documentais hábeis, idôneos e irrefutáveis, para que possam fazer prova a favor do direito contribuinte. Do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71

Acórdão nº : 103-20.397

contrário, poderão ser impugnados pelas autoridades fiscais administrativas. Não podendo ser considerado como prova, apenas, simples documentos da própria emissão da pessoa jurídica, através dos quais não se possa aferir a veracidade das operações nele retratadas.

Portanto, nesse momento, o ônus de provar o seu direito estava com a recorrente, configurando-se a hipótese como um dever imposto ao sujeito passivo da relação jurídico-tributário de infirmar em contrário a imputação da prática que lhe foi imputada.

Contudo, a recorrente não logrou provar as suas alegações de modo inequívoco, em nenhum momento do curso processual, quer perante a autoridade julgadora *a quo* quer perante esse colegiado. Preferindo, argüir, em seu favor, apenas, frágeis argumentos, destituídos de qualquer respaldo fático ou legal. Em relação a tais argüições nada há que possa favorecer contribuinte.

Como se não bastasse tal verdade cristalina, está claro, através de acurado exame das peças processuais, que as autoridades fiscais lançadoras, procederam a um cuidadoso trabalho no sentido de construir os elementos que serviram de fundamento para o lançamento. Nesse sentido foi irretocável o procedimento fiscal e a motivação da Decisão *a quo* no tocante à realização do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa.

Quanto à argüição da recorrente acerca da interpretação a ser dada para o artigo 229 do RIR/1994, equivoca-se a mesma no seu entendimento na tentativa de distorcer o objetivo visado pelo legislador, pois é cristalino que a hipótese ali disciplinada trata efetivamente de presunção legal relativa ao suprimento de numerário como perfeitamente demonstrado e circunstanciado no instrumento de autuação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71

Acórdão nº : 103-20.397

No tocante a esse item, igualmente, deverá ser recomposta a apuração anual do resultado relativo aos anos-calendários de 1995 e 1996.

### III – OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO

Nesse item foi objeto de autuação omissão de receita revelada pela diferença existente entre o demonstrativo de composição do passivo, conta Fornecedores e o valor constante do balanço encerrado em 31/12/1995, consoante demonstrativos de fls. 270/381. Ressalte-se que a contribuinte, de acordo com o Termo de fls. 269 foi intimada a esclarecer os fatos, não logrando comprovar a efetividade do passivo naquela o que ensejou a autuação.

Tratando da matéria o artigo 228 do RIR/1994 dispõe que:

"O fato de a escrituração do contribuinte 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."

Da leitura do texto supra pode inferir-se que a lei ao dispor acerca das omissões de receitas, elegeu a hipótese de presunção *juris tantum*, no que se refere à caracterização da infração consubstanciada pela manutenção no saldo da conta do passivo de obrigações já pagas ou que não estejam devidamente comprovadas, denominada vulgarmente de "passivo fictício", imputando o ônus probante, no sentido de elidir a imputação, ao próprio contribuinte tendo em vista tratar-se de presunção legal.

Em seu favor, tanto perante a autoridade administrativa de primeira instância como no seu recurso voluntário, a contribuinte limitou-se, apenas, a suscitar a existência de um lamentável engano, apresentando argumentos e documentos que nada



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

contribuem à sua defesa. Com relação ao valor de R\$ 670,79 deve ser esclarecido que o mesmo já foi excluído de tributação pela Decisão singular fls. 573, por aquela autoridade haver entendido que os documentos de fls. 480/482 efetivamente demonstram a respectiva configuração como passivo.

Examinando-se os demais documentos carreados aos autos no sentido de provar a sua caracterização como passivo em 31/12/1995, eles não poderão ser aceitos haja vista que não se prestam como elemento de prova haja vista que: a) os documentos de fls. 474 a 479 não mais podem ser considerados como hábeis para provar o passivo em 31/12/1995 por se referirem a obrigação liquidada de imediato (26/10/1993 e 25/12/1995); b) os valores de R\$ 2.374,35 e R\$ 280,50 alegados para efeito de prova, igualmente, não poderão ser levados em conta haja vista que eles não fizeram parte da autuação.

Em consequência está correta a Decisão singular devendo serem rejeitados os argumentos da recorrente relativamente a esse item.

No tocante as alegações da recorrente com relação à dedutibilidade dos juros, objeto de glosa como despesas financeiras, tendo em vista o acolhimento das razões da defesa pela autoridade julgadora de primeira instância, as mesmas não serão objeto de apreciação nessa instância por não serem mais objeto de litígio.

## **RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL E COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS**

Efetivamente, assiste razão à recorrente no tocante às suas alegações para recomposição do lucro real dos períodos objeto de lançamento haja vista que, em respeito ao princípio da legalidade que norteia as exações tributárias, no sentido de que somente poderá ser exigido tributo quando houver a efetiva subsunção da realidade factual à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, transmudando-se em fato gerador dos tributos e fazendo nascer a obrigação tributária, na constituição do crédito,



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

tributário pelo lançamento deverá ser respeitada a forma de tributação adotada pelo sujeito passivo, bem como deverá ser recomposto o respectivo resultado do período para compensar prejuízos existentes.

Portanto, constatada a prática de infrações configuradas como omissão de receita em decorrência de saldo credor de caixa, suprimento de numerário e passivo fictício deverá ser considerada a opção da contribuinte para apuração dos seus resultados, no caso, a apuração anual de acordo com as declarações anexadas às fls. 66/109.

Ainda, no sentido de proceder a correta recomposição dos resultados da pessoa jurídica e, igualmente, em cumprimento da estrita legalidade, deverá ser admitida a recomposição dos resultados dos períodos autuados para se compensar os prejuízos.

Entretanto, haja vista a R. Decisão do Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, às fls. 558/560, que reconheceu como legítima a compensação de prejuízos pela contribuinte com a limitação imposta pela Lei nº 8.981/1995, a referida compensação deverá dar-se nos termos daquele julgado, para o ano-calendário de 1995. Entretanto, tendo em vista que não procede a exigência para o IRPJ e CSLL no ano-calendário de 1995, nada há ser objeto de compensação no citado período.

Ressalte-se que a autoridade julgadora singular já acolheu os argumentos da defesa e procedeu a compensação dos prejuízos relativos ao ano-calendário de 1996.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO LIMITADA A 30% P/ DECISÃO JUDICIAL	ANO	DECISÃO SINGULAR	VOTO
	1996	(DO PERÍODO) 39.987,98	39.987,98
	(PERÍODO ANT.)	(DO PERÍODO ANT.) 182.685,17	182.695,17



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

**PROCESSOS REFLEXOS**

A recorrente, ainda, suscita a ilegitimidade das autuações dos processos reflexos para o IRF, PIS, COFINS e CSLL, concomitantemente ao lançamento para o IRPJ, com relação à irregularidade capitulada como suprimento de numerário.

Nada há que mereça reparos, estando correto o lançamento do crédito tributário relativos a tais tributos e contribuições, haja vista que estando devidamente caracterizada a infração capitulada como omissão de receita, e provada a efetiva materialização da ocorrência do respectivo fato gerador de cada espécie, é legítima a exigência da respectiva exação.

**IRF, PIS e COFINS**

Consoante fundamentação do presente voto constata-se que está perfeitamente caracterizada a omissão de receitas praticada pela recorrente, em consequência, respeitada a materialidade dos respectivos fatos geradores, tal irregularidade sujeita-se, igualmente à incidência das exações para o IRF, PIS e COFINS, por constituir-se em realização dos respectivos fatos geradores.

Desse modo, apesar de no ano-calendário de 1995 não subsistirem as exigências para o IRPJ e CSLL, pelos motivos anteriormente expostos, em relação ao IRF e aos demais lançamentos reflexos permanece as exações de acordo com a conclusão desse voto.

No tocante ao ano-calendário de 1996 aplicam-se aos processos reflexos as mesmas conclusões adotadas para o IRPJ.

**CONFRONTANDO-SE O ENTENDIMENTO ADOTADO NO PRESENTE VOTO COM A DECISÃO SINGULAR CONCLUI-SE, EM RELAÇÃO A CADA TRIBUTO, QUE:**

1. IRPJ e CSLL – haja vista que no ano-calendário de 1995 o lançamento do crédito tributário foi efetuado por períodos mensais sem respeitar a opção da recorrente pelo



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

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

anualidade, bem como sem considerar a recomposição da base de cálculo do tributo para apuração do lucro real, não poderão subsistir as respectivas exigências;

2. **IRF, PIS e COFINS** – visto que está perfeitamente caracterizada a omissão de receita, será mantida, nos termos da motivação do presente voto as respectivas exigências no ano-calendário de 1995, excluindo-se de tributação, apenas, o valor de R\$ 6.512,41;
3. **ANO-CALENDÁRIO DE 1996:** deverá ser excluído de tributação da base de cálculo do IRPJ, adequando-se os processos reflexos, o valor de R\$ 883,41.

**CONCLUSÃO**

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de **DAR provimento, parcial, ao recurso voluntário, para excluir de tributação as seguintes exigências:**

**1) ANO-CALENDÁRIO DE 1995:**

- 1.1. IRPJ e CSLL - excluir integralmente a exigência;
- 1.2. IRF, PIS e COFINS – excluir das respectivas bases de cálculo, no mês de janeiro/1995, o valor de R\$ 6.512,41;

**2) ANO-CALENDÁRIO DE 1996:**

- 2.1. IRPJ e demais reflexos – excluir das respectivas bases de cálculo o valor de R\$ 883,41;

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2000

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000407/98-71  
Acórdão nº : 103-20.397

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 10 NOV 2000

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, 22.11.00

  
FABRÍCIO DO ROZÁRIO VALLE DANTAS LEITE  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL