

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.000731/97-78  
Recurso nº : 123.334  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1992  
Recorrente : SACARIA APUCARANA LTDA.  
Recorrida : DRJ em CURITIBA/PR  
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2000  
Acórdão nº : 105-13.318

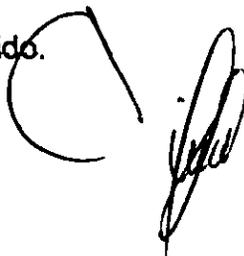
**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - INOVAÇÃO DA EXIGÊNCIA INICIAL NA DECISÃO DE 1º GRAU - MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS** - A menção feita pelo julgador singular, de dispositivo legal não contido no enquadramento legal do feito, com o objetivo de se contrapor aos argumentos da impugnante, não configura inovação da exigência inicial, mormente se a acusação fiscal se acha apropriadamente fundamentada no Auto de Infração, a permitir o pleno exercício do direito de defesa. Não se conhece de recurso voluntário, na parte que versa sobre matéria não prequestionada no curso do litígio, em homenagem aos princípios da preclusão e do duplo grau de jurisdição que norteiam o processo administrativo fiscal. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM NOME DE TITULARES FICTÍCIOS - "Caixa 2"** - A manutenção, pela pessoa jurídica, de movimento bancário à margem da escrituração, em nome de terceiros, aliada à constatação de controle paralelo de recursos ("Caixa 2"), ofende o disposto no artigo 12, do Código Comercial e no artigo 157, § 1º, do RIR/80, caracterizando omissão de receita.

**DECORRÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E PARA O FINSOCIAL E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO** - Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

**DECORRÊNCIA - ILL - ARTIGO 35 DA LEI Nº 7.713/1988** - Somente se legitima a exigência do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), na hipótese de o contrato social prever a distribuição automática dos lucros aos sócios da pessoa jurídica.

Recurso parcialmente provido.

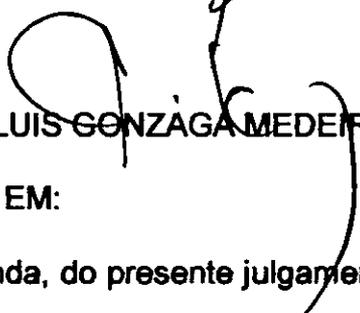
A handwritten signature in black ink is written over a circular stamp. The signature is stylized and appears to be the name of the official responsible for the decision. The stamp is partially obscured by the signature.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SACARIA APUCARANA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a exigência relativa ao ILL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello, Álvaro Barros Barbosa Lima e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, do seguinte modo: i) o primeiro dava provimento integral; ii) o segundo negava provimento integral; iii) a última excluía, ainda, das exigências remanescentes (IRPJ, PIS, Finsocial e Contribuição Social) a aplicação da taxa SELIC, na parte em que exceder a 1% (um por cento) ao mês-calendário ou fração.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IVO DE LIMA BARBOZA e NILTON PÊSS. Ausente, a Conselheira MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

Recurso nº : 123.334  
Recorrente : SACARIA APUCARANA LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima qualificada, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 158/162, para formalização da exigência de crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, em razão da constatação de receita omitida no exercício financeiro de 1992.

Segundo detalhamento contido no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 133/136, que ora leio em Sessão, o lançamento decorreu da constatação de que a empresa mantinha movimentação bancária à margem da escrituração, em nome de terceiros, resultante de informação prestada pela Divisão de Polícia Federal de Londrina, através do ofício de fls. 09, o qual encaminhou à Secretaria da Receita Federal, recibos de depósitos bancários e formulários correspondentes a controle paralelo de recursos da fiscalizada, denominados pela repartição remetente, de “Caixa 2” (fls. 11 a 48).

Foram ainda exigidos, como lançamentos reflexos, as contribuições para o PIS e para o FINSOCIAL, o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILL, e a Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL (autos de infração às fls. 152/157, 147/151, 142/146 e 137/141, respectivamente).

Inconformada com a exigência, ingressou a autuada com a impugnação de fls. 166/168, onde contesta o lançamento, com base nas alegações sintetizadas pela decisão recorrida, da seguinte forma:

*“ - que as autuações basearam-se em indícios (fls. 134 do Termo de Verificação Fiscal), sendo que tais indícios não são suficientes para uma conclusão como a adotada pelo fisco, sempre havendo a*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.000731/97-78

Acórdão nº : 105-13.318

*necessidade de ligá-los às provas que demonstrem a omissão de receita, para não se ficar no terreno da simples presunção, ainda mais quando se trate de movimento bancário, por sua natureza sempre dinâmico e expressando mero giro financeiro, com depósitos e saques;*

*" - que o próprio fisco atesta que as contas bancárias em nome de terceiros, tidas como abertas para acobertar a omissão de receitas, teriam sido utilizadas para o movimento normal e cotidiano;*

*" - que quanto às fichas de movimentação de caixa (fls. 34/38), mencionadas pelo fisco às fls. 133/136, observa-se que têm um perfil de giro financeiro, com entradas e saídas de numerário, não significando que continham receitas que foram omitidas, o que demandaria provar e não apenas presumir, podendo representar, quando muito, um controle interno, entrelaçado e integrado à contabilidade;*

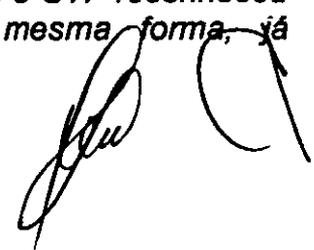
*" - que essas fichas não poderiam ser utilizadas parcialmente no interesse do fisco, sem levar em conta que o movimento bancário, dito paralelo, produzia pagamentos de valores normais, tais como insumos, matérias primas, etc.;*

*" - que a comparação do valor das receitas de vendas de mercadorias do período-base 1991 oferecidas à tributação, Cr\$ 140.576.773,00 (fl. 4 - verso) com o valor da receita dita omitida, Cr\$ 88.636.061,70, aquelas bem superiores a essa, nada indica ter havido omissão de receitas;*

*" - que, além de estar apoiada em simples indícios, pretende a ação fiscal a tributação exclusiva de depósitos bancários, por si só, o que é vedado pelo Decreto-lei nº 2.471/1988, sendo este, também, o entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes, por todas as suas câmaras, em seus julgados;*

*" - que com respeito à aplicação da TRD, conforme disposto na IN SRF nº 32/1997, é totalmente indevida a sua incidência, impondo-se a sua exclusão;*

*" - que, quanto às demais exigências, pelo princípio da decorrência, devem ser canceladas, sendo que, especificamente, com respeito à exigência do imposto de renda na fonte (imposto do lucro líquido), com fundamento no art. 35 da Lei nº 7.713/1988, o STF reconheceu a sua inconstitucionalidade, fato esse, da mesma forma, já*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

*referendado por inúmeras decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, ainda mais quando o próprio contrato social não prevê a distribuição automática dos lucros, como é o caso;*

*"( . . )."*

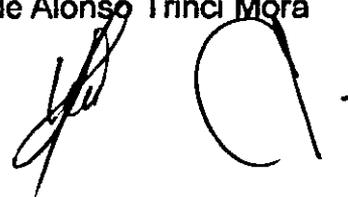
Em despacho de fls. 170, a DRJ em Curitiba – PR determinou a realização de diligência, no sentido de que fossem carreados aos autos documentos comprobatórios da titularidade de contas bancárias alegadamente pertencentes à atuada, nas quais se demonstra a movimentação interrelacionada com a dos correntistas Alonso Trinci Mora e José Ferreira dos Santos, assim como, de documentos que atestem o verdadeiro registro de identidade deste último, o que resultou na juntada da documentação de fls. 171 a 230.

Reaberto o prazo para a atuada se manifestar sobre os aludidos documentos, esta apenas ratifica os termos da impugnação, no sentido de que não foi provada a omissão de receita e de que a jurisprudência não admite lançamento tributário com base em extratos bancários, conforme requerimento de fls. 236/237.

A autoridade julgadora de primeira instância prolatou a Decisão de fls. 239/249, na qual julgou integralmente procedentes os lançamentos objeto da presente lide, se fundamentando nos argumentos a seguir sintetizados:

1. equivocou-se a impugnante ao requerer o afastamento da parcela correspondente ao encargo da TRD, com base na Instrução Normativa SRF nº 32/1997, tendo em vista que tal parcela não compôs o crédito tributário formalizado na ação fiscal, uma vez que o seu vencimento é posterior ao período de vigência da legislação que estabelecia o aludido encargo;

2. a decisão destaca os pontos principais contidos na peça acusatória, para concluir que as contas bancárias, apesar de abertas em nome de Alonso Trinci Mora



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

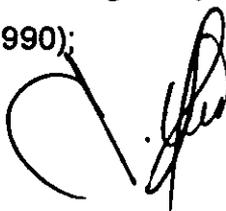
e José Ferreira dos Santos, pertenciam, de fato, à autuada, que nelas movimentava recursos mantidos à margem da escrituração;

3. ao contrário do argumento da defesa, não estão sendo tributados os depósitos bancários, mas as receitas que eles representam, em função de a autuada não demonstrar que tais recursos se originaram de fontes correspondentes a receitas não tributáveis ou contabilmente registradas e consideradas na determinação do lucro real declarado;

4. embora não assuma expressamente a titularidade das contas bancárias em questão, a impugnante reclama que não foi considerado o fato da utilização dos recursos nelas depositados para o pagamento de dispêndios do giro normal de seu negócio, conforme as "fichas de movimentação de caixa", as quais representariam um controle interno, com funcionamento integrado e entrelaçado com a escrituração contábil; no entanto, não se preocupou em demonstrar a origem dos recursos, nem, tampouco, de que forma ocorre o alegado entrelaçamento;

5. ressalva o julgador singular que o fisco expurgou do montante total depositado, os valores correspondentes às transferências feitas para as contas bancárias regularmente escrituradas pela fiscalizada;

6. não se aplica ao caso presente a norma contida no artigo 9º, do Decreto-lei nº 2.471/1988, uma vez que o comando nela constante se dirige a débitos já constituídos por ocasião de sua publicação, conforme ementa do Acórdão 1º CC nº 103-9.072/1989, que reproduz; ademais, o lançamento de que se cuida não se baseou unicamente em extratos bancários, tendo resultado de amplas investigações que levaram o Fisco a concluir pela titularidade dos recursos movimentados nas contas em questão, sem que a fiscalizada lograsse comprovar a sua origem, procedimento que encontra respaldo em lei (artigo 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

7. a seguir a decisão recorrida demonstra a legitimidade da presunção adotada na ação fiscal, invocando farta doutrina acerca da matéria, para concluir que:

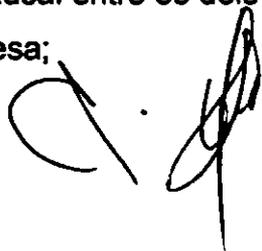
*"No caso em concreto, está objetivamente demonstrado que as contas em questão, abertas ficticiamente em nome de terceiros, eram utilizadas pela atuada para movimentar recursos mantidos à margem da contabilidade, o que, aliado ao fato de não ter a atuada, quando intimada, demonstrado a origem dos recursos ali depositados, leva ao raciocínio lógico de que tais recursos provêm de receitas não declaradas."*

Por fim, manteve o julgador singular as exigências reflexas por adoção do princípio da decorrência, ressaltando, no caso do ILL, que a simples alegação da defesa, de que o seu contrato social não prevê a distribuição automática de lucros, sem que reste comprovado o argumento, não é suficiente para elidir o feito.

Através do recurso de fls. 255/263, a contribuinte, por meio de seu procurador (mandado às fls. 264), vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, com base nos seguintes argumentos:

1. ao contrário do que concluiu o julgador monocrático, ao justificar a procedência da exação, amparando-se em extensa argumentação doutrinária, não merece prosperar o presente lançamento, seja porque o depósito bancário não é rendimento ou receita, seja em razão da tributação meramente presuntiva, o que não se coaduna com a definição de fato gerador do imposto de renda, contida no Código Tributário Nacional (CTN);

2. a Recorrente invoca trecho de obra de autoria do Conselheiro Neicyr de Almeida, acerca de lançamentos efetuados com base em depósitos bancários, para concluir que, na hipótese dos autos, não existe qualquer indício de omissão de receitas, nenhum nexos causal entre os dois fatos, seja de venda sem nota, ou de desvio de recurso do giro da empresa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

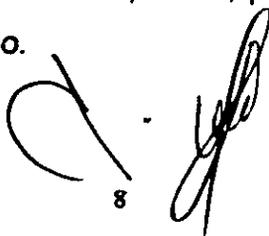
3. insiste na alegação de as *"fichas de movimentação de caixa"* de fis. 34/48, constituem mero giro financeiro entrelaçado com o restante da contabilidade, como admite o fisco, não tendo este aprofundado a investigação visando provar ou, ao menos, sugerir que a Recorrente tivesse capacidade para gerar quase o dobro da receita declarada; ressalta que esta excede a suposta receita omitida, fato que não se coaduna com a presunção de omissão de valores;

4. traz à luz diversos acórdãos deste Colegiado como reforço de sua tese, para rebater àquele invocado na decisão recorrida, o qual, segundo a defesa, ao invés de favorecer a tese do Fisco, mostra o seu desacerto, por ser inaplicável o julgado ao caso presente, onde não foi alegado que os depósitos superaram a receita oferecida à tributação, o que não aconteceu;

5. a Recorrente insurge-se contra a menção feita pelo julgador singular à Lei nº 8.021/1990, em razão desta não constar do fundamento legal contido no auto de infração, configurando-se em uma inovação do feito, vedado à autoridade julgadora;

6. além disso, o dispositivo invocado (artigo 6º, § 5, da Lei nº 8.021/1990) não é aplicável à pessoa jurídica; ainda que assim não fosse, deveria ser cumprido o comando por inteiro, uma vez que o parágrafo 3º, do citado artigo 6º, estabelece que a contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal do arbitramento, o que não foi observado;

7. transcrevendo trecho do voto prolatado no Acórdão 1º CC nº 102-43.823, de 17/08/1999, o qual conclui pela necessidade da observância das regras estatuídas naquele dispositivo, encerra a defesa, reafirmando ser incabível a inovação procedida, seja pela falta de competência do julgador singular para fazê-lo, seja pela não aplicação da referida lei ao caso concreto ou, ainda, pela falta de cumprimento de etapa indispensável ao lançamento de ofício.



8

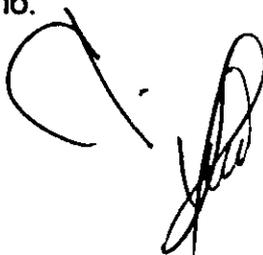
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

A Recorrente invoca o princípio da decorrência com relação aos lançamentos reflexos e, no caso específico do ILL, a declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), do dispositivo que o instituiu, juntando cópia autenticada de seu contrato social, no qual, segundo ela, se prova que a distribuição de lucros aos sócios não era automática.

Por fim, reclama do encargo de juros de mora equivalentes à taxa SELIC, por aplicação retroativa, já que foi instituída por lei editada em 1995, não podendo alcançar fatos geradores ocorridos em 1991, além de se constituir em norma inconstitucional, conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial/PR 215.881 (ementa transcrita).

Às fls. 268/270, constam cópias de guias do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12/12/1997, sucessivamente reeditada.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke, positioned to the right of the text "É o relatório."

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

O recurso é tempestivo e, tendo em vista haver sido juntado prova do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, publicada no Diário Oficial da União (D.O.U.), de 15/12/1997, atende aos pressupostos de sua admissibilidade, devendo, dessa forma, ser conhecido.

Inicialmente é de se apreciar a questão suscitada pela defesa, no sentido de que a menção contida na decisão recorrida à Lei nº 8.021/1990, configura uma inovação do feito, vedada à autoridade julgadora, em razão desta não constar do fundamento legal contido no auto de infração.

Embora não tratada como tal pela Recorrente, tal argumento, do meu ponto de vista, constitui uma questão preliminar, devendo sua análise anteceder à apreciação do mérito do litígio, o que passo a fazê-lo nesta ocasião.

O primeiro questionamento seria: a indicação, pelo julgador singular, de um dispositivo legal que, em tese, complementaria a fundamentação da exigência, sem que tenha sido indicado na peça acusatória, configura inovação do feito?

E, no caso de se acatar a tese, é vedado à autoridade julgadora monocrática inovar o feito, por ocasião do julgamento do litígio?

A inovação e/ou agravamento da exigência tributária, por ocasião do julgamento de primeira instância, se acha regulada no processo administrativo fiscal, estatuído pelo Decreto nº 70.235/1972, sendo legítimo o procedimento de se inovar o feito inicial naquela oportunidade, segundo o que dispõe o parágrafo 3º, do artigo 18,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

combinado com o parágrafo único, do artigo 15, ambos do aludido decreto, improcedendo a tese da defesa em sentido contrário.

Resta, então, se analisar, na hipótese dos autos, a ocorrência da alegada inovação, para se concluir pela observância das normas que disciplinam tal matéria.

Segundo a descrição dos fatos contida no Auto de Infração concernente ao IRPJ (fls. 162), a exigência fiscal sob apreciação (relativa à omissão de receitas) foi enquadrada nos artigos 157, e seu parágrafo 1º, 179, 181 e 387, inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/1980 (RIR/80).

De uma forma apropriada, tal fundamentação legal, aliada a uma perfeita descrição do fato imponible, tanto no Auto de Infração, quanto no Termo de Verificação de fls. 133/136, permitiram à autuada o pleno conhecimento da acusação fiscal e o regular exercício do contraditório e direito de defesa.

Ao invocar subsidiariamente a disposição contida no § 5º, do artigo 6º, da Lei nº 8.021/1990, o julgador pretendeu – ainda que equivocadamente, como se verá a seguir – reforçar o seu convencimento, para rebater o argumento da defesa de que o lançamento não poderia ser formalizado com base em informações contidas em extratos bancários, desde que não comprovada a origem dos recursos depositados, conforme trecho da decisão recorrida, a seguir reproduzido:

*"Além disso, o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/1990 dispõe que o arbitramento dos rendimentos poderá ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras quando a contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações." (destaque no original).*

Portanto, parece-me improcedente a alegação da defesa de que tal referência configura inovação do feito, pois, como concluí acima, este se achava

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

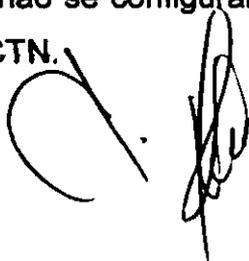
plenamente caracterizado na peça acusatória. Ademais, como ela própria acertadamente assevera, o comando contido no dispositivo não é aplicável à pessoa jurídica, pois todo o artigo 6º do diploma legal de que se cuida, está voltado para a tributação das pessoas físicas que tiverem rendimentos omitidos denunciados por movimentação bancária incompatível com os rendimentos declarados.

Tal conclusão prejudica a alegação adicional de que não foi observado o comando em sua inteireza, uma vez que o parágrafo 3º, do citado artigo 6º, estabelece que a contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal do arbitramento, acarretando a improcedência da autuação.

Assim, embora as circunstâncias da análise efetuada tenha determinado que já se adentrasse em questões de mérito, voto no sentido de rejeitar a preliminar argüida, passando-se à apreciação do mérito do litígio, especificamente quanto à matéria objeto da autuação.

Conforme relatado, trata-se de lançamentos decorrentes da constatação de que a autuada mantinha movimentação bancária à margem da escrituração, conforme recibos de depósitos fornecidos à Secretaria da Receita Federal, pela Polícia Federal, acompanhados de formulários correspondentes à controle paralelo de recursos da fiscalizada ("Caixa 2").

No recurso, insiste a defesa na tese de que não merece prosperar o presente lançamento, baseado unicamente em presunção de que os depósitos bancários resultaram de omissões de receitas, sem que restasse provado qualquer nexo causal entre as duas situações, seja por venda sem nota, ou desvio de recurso do giro da empresa, por não se configurar tal fato em renda, de acordo com o conceito contido no artigo 43, do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

Antes de passarmos a apreciar o argumento da defesa, releva recordar em que circunstância se desenrolou a presente ação fiscal, para o que peço permissão ao Colegiado para ler o trecho da decisão recorrida, onde o julgador singular a descreve, não o reproduzindo neste voto, por economia processual.

Tais fatos em nenhum momento foram contestados expressamente pela defesa, razão pela qual, se tem como verdadeiras as conclusões do Fisco, de que a empresa efetivamente movimentou recursos à margem da escrituração, nas duas contas bancárias de titularidade das pessoas citadas, adotando-se, inclusive, dados cadastrais falsos e assinaturas igualmente falsificadas.

Também é inconteste a existência de correlacionamento da referida movimentação com as contas bancárias regularmente contabilizadas pela Recorrente, o que reforça a convicção de que esta é a titular de fato dos recursos depositados.

A propósito, não é verdadeira a afirmação contida no recurso, de que o Fisco constatou o entrelaçamento entre os valores movimentados naquelas contas, com o restante da contabilidade. O aludido fato é verificado apenas entre as contas bancárias escrituradas e as tituladas em nome de terceiros, cabendo a ressalva de que, à referida conclusão se chega cotejando-se alguns registros contidos nas denominadas "fichas de movimentação de caixa", de fls. 38 a 44, que tratam exclusivamente (à exceção da última) de movimentação bancária, com valores expressos nos respectivos extratos.

Importante observar ainda que a constatação acima levou o fisco a deduzir do total depositado nas contas de titularidade dos denominados "laranjas", arrolado para tributação, o somatório das transferências havidas com as contas bancárias regulares, conforme já mencionado.

Ora, a existência do nexo causal entre os recursos movimentados à margem da escrituração, com a presunção legítima de omissão de receita, se acha mais

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

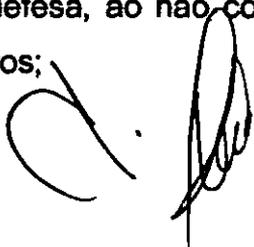
que provado, pela manutenção na empresa, das denominadas *"fichas de movimentação de caixa"*, juntadas aos autos às fls. 19 a 48, que nada mais são do que o famigerado *"Caixa 2"*, expediente de largo uso entre os contribuintes que procuram subtrair ao Fisco parcela do tributo por eles devido.

À síngela alegação de que as aludidas fichas constituem mero controle de giro financeiro entrelaçado com o restante da contabilidade, sem estar amparada por elementos de prova, não merece prosperar, mormente no presente caso, em que a sua existência convive com movimento bancário em nome de terceiros, de efetiva titularidade da pessoa jurídica, mantido ao largo da escrituração regular.

Quanto à tese de que, por se basear em meras presunções, o lançamento deve ser julgado improcedente, além de ratificar neste voto, a decisão recorrida, no que concerne à legitimidade da utilização da prova indiciária ou presuntiva no processo administrativo fiscal, há que considerar o seguinte:

1. considero equivocada a tese da Recorrente, pois a infração arrolada se baseou na dedução lógica de que, se a empresa comprovadamente mantém um controle paralelo de recursos, aliado à movimentação financeira à margem de sua escrituração contábil, consubstanciada na manutenção de recursos em contas bancárias em nome de contribuintes sem qualquer capacidade financeira (*"laranjas"*), estes recursos provêm de receitas igualmente não escrituradas;

2. ainda que inexista um dispositivo específico para a hipótese de omissão de receita de que trata o presente litígio, deve-se considerar que o enquadramento legal da infração se refere, entre outros dispositivos, a normas de escrituração da pessoa jurídica *"(. . .) a qual deverá abranger todas as operações da contribuinte (. . .)"* (artigo 157, parágrafo 1º, do RIR/80), cuja infringência foi implicitamente reconhecida pela defesa, ao não contestar a acusação fiscal de titularidade das contas em nome de terceiros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

3. o procedimento da autuada infringiu ainda as disposições contidas no artigo 12, do Código Comercial Brasileiro, o qual determina a obrigatoriedade de se lançar no livro Diário todas as operações realizadas pelo comerciante; no caso dos autos, é notório o descumprimento da norma, cabendo à pessoa jurídica o ônus da prova de que, apesar de manter operações à margem da escrituração, esta não omite valores correspondentes a receitas auferidas no período;

4. ressalte-se, entretanto, a ausência de um conceito legal que englobe todas as formas em que se caracteriza a omissão de receitas; afora aquelas que o legislador elegeu como presuntivas; ou seja, provada a ocorrência de um fato, presume-se a ocorrência de um outro, no caso, a omissão de receitas, por uma estreita relação de causa e efeito que os vincula, como, por exemplo, nas situações em que são constatados saldo credor de caixa, manutenção no passivo de obrigações já liquidadas e suprimentos de caixa não comprovados, admitida a prova em contrário (artigos 180 e 181, do RIR/80);

5. por outro lado, não são contempladas com dispositivos específicos na legislação do imposto de renda, diversas outras formas em que se exterioriza a omissão de receita, como nos casos que envolvem a adulteração de documentos fiscais (notas "calçadas", meias-notas, etc.), sem que o sujeito passivo ouse alegar a ausência de dispositivo legal que caracterize o ilícito como de tal natureza. Aplica-se à espécie, a mesma dedução lógica que orienta o presente lançamento: se a contribuinte mantém "Caixa 2", e se utiliza de expedientes no sentido de manter recursos em contas bancárias à margem da escrituração, com o agravante de que tais contas são movimentadas em nome de terceiros, aqueles recursos se originaram de receita omitida, devendo como tal ser tributados.

As alegações adicionais de mérito, no sentido de que o Fisco não provou a capacidade da empresa de gerar quase o dobro da receita declarada e de ser inaplicável à espécie dos autos, a decisão contida no Acórdão 1º CC nº 103-9.072/1989

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

invocada pelo julgador singular, por não haver sido alegado, como naquele julgado, que o montante dos depósitos superou a receita oferecida à tributação, igualmente não prosperam.

Primeiro, porque não compete à autoridade fiscal quantificar a capacidade do sujeito passivo de gerar receitas em seu negócio, para arbitrar qual o montante destas que seria compatível para a determinação da parcela omitida. Tal conclusão deve partir de dados objetivos levantados por ocasião do procedimento fiscal, como no caso dos autos, aonde, na presença de controle paralelo de recursos ("Caixa 2"), se arrolou o montante depositado em contas bancárias de "laranjas", movimentadas pela autuada, sem comprovação da origem, deduzidos dos valores transferidos de contas regularmente contabilizadas.

Segundo, em razão de o julgado supra haver sido invocado pela decisão recorrida, com o fito de se contrapor à alegação contida na defesa inicial, de que não prosperava o lançamento, a teor do disposto no artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/1988; a circunstância apontada pela defesa, do litígio apreciado naquela ocasião, por lhe ser peculiar, não autoriza a que estenda ao caso de que se cuida, pelas particularidades de cada um.

Na hipótese dos autos, o fato determinante da exigência é a manutenção de contas bancárias à margem da escrituração, em nome de terceiros, sem que autuada demonstre a origem dos recursos, tendo resultado de uma série de procedimentos documentados no processo com o fim de provar a efetiva titularidade dos recursos nelas movimentados, aliada à incontestante manutenção de caixa paralelo à contabilidade, não havendo que se falar de lançamento formalizado exclusivamente em depósitos e/ou extratos bancários.

Dessa forma, conclui pela procedência do lançamento concernente ao

IRPJ.

Handwritten signature and initials, likely of a tax official, written in black ink.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

Quanto aos lançamentos reflexos, é de se manter as exigências referentes às contribuições para o PIS e para o FINSOCIAL e à Contribuição Social sobre o Lucro, conforme decidido com relação ao IRPJ, tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a solução adotada no processo principal comunica-se aos decorrentes, desde que novos fatos ou argumentos não sejam aduzidos nestes, o que não ocorreu no presente caso:

Já com relação à exigência do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), fundamentada na presunção contida no artigo 35, da Lei nº 7.713/1988, a Recorrente invoca a declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), do dispositivo que o instituiu, juntando cópia de seu contrato social, no qual, segundo ela, se prova que a distribuição de lucros não era automática.

Com efeito, o excelso Pretório, em decisão exarada no Recurso Extraordinário nº 172.058-1, já se posicionou acerca da constitucionalidade da norma, no caso das sociedades limitadas, desde que o contrato social preveja a distribuição automática dos lucros aos seus sócios.

No caso dos autos, a Recorrente alega que o seu contrato social não contempla tal hipótese, fazendo a juntada de cópia devidamente autenticada do mesmo, às fls. 265/267.

Da análise do aludido documento, conclui-se caber razão à defesa, neste particular, uma vez que a cláusula *nona* do contrato, dispõe que:

**"( . . . ) Os resultados serão distribuídos aos sócios proporcionalmente às quotas de capital, podendo os lucros a critério dos sócios serem distribuídos ou ficarem em reserva na sociedade."** (destaquei).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

Não prevendo o contrato social a distribuição automática dos lucros obtidos no período, não há como prevalecer a exigência do ILL; tal conclusão, inclusive, é consentânea com o entendimento da administração tributária, conforme dispõe a Instrução Normativa SRF nº 63, de 24/07/1997.

Por fim, se insurge a defesa contra os juros de mora exigidos com base na taxa SELIC, por aplicação retroativa, além de se constituir em norma inconstitucional, conforme decisão do STJ, que invoca.

Trata-se de matéria preclusa, uma vez que tais argumentos não constaram da defesa apresentada na fase processual anterior, contendo a impugnação de fls. 166/168, apenas uma equivocada reclamação contra inexistentes encargos de juros moratórios com base na variação da TRD, conforme decisão recorrida. Dessa forma, a reclamação da contribuinte constitui uma inovação do litígio na fase recursal, já que a matéria trazida à baila neste estágio processual, não foi objeto da impugnação, a qual inaugura a fase litigiosa do procedimento, segundo o que dispõe o artigo 14, do Decreto nº 70.235/1972.

Tal fato impede que esta instância tome conhecimento da matéria, por PRECLUSÃO, e por ferir o princípio do duplo grau de jurisdição que norteia o processo administrativo fiscal (PAF). Neste sentido, concluiu a 2ª Câmara deste Colegiado, consoante Acórdão nº 102-24.365, e também a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao prolatar a decisão contida no Acórdão nº CSRF/01-0.875.

Ainda que se tomasse conhecimento desta parte do recurso voluntário interposto, não lograria êxito a Recorrente, em razão de o aludido argumento pressupor a colisão de norma legal com a Constituição Federal, cuja apreciação compete, em nosso ordenamento jurídico, exclusivamente, ao Poder Judiciário, por seu órgão maior, o qual detém a atribuição para apreciar a aludida arguição (CF, artigo 102, I, "a", e III, "b")

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10930.000731/97-78  
Acórdão nº : 105-13.318

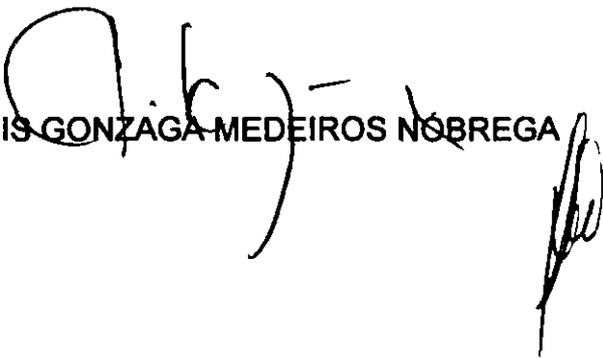
Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, voto no sentido de conhecer do recurso, para, rejeitando a preliminar suscitada, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para afastar a exigência relativa ao ILL.

É o meu voto.

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

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NOBREGA