



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-2

Processo nº : 10937.000030/97-51  
Recurso nº : 114.884  
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1993 e 1994  
Recorrente : TOSO & TOSO LTDA.  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇÚ - PR  
Sessão de : 14 de abril de 1998  
Acórdão nº : 107-04.901

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - COBRANÇA BANCÁRIA -**  
Considera-se omissão de receita os recebimentos de clientes, relativos a liquidações, por meio de cobrança bancária, quando a empresa não possui registro de vendas a prazo e também não comprova que os recebimentos são provenientes de vendas a vista, contabilizadas incorretamente.

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - RECEITA DE COMISSÕES NÃO CONTABILIZADAS -** A falta de escrituração de comissões auferidas por intermediação de negócios, autoriza o lançamento de ofício como omissão de receitas.

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS -** A simples não comprovação da procedência de recursos financeiros identificados pela contabilização de depósitos bancários, sem o cotejo com as receitas declaradas pelo contribuinte em sua escrita, constituem meros indícios de omissão de receitas, não podendo, contudo, firmar-se como presunção legal de omissão de receitas.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA:**

**IRRF e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL -** A solução dada ao litígio principal, que manteve o lançamento por omissão de receitas operacionais em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se aos litígios decorrentes ou reflexos relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, a Contribuição Social sobre o Lucro e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.

**COFINS -** Legítima sua exigência com base na Lei Complementar nº 70/91, cuja constitucionalidade foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal.

**PIS/FATURAMENTO -** Face à Resolução nº 49/95, expedida pelo Senado Federal, tornou-se ilegítima a exigência da contribuição ao PIS com fulcro nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1.988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TOSO & TOSO LTDA.

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

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e FRANCISCO DE SALES R. DE QUEIROZ. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.

Processo nº : 10937.000030/97-51  
Acórdão nº : 107-04.901

Recurso nº : 114.884  
Recorrente : TOSO & TOSO LTDA

## RELATÓRIO

TOSO & TOSO LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 355/380, da decisão prolatada às fls. 336/349, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos seguintes auto de infração: IRPJ, fls. 197; IRFONTE, fls. 205; Contribuição Social sobre o Lucro, fls. 213; Contribuição para a Seguridade Social, fls. 218 e Contribuição para o PIS, fls. 223

As irregularidades fiscais apuradas pela fiscalização referem-se à omissão de receitas operacionais.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa (fls. 232/241), seguiu-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação (fls. 336/348):

### *"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA*

*OMISSÃO DE RECEITAS - Consideram-se como omitidas as receitas percebidas por meio de cobrança bancária, quando a contribuinte não possui registro de vendas a prazo e também não logrou comprovar que tais recebimentos são provenientes de vendas a vista, contabilizadas incorretamente.*

*Constatados equívocos na apuração de saldos credores de caixa, reconhecidos pela fiscalização, bem como a ocorrência de tributação em duplicidade, exonera-se o crédito tributário exigido indevidamente.*

*A exigência da multa por lançamento de ofício, processada na forma dos autos, está prevista em normas regularmente editadas, não tendo a autoridade julgadora de 1ª instância administrativa competência para apreciar arguições de sua inconstitucionalidade*



*e/ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculadamente às mesmas.*

**LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
COFINS - CONTRIBUIÇÃO P/SEGURIDADE SOCIAL  
PIS/RECEITA OPERACIONAL**

*Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida no procedimento matriz, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável aos procedimentos decorrentes, face à relação de causa e efeito entre eles existente.*

**LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES.”**

Cientificada dessa decisão em 05/03/97 (fls. 354), a empresa protocolizou recurso a este Conselho, no dia 04/04/97, sustentando, em síntese, as seguintes razões:

- que as autoridades fazendárias, simplistamente tomaram como base uma simples relação de vendas da contribuinte, fornecida espontaneamente por ela, uma vez que não representava a exata movimentação bancária, e por sobre tal documento, sem qualquer outro mais leve indício de prova, pretendem exigir imposto e multa, sobre hipotéticas diferenças que consideraram como sendo omissão de receitas;

- quanto aos créditos provenientes de cobrança bancária, o valor de CR\$ 1.315.000,00, está inserido no documento de fls. 162. Referido valor já foi aceito pela fiscalização e a própria informação fiscal da diligência levada a efeito na empresa considerou tal importância na composição do valor dos depósitos (fls. 162), totalizando CR\$ 24.857.331,50. O crédito de CR\$ 759.000,00, está inserido no documento produzido pela recorrente, “anexo 2”, que se encontra nos autos às fls. 163. Referido valor igualmente já foi aceito pela fiscalização e a própria “Informação Fiscal” da Diligência levada a efeito na empresa, apensa aos autos, considerou o

mesmo na composição da comissão declarada pela contribuinte (fls.163), no valor de CR\$ 460.510,00;

- da mesma forma, não pode prosperar a exigência fiscal no que tange ao valor de CR\$ 4.400.000,00, objeto da nf. 251, de 23/08/93, relativo à comissões recebidas e juntadas aos autos às fls. 332. É de ressaltar que as autoridades julgadoras de primeira instância, aceitaram sem ressalvas, as comissões objeto das notas fiscais juntadas aos autos (fls. 252/255), datadas de 20/08/93, 23/08/93 e 23/08/93, em circunstâncias idênticas àquelas da nota 251. A única e inexpressiva diferença, é que naquelas, a recorrente encontrava-se na posição de agenciadora vendedora de produtos da firma Com. Menassa Ltda., enquanto que nesta (251), ela agenciou a venda de produtos da C. Ribeiro para a Com. Menassa Ltda. Ora, a atividade da empresa consiste tanto no agenciamento de venda quanto de compra de produtos, para empresas diversas, não se podendo, portanto, excluir a comissão auferida pela intermediação da operação alusiva à nota fiscal n. 251;

- assim sendo, inexiste a diferença apontada pelo Fisco, de CR\$ 4.978.625,16, remanescendo apenas e tão somente uma pequena diferença de CR\$ 578.625,16, ainda não localizada pela Recorrente.

Finaliza com a solicitação da reforma da decisão monocrática de primeiro grau, com o fim de tornar insubsistentes os autos de infração referentes ao imposto de renda pessoa jurídica, seus decorrentes.

É o relatório.



## VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Tratam os presentes autos de procedimento de ofício no qual se exige da recorrente, Imposto de Renda Pessoa Jurídica e demais reflexos, pela constatação de omissão de receitas.

Quando do exame do procedimento, por parte da autoridade monocrática, esta decidiu pela solicitação de diligência, fundamentando o pedido sob os seguintes argumentos:

*"Na análise dos elementos que constituem o presente processo, entendo que há necessidade da realização de diligência fiscal para viabilizar a decisão quanto aos seguintes itens do procedimento fiscal, que foram expressamente impugnados:*

*a) falta de contabilização de receitas que originaram créditos de cobrança - A fiscalização não explicou no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 190, o motivo pelo qual não foram aceitos os demonstrativos de fls. 151 a 161 para afastar a exigência tributária quanto a este item.*

*Na peça impugnatória às fls. 234, item "2.3", a contribuinte afirmou que os valores estavam devidamente comprovados.*

*Este item do auto de infração necessita ter uma descrição melhor dos fatos, inclusive para não prejudicar a defesa da contribuinte.*

*b) Falta de contabilização de comissão recebidas em agosto, setembro e outubro/93 - Trata-se do item "d" do Termo de Verificação. A Fiscalização, provavelmente por equívoco, deixou de anexar os demonstrativos elaborados para obtenção dos valores tributados, bem como a metodologia utilizada.*

*No item "2.4" da peça impugnatória, às fls. 235, a Contribuinte pretende que a tributação das comissões referentes ao mês de setembro/94, seja reduzida em Cr\$ 4.200.000,00, por conta de três*

*notas anexadas por cópia às fls. 252/255, "idênticas às admitidas pela Fiscalização".*

*Portanto, quanto a este item, a Diligência Fiscal deverá:*

- *Anexar os demonstrativos de apuração dos valores tributados a título de comissão, contendo explicação da metodologia empregada;*
- *Anexar cópia dos documentos que foram aceitos como comprovantes na apuração do valor tributado;*
- *Atestar a autenticidade dos documentos de fls. 252/255, e verificar se os mesmos comprovam as receitas omitidas dentro do critério adotado no procedimento fiscal (o qual deixou de ser explicado).*

*(.....)."*

Em atendimento os Auditores Fiscais autuantes elaboraram o termo de "Informação Fiscal" de fls. 320, onde consta:

*"... 1. Em relação à letra "a" do referido despacho da DRJ, os demonstrativos de fls. 151 a 161 foram aceitos para comprovar a origem dos depósitos bancários feitos com saldo que o contribuinte tinha à época em cheques pré-datados. Quanto à afirmação do contribuinte de que os valores provenientes de "créditos de cobrança" estavam devidamente comprovados, esta não pode ser aceita pois o próprio contribuinte declarou (fls. 170) que efetuava vendas em 1993, com condições de pagamento a vista ou por meio de cheques pré-datados, portanto seria impossível estas vendas gerarem duplicatas e conseqüentemente recebimento em bancos. Continua incomprovada a contabilização das receitas que originaram os referidos "créditos de cobrança".*

*2. Em relação à letra "b", apesar do contribuinte não questionar a metodologia e nem os valores tributados, demonstramos a seguir a apuração das importâncias lançadas a título de comissão, conforme solicitado pelo julgador:*

- Agosto de 1993:	
- Valor dos depósitos (fls. 162):	24.857.331,50
- Valor das nfs. Arisco:	23.990.440,00
Diferença (comissão) .....	866.891,50
- Comissão declarada p/contribuinte (fl.163)....	460.510,00
Total lançado em agosto .....	1.327.401,50

<b>- Setembro de 1993:</b>	
- Valor dos depósitos (fl. 166):	10.681.032,80
- Cheques apresentados:	8.000.000,00
Diferença (comissão) .....	2.681.032,80
- Valor dos depósitos (fl. 169):	9.887.592,36
- NF import. Paranaguaçu:	3.390.000,00
Diferença (comissão) .....	<u>6.497.592,36</u>
Total lançado em setembro .....	9.178.625,16
<b>- Outubro de 1993</b>	
- Comissão declarada pelo contribuinte (fl.167)	614.116,00

*O contribuinte apresenta também cópias das notas fiscais 070, 072 e 073 da empresa Comercial Menassa Ltda., no valor de 1.400.000,00 cada, totalizando 4.200.000,00, para comprovar a origem dos depósitos efetuados em setembro de 1993. Constatamos que as notas fiscais apresentadas se referem a agenciamentos realizados pelo autuado e, como tal, devem ser consideradas para justificar os depósitos bancários efetuados. Fica ainda incomprovada a diferença de 4.978.625,16 como o próprio contribuinte admite.*

*(.....)."*

O primeiro item ainda pendente da lide refere-se a omissão de receitas apurada pela fiscalização, em função da falta de comprovação de créditos bancários decorrentes de cobrança bancária, levando-se em conta que a recorrente não possui registro de vendas a prazo, e também não logrou comprovar que tais recebimentos são provenientes de vendas a vista contabilizadas incorretamente.

A questão foi muito bem apreciada pela autoridade *a quo*, onde assevera que: *"Os Auditores Fiscais atingiram o cerne da questão ao esclarecer que os recursos oriundos por meio de vendas a vista e cheques pré-datados não podem justificar o recebimento de créditos relativos a cobrança de duplicatas"*.

Por seu turno, a recorrente, em sua escrituração, não registrou vendas a prazo relativamente aos período-base abrangidos pela fiscalização. Dessa forma, caberia a ela comprovar que os créditos bancários decorrentes de cobrança

de duplicatas tratavam-se de vendas indevidamente contabilizadas como sendo operações a vista. Também a alegação de que alguns clientes preferenciais teriam quitado suas compras por meio da entrega de títulos emitidos contra terceiros, não pode ser aceita como boa, sem a devida comprovação material de tais transações.

Também incabível a argumentação de que o lançamento foi realizado por presunção de omissão de receitas exclusivamente fundamentado em extratos bancários, pois estes serviram apenas como indício para o devido aprofundamento da ação fiscal, o que foi efetivamente levado a efeito, tendo sido, inclusive, levado a efeito uma diligência fiscal para dirimir dúvidas ainda existentes.

Assim, sou pela manutenção do presente item.

#### OMISSÃO DE RECEITA DE COMISSÕES

Referida infração encontra-se assim descrita no Termo de Verificação Fiscal às fls. 190: *"Falta de contabilização das comissões recebidas nos meses abaixo, conforme demonstrado pela fiscalizada às fls. 162/169: agosto de 1993 CR\$ 1.327.401,50; setembro de 1993 CR\$ 9.178.625,16; outubro de 1993 CR\$ 614.116,00"*.

Posteriormente, quando da realização da diligência fiscal, os autuantes concluíram o seguinte: *"O contribuinte apresenta também cópias das notas fiscais 070, 072 e 073 da empresa Comercial Menassa Ltda., no valor de 1.400.000,00 cada, totalizando 4.200.000,00, para comprovar origem dos depósitos efetuados em setembro de 1993. Constatamos que as notas fiscais apresentadas se referem a agenciamentos realizados pelo autuado e, como tal, devem ser consideradas para justificar os depósitos bancários efetuados. Fica ainda incomprovada a diferença de 4.978.625,16, como o próprio contribuinte admite"*.

Realmente, na peça impugnatória, às fls. 297, a contribuinte registra o seguinte:

*"2.4 - Na letra "d" do Termo de Verificação, está consignada a falta de contabilização de comissões recebidas nos meses de agosto, setembro e outubro de 1.993.*

*Com referência a situação em lide, além das notas fiscais comprobatórias do agenciamento de vendas, já apensadas aos autos, a autuada logrou localizar mais três notas fiscais relativas a agenciamentos, idênticas às admitidas pelos dignos auditores (docs. juntos), que somam o valor de Cr\$ 4.200.000,00.*

*Como consequência da juntada dessas novas notas fiscais, deverá ser reduzido do valor considerado como comissões recebidas no mês de setembro/93, a importância de Cr\$ 4.200.000,00, restando, portanto, um saldo a comprovar de Cr\$ 4.978.625,16.*

*Observe-se que também em relação a essas três notas fiscais, existe em seu corpo a prova de que efetivamente houve participação da autuada, porquanto as mercadorias foram transportadas por veículos de sua propriedade, conforme se vê pelos documentos anexos."*

A contribuinte retornou aos autos às fls. 332/334, com a juntada da nota fiscal nº 251, emitida por "C. Ribeiro Comercial e Importadora Ltda." em 23/08/93, contra a empresa "Comercial Menassa Ltda." no valor de Cr\$ 4.400.000,00, pretendendo, com isso, reduzir o item relativo a omissão de receitas de comissões.

Porém, agora, a situação é diferente daquela anterior, pois as três notas fiscais apresentadas por ocasião da impugnação apresentam vinculação direta com a autuada, isto é, comprovam a intermediação da mesma na transação. A nota fiscal constante às fls. 334, não apresenta nenhuma circunstância que comprove a vinculação da contribuinte no negócio, tais como, por ex: nome do vendedor, nome do transportador, placa do veículo, conhecimento de frete, fatura ou duplicata, recibo, cópia do livro Diário ou qualquer outro meio de prova que pudesse vir a seu socorro.

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS

BANCÁRIOS

A fiscalização intimou a recorrente (fls. 91/98) a “*Comprovar a origem dos depósitos procedidos nos estabelecimentos bancários abaixo, nas seguintes datas:*”. No Banco do Brasil, os depósitos efetuados nos meses de dezembro/92, janeiro a dezembro/93; Banco Bamerindus do Brasil, os depósitos efetuados nos meses de janeiro e fevereiro/93, abril a dezembro/93; Banco do Estado do Paraná, os depósitos efetuados nos meses de outubro e novembro/93.

Inicialmente a contribuinte apresentou os demonstrativos de fls. 99/101, com o intuito de comprovar os depósitos dos meses de setembro e dezembro/92. Porém, tais demonstrativos não foram aceitos pela fiscalização, que considerou os valores sem origem.

Após a reintimação de fls. 102/109, a recorrente apresentou um completo relatório de fls. 151/161, para justificar os depósitos efetuados durante o ano de 1993.

No documento (fls. 149/150), a empresa informa que:

*“- A atividade de nossa empresa é basicamente a importação de alho da Argentina para revenda no mercado interno, porém, nos meses de agosto e setembro de 1993 (entre-safra na Argentina) para manter nossos principais clientes abastecidos do produto, intermediamos diversas negociações de alho importado da China, fatos que se comprovam nos documentos que ora anexamos, bem como nas cópias de cheques também anexadas, sendo que nossos clientes como fazem quando remetemos nossa mercadoria nos pagaram da mesma forma e tais valores foram depositados em nossa conta bancária gerando então valores superiores às nossas vendas, no entanto somente os valores destacados nas folhas do relatório e nos anexos como sem origem, referem-se a comissão que nossa empresa teve por tal intermediação.”*

A fiscalização efetuou o lançamento das parcelas não comprovadas. Tempestivamente a contribuinte impugnou o feito, juntando novo demonstrativo.

Sobre esse assunto, cabe citar parte do brilhante voto proferido nesta Câmara, pelo ilustre Conselheiro Natanael Martins, no Acórdão nº 107-01.706, na sessão de 09/11/94:

*“A apreciação da matéria requer, inicialmente, que façamos uma abordagem sobre como se deve pautar na pesquisa da ocorrência da obrigação tributária e da conseqüente necessidade de constituição do crédito tributário para, após, examinar se a fiscalização efetivamente cumpriu o seu ‘desideratum’.*

*A propósito, dispõe o art. 142 do CTN:*

*‘Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível’.*

*Ou seja, somente após a verificação de todos os elementos que dão causa ao nascimento da obrigação tributária, hipoteticamente descritos em lei, é que se pode afirmar ter ocorrido determinado fato gerador, formalizável, então, mediante a atividade de lançamento, da qual o auto de infração é uma das espécies.*

*Na verificação do nascimento da obrigação tributária (fato gerador) e conseqüente constituição do crédito tributário (lançamento), a determinação da matéria tributável é de fundamental importância, já que é ela (a matéria tributável), eleita pelo legislador como signo de riqueza apta a gerar recursos aos cofres do tesouro, constitui o núcleo da hipótese de incidência.*

*Nesse sentido é o depoimento de Geraldo Ataliba, em seu festejado e já clássico Hipótese de Incidência Tributária:*

*‘4.1. O aspecto mais complexo da hipótese de incidência é o material. Ele contém a designação de todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquetipo em que ela (h.i.) consiste; é a própria consistência material do fato ou estado de fato descrito pela h.i..*

*Este aspecto dá, por assim dizer, a verdadeira consistência da hipótese de incidência. Contém, a indicação de sua substância*

*essencial, que é o que de mais importante e decisivo há na sua configuração.*

*4.1.2. Assim, o aspecto material da h. i., é a própria descrição dos aspectos substanciais do fato ou conjunto de fatos que lhe servem de suporte.*

*É o mais importante aspecto, po ponto-de-vista funcional e operativo do conceito (de h.i.) porque, precisamente, revela sua essência, permitindo sua caracterização e individualização, em função de todas as demais hipóteses de incidência. É o aspecto decisivo que enseja fixar a espécie tributária a que o tributo (a que a h.i. se refere) pertence. Contém ainda as indicações da subespécie em que ele se insere (ed. RT, 3ª Ed., pag. 99)'.  
Nessa linha de raciocínio, na atividade de lançamento, a caracterização da matéria tributável, descrita pela doutrina como aspecto (elemento) material da hipótese de incidência, há de restar perfeitamente configurada, sob pena de não se poder afirmar ter ocorrido o fato gerador.*

*A caracterização da matéria tributável na atividade de lançamento de ofício, ressalvadas as hipóteses em que, por expressa previsão legal, em função de presunções tributárias, inverte-se o ônus da prova, é mister da autoridade administrativa, como aliás está dito, com todas as letras, no RIR/94, senão vejamos:*

*'Art. 223. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º).*

*§ 1º - 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 nº 1.598/77, art. 9º, § 1º).*

*§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 2º)."*

*§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 2º)."*



Assim, não obstante o belo trabalho da fiscalização que, à evidência, indica ter havido omissão de receitas, é certo que a metodologia utilizada para a determinação do "quantum tributável" não se ajusta aos ditames da lei, porquanto, tributável pelo imposto de renda, como o próprio nome do tributo está a sugerir, é a renda, o acréscimo patrimonial verificado.

Nessa mesma linha de raciocínio, a simples não comprovação de pagamentos realizados, não caracteriza, por si só, omissão de receita operacional. Poderia, talvez, resultar em glosa de despesas caso os pagamentos tenham afetado custos ou despesas, não havendo a devida comprovação, ou mesmo representar lucros distribuídos, se provasse que os recursos tivessem se destinado aos sócios da empresa.

Por outro lado, os recebimentos não comprovados, relativos a cheques emitidos e devidamente contabilizados, por essa só razão, igualmente não representam omissão de receitas.

A existência de movimentação bancária e/ou de outros valores mantidos à margem da escrita, sem dúvida, representam fortes indícios da ocorrência de omissão de receitas. Tratando-se, entretanto, de meros indícios, considerá-los em si mesmos como suficientes para a caracterização de receitas omitidas não é o bastante.

A esse respeito, cabe mencionar a jurisprudência deste Colegiado sobre a matéria:

Acórdão nº 102-29.673, de 21/02/95 -

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador do Imposto de Renda, porquanto, não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimentos, mesmo

porque representam mero indício, não podendo ser tributado isoladamente como se renda fosse.

Acórdão nº 108-00.966, de 22/03/94 -

**LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS** - Os depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador do Imposto de Renda, porquanto, não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita.

Pelo exposto, quanto a este item, voto pelo provimento do recurso interposto.

### **TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA**

#### **IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

A exigência relativa ao imposto de renda retido na fonte, ora discutida, refere-se aos fatos geradores ocorridos durante o ano de 1993, decorrente de omissão de receitas da pessoa jurídica, conforme Auto de Infração de fls. 205 e seus quadros demonstrativos.

O enquadramento legal deu-se com base no artigo 44 da Lei nº 8.541/92, o qual reza que:

*“Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.*

*§ 1º. O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.*

*§ 2º. O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios.”*

Como visto e devidamente comprovado pela fiscalização, a empresa deixou de registrar receitas operacionais, as quais, não integrando a escrituração comercial da empresa, são consideradas como automaticamente distribuídas aos seus sócios

Em se tratando de processo decorrente, cujo imposto lançado com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao imposto de renda pessoa jurídica, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão do processo relativo ao imposto de renda na fonte.

### **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

A exigência da Contribuição Social sobre o Lucro, foi lançada com fulcro no artigos 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88

Igualmente, sendo decidido pelo provimento parcial no lançamento relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, por omissão de receitas, deve ser dada a mesma decisão na exigência reflexiva, relativa a Contribuição Social sobre o Lucro, uma vez que a recorrente nada de novo trouxe aos autos que pudesse ensejar a revisão do decisório de primeiro grau, no particular.

### **CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

As dúvidas que pairavam sobre a constitucionalidade da exigência da COFINS não mais perduram com a manifestação pelo Supremo Tribunal Federal que, ao apreciar a Ação Direta de Constitucionalidade nº 01-01-DF, declarou a

constitucionalidade da Lei Complementar nº 70/91, convalidando, assim, a cobrança da COFINS.

A base de cálculo da contribuição é o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, segundo disposto no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91.

Na sua apuração, segue o regime de competência, até porque à COFINS aplicam-se, no que couber, as normas relativas ao imposto de renda das pessoas jurídicas, a teor do disposto no § único do artigo 10 da Lei Complementar nº 70/91.

Igualmente, decidido pelo provimento parcial no lançamento relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, por omissão de receitas, deve ser dada a mesma decisão na exigência reflexiva, relativa a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, uma vez que a recorrente nada de novo trouxe aos autos que pudesse ensejar a revisão do decisório de primeiro grau, no particular.

#### **CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL**

##### **- PIS**

A exigência foi constituída com fulcro nos dispositivos dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, segundo capitulado no auto de infração de fls. 47/49.

O Senado Federal, por meio da Resolução nº 49, publicada no D.O.U., de 10 de outubro de 1995, suspendeu a execução dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, em virtude desses diplomas terem sido declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, conforme decisão definitiva proferida no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro.



Com esta Resolução do Senado Federal, os dois mencionados decretos-leis, que haviam modificado parte das normas de incidência da contribuição para o PIS, deixaram de ter qualquer eficácia normativa, restaurando-se a plena eficácia das normas por eles afetadas, o que significa dizer que as contribuições devidas ao PIS voltaram a ser reguladas inteiramente pelas normas contempladas na Lei Complementar nº 7/70, com as modificações da Lei Complementar nº 17/73.

O Poder Executivo, buscando se adaptar ao novo ordenamento jurídico imposto pela Resolução acima citada, ao expedir a Medida Provisória nº 1.175, de 27/10/95, republicação da Medida Provisória nº 1.142, de 29/09/95, introduziu o inciso VIII ao artigo 17 desta, e reedições posteriores, dispondo sobre o cancelamento dos lançamentos relativos à parcela da contribuição ao PIS exigida na fora do Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1.988, e do Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1.988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1.970.

Entendo que a determinação contida na Medida Provisória retrocitada, é no sentido de se constituir um novo lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, pois que se tem que determinar novamente a matéria tributável, com observância das disposições das Leis Complementares nºs. 7/70 e 17/73, verificar a composição da base de cálculo da contribuição, prazos de vencimento com reflexos nos cálculos da correção monetária, dos encargos moratórios e da multa de lançamento de ofício, aplicar a alíquota adequada, calcular o montante do tributo devido e inclusive reabrir prazo para o contribuinte se manifestar. Tudo de acordo com o algoritmo do lançamento tributário esculpido no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

A inovação, modificação ou aperfeiçoamento do lançamento se traduz em novo lançamento, o qual deve se subsumir às regras do CTN, especialmente de seu artigo 173, bem como às do Processo Administrativo Fiscal da União (notificação ao contribuinte e reabertura de prazos para defesa e recursos),

conforme assentado na remansosa jurisprudência administrativa pertinente, consolidada ao longo das últimas décadas.

É necessário também ter presente o ordenamento contido no artigo 145 do Código Tributário Nacional de que o lançamento, regularmente notificado ao sujeito passivo, só pode ser alterado em virtude de: impugnação do sujeito passivo, recurso de ofício e iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149 do CTN.

Dessa forma, considero prejudicado o lançamento da contribuição ao PIS, como um todo, pois que, maculada sua fundamentação legal, elemento este essencial à formalização e exigência do crédito tributário.

Dou provimento ao recurso, nesta parte, para excluir a exigência da contribuição ao PIS, ressalvado o direito de a repartição competente constituir novo lançamento observadas as normas jurídicas vigentes.

Pelas razões expostas, meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o item relativo a omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados, a título de IRPJ e seus lançamentos reflexivos de IRFonte, Contribuição Social e Cofins, bem como declarar insubsistente o lançamento relativo a contribuição ao PIS/Faturamento.

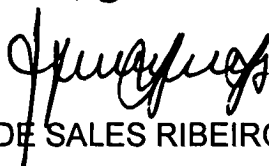
Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 1998.

  
PAULO ROBERTO CORTEZ

## 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, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16 de março de 1998 (DOU de 17/03/98)

Brasília-DF, em 08 JUN 1998



FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ  
PRESIDENTE

Ciente em 08 JUN 1998



PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL