



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Recurso nº. : 140.040
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 2000 a 2002
Recorrente : SANTAMATE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.493

PRELIMINAR – ILEGITIMIDADE PASSIVA – CONTA BANCÁRIA TITULADA POR INTERPOSTA PESSOA – Provado nos autos a interposição de pessoa para titular conta bancária que movimentava os recursos do contribuinte correta é a lavratura de auto de infração em seu nome.

OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – A falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta titulada por interposta pessoa autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – Improcede a exigência a esse título, quando resulta comprovado o ingresso dos recursos supridos mediante crédito em conta corrente da pessoa jurídica, tendo por origem valores aportados pelos sócios a título de empréstimos originados de recursos provenientes do seu patrimônio particular.

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL – DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS – Não logrando o contribuinte comprovar as operações escrituradas, cabível é a glosa efetuada pelo Fisco.

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS – A ausência de comprovação de despesas contabilizadas justifica a sua glosa por parte do Fisco.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSL COM BASE EM ESTIMATIVA – O critério adotado pelo Fisco há de ser consistente em todos os aspectos do lançamento. Se a avaliação dos estoques foi admitida como correta para mensurar o prejuízo fiscal ao final dos anos-calendário também o há de ser para quantificar os resultados mensais dos balanços/balancetes de suspensão/redução elaborados no decorrer de tais anos.

PIS – COFINS – ALTERAÇÕES DAS BASES DE CÁLCULO – LEI Nº 9.718/98 – INCONSTITUCIONALIDADE – É vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor, conforme previsto no seu Regimento Interno.

[Assinaturas manuscritas]



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493
Recurso nº. : 140.040
Recorrente : SANTAMATE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

MULTA QUALIFICADA DE 150% – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – A movimentação de recursos bancários de origem não comprovada em conta titulada por interposta pessoa caracteriza a intenção do contribuinte de descumprir, de forma deliberada, sua obrigação tributária. Provado o evidente intuito de fraude, sujeita-se o sujeito passivo aos lançamentos dos tributos devidos, acompanhados da multa qualificada de 150%.

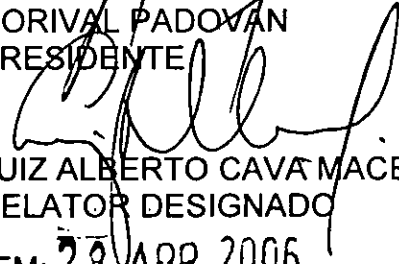
Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANTAMATE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para (i) afastar a tributação com base em suprimento de caixa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Teixeira da Fonseca (Relator), Nelson Lósso Filho e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e (ii) afastar a multa isolada por falta de antecipações do IRPJ e CSL com base em estimativas. Designado o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira para redigir o voto vencedor.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

Recurso nº. : 140.040

Recorrente : SANTAMATE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Recorre o contribuinte do Acórdão DRJ/Santa Maria/RS nº 2.313/2004 (fls. 1.783/1.809), que declarou o lançamento parcialmente procedente, estando assim ementado:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Para efeitos do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são aquelas elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS

Procede a imputação de omissão de receita quando a pessoa jurídica não comprovar a origem dos depósitos/créditos efetuados em conta bancária de sua titularidade devidamente comprovada, mantida em nome de terceiros.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE CAIXA

Procede a imputação de omissão de receita quando a pessoa jurídica não comprovar, cumulativamente, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem e a efetiva entrega pelos sócios da empresa dos suprimentos de caixa escriturados.

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL

Correto o ajuste no resultado do período quando constatado lançamentos contábeis indevidos em contas redutoras da receita bruta.

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS

A escrituração contábil somente faz prova a favor da pessoa jurídica quando mantida com a observância das disposições legais e comprovada por documentos hábeis, segundo a natureza, ou assim definidos em preceitos legais.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

**CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO.
MULTA QUALIFICADA**

O uso de conta bancária em nome de terceiros com o propósito de ocultar parte da receita auferida, configura evidente intuito de fraude, justificando a aplicação da multa qualificada de 150%.

**MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO
DO IRPJ POR ESTIMATIVA**

Constatada em procedimento de ofício a falta de recolhimento do imposto de renda pessoa jurídica devido por estimativa, sem que o contribuinte tenha elaborado os balanços de suspensão de acordo com a legislação comercial e fiscal, é procedente o lançamento da multa de 75% calculada sobre o valor do imposto, conforme previsto no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei n.º 9.430, de 1996.

**LANÇAMENTOS DECORRENTES
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, aplica-se integralmente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
(PIS) e CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Por serem decorrentes das infrações do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, a solução dada àquele se aplica também ao PIS e à COFINS.

INTIMAÇÃO. RECUSA DE ATENDIMENTO

Não caracteriza recusa de atendimento à intimação o fato da contribuinte não apresentar documentos ou esclarecimentos a apenas um item da intimação, mormente quando os esclarecimentos solicitados referirem-se a lançamentos contábeis cujos livros foram entregues à fiscalização pela própria contribuinte.

**FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. ERRO DE
ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. LANÇAMENTOS CONCOMITANTES**
Por estarem considerados na base de cálculo do PIS e da COFINS de outros processos, os valores tributáveis, relativos as transferências contabilizadas como devolução de vendas, devem ser excluídos deste processo."



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

Conforme demonstrado nos autos de infração (fls. 08/29 e 77/96), no Relatório de Fiscalização (fls. 30/59) e nas Planilhas de Cálculo (fls. 60/76) foram apuradas diversas infrações no âmbito do IRPJ e reflexos (CSL, PIS e COFINS) para os anos-calendário de 1999, 2000 e 2001.

Nos autos referentes ao IRPJ e à CSL não houve exigência de tributo mas apenas a redução das bases negativas declaradas e lançamento de multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais.

Por bem descrever os fatos objetos do litígio fiscal transcrevo o relatório do aresto recorrido em seus trechos mais relevantes.

Quanto ao lançamento:

"Contra a contribuinte, acima identificada, foram lavrados autos de infração de redução de prejuízo fiscal e de exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa, no valor de R\$ 238.259,51 (Al fls. 08/13; 77/81); de redução da base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido e de exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa, no valor de R\$ 192.538,76 (Al fls. 19/24; 87/91), e autos reflexos de Programa de Integração Social (PIS), no valor de R\$ 10.389,49 (Al fls. 14/18; 82/86); e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), no valor de R\$ 47.951,94 (Al fls. 25/29; 92/96), em razão suprimimento de numerários sem a comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega, depósitos bancários não contabilizados, despesas não comprovadas, redução indevida do lucro real e falta de recolhimento de estimativas, conforme relatório de fiscalização de fls. 30/59."

De acordo com o relatório de fiscalização, as infrações cometidas pela autuada podem ser assim resumidas:

**"OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS
BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS**



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

1. a autuada mantinha contas bancárias em nome de Oseas Chiuli (terceiro), seu assistente financeiro, nos bancos Real e Bradesco, cuja titularidade de fato foi comprovada como sendo da empresa, deixando de registrar contabilmente nas contas de receita as contrapartidas dos valores relativos aos depósitos/créditos efetuados nas referidas contas bancárias, e que não tiveram sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores;
2. as informações bancárias foram obtidas mediante Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (fls. 332/339), e encontram-se às fls. 369/496;
3. as planilhas de fls. 60/62 mostram os depósitos/créditos de valores maiores ou iguais a R\$ 500,00, efetuados nas contas de poupança e corrente nº 1.7977895-9, ag. 0288-7, do Banco Real e conta nº 72.168-9, ag. 0388-3, do Banco Bradesco;
4. as planilhas de fls. 63/64 mostram a relação de cheques compensados e sacados das referidas contas bancárias, com a identificação do depositante ou sacador;
5. dentre os identificados, a Metalúrgica Rodighero Ltda. afirma que os cheques nºs 010005 e 010016, no valor de R\$ 15.000,00 cada, emitidos em 23/10/00 e 24/11/00, foram utilizados para pagamento de parcelas de uma máquina empacotadora adquirida pela empresa Santamate, conforme Contrato de Compra e Venda/Confirmação de Pedido, de 20/10/00 (resposta à intimação fls. 502/505);
6. os também identificados Ciro Renato Maciel Saldanha (atual funcionário da empresa), Carlos Eduardo Barros da Silva e Isabel Cristina Bonoto de Oliveira (ex-funcionários), afirmam que os cheques foram sacados diretamente no caixa do banco para pagamento de obrigações da empresa Santamate (fls. 506/513);
7. o ex-funcionário Roberto da Silva Schmitz afirma que sacou em 18/07/00 o cheque nº 000004, no valor de R\$ 5.300,00, para aquisição de um veículo Pálio para ser utilizado em operações de vendas da empresa Santamate;
8. atendendo intimação (fls. 193/196), em 28/05/03 o Sr. Valdir (sócio da empresa) afirmou que desconhece a origem dos valores



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

depositados ou creditados nas referidas contas bancárias, que não correspondem a operações da empresa e que devem corresponder à movimentação pessoal e particular do titular das contas, entretanto, afirma que os recursos estavam muitas vezes em nome do financeiro e em sua conta corrente, visto que com tantos cheques devolvidos e a conta corrente da empresa devedora, se depositasse os recursos na conta corrente da empresa estes seriam totalmente absorvidos pelo banco e seria impossível sacá-los para atender as despesas ordinárias diárias. Que muitos fornecedores exigiam ordem de pagamento à vista e em dinheiro para depois liberarem matéria-prima para a empresa;

9. atendendo intimação (fls. 241/242) , em 12/09/03, o Sr. Valdir afirmou que, os fatos aconteceram sob a gestão dos antigos controladores, presumindo que, em razão do estado semi-falimentar que a empresa se encontrava, não tinha mais crédito na praça, nem podia movimentar contas correntes, pois haviam diversos protestos e negativações junto a órgãos de proteção de crédito, dessa forma, imagina que tenha sido feito uso da conta corrente de funcionários de confiança para fazer frente às necessidades comuns da administração, como pagamentos de fornecedores, serviços, taxas, tributos. Para tanto, eram feitos depósitos na conta do Sr. Oseas Chiuli, provavelmente de recebimentos da própria empresa;

10. outros cheques foram utilizados para pagamentos de fornecedores, prestadores de serviços, advogados e ao Instituto Nacional de Seguro Social – INSS;

11. esses fatos comprovam que a titularidade das referidas contas é da empresa Santamate, devendo os valores serem oferecidos à tributação por estarem à margem da contabilidade;

12. os valores dos depósitos ou créditos, totalizam R\$ 463.693,13, conforme planilhas de fls. 60/62, consolidados mensalmente na planilha de fls. 65, ficando passíveis de lançamento de ofício do IRPJ e, por reflexo, da COFINS, da CSLL e do PIS, em razão da omissão ocorrer na receita e não nos custos ou despesas;

13. as infrações acima relatadas, constituem fatos que, em tese, configuram crimes contra a ordem tributária, de acordo com o inc. II do art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ficando sujeitas à multa de ofício de 150%, prevista no art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430, de 27, de dezembro de 1996;



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE CAIXA

14. a contribuinte mantém em seu passivo circulante a conta “Empréstimos Sócios-diretores” a fim de controlar os recursos supridos ao caixa da empresa pelos sócios, bem como as devoluções destes empréstimos (cópia Razão fls. 775/778);

15. os valores supridos estão relacionados na planilha de fls. 66. Em 01/08/02 e em 26/09/02 a contribuinte foi intimada a apresentar a comprovação da origem e a efetiva entrega dos numerários à empresa. Embora atendendo outros itens das intimações, sobre os suprimentos a contribuinte não prestou qualquer informação, caracterizando, assim, recusa em atender as intimações feitas pela fiscalização;

16. diante disso, os valores foram tributados como omissão de receitas, gerando como tributação reflexa PIS, CSLL e COFINS, e as multas de ofício aplicáveis agravadas pelo § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL

17. a empresa contabilizou a débito das contas de resultados “Devoluções Recebidas”, “Bonificações Recebidas”, “Bonificações Concedidas”, “Bonificações”, “Juros sobre Financiamentos”, “Despesas com Desconto de Títulos”, “Juros Pagos”, “Descontos Concedidos” e “Juros Bancários”, no montante de R\$ 10.796.633,40, conforme planilha de fls. 67;

18. do valor acima, a contribuinte deixou de apresentar a documentação relativa a duas devoluções, nos valores de R\$ 12.139,20 e R\$ 20.874,84, em 23/02/00 e em 03/10/00; contabilizou como devolução de mercadorias vendidas transferências de mercadorias da filial/RJ, nos valores de R\$ 40.000,00 (NF 2562), R\$ 40.000,00 (NF 2563), em 08/06/00, e R\$ 49.500,00 (NF 2585), R\$ 49.500,00 (NF 2586), em 06/07/00 (Livro Razão fls. 780/787), conforme planilha de fls. 68;

19. foram constatados lançamentos contábeis de bonificações e descontos efetuados em duplicidade, conforme planilha de fls. 69, cuja resposta a intimação foi esclarecido que foram contabilizados em duplicidade por equívoco;



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

20. os valores das planilhas de fls. 68 e 69 que foram lançados indevidamente, consolidados por valores mensais na planilha de fl. 70, foram adicionados ao lucro líquido dos respectivos períodos-base, por terem implicado em redução indevida do lucro, gerando reflexo na CSLL;

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS

21. a contribuinte não logrou comprovar com documentos as contabilizações de bonificações concedidas, juros pagos, descontos e bonificações, relacionados nas planilhas de fls. 71 e 72/73 e consolidados por valores mensais na planilha de fl. 74;

22. em razão da não comprovação das referidas operações os valores foram adicionados ao lucro líquido dos respectivos períodos-base, por terem implicado em redução indevida do lucro, gerando reflexo na CSLL;

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL COM BASE EM ESTIMATIVA

23. nos anos-calendário de 1997 a 2001 a contribuinte apurou o lucro real anual, tendo levantado balancetes mensais de suspensão de pagamentos em todos os períodos de apuração;

24. a contribuinte foi intimada em 02/04/02 e em 26/09/02 a apresentar os balanços ou balancetes mensais de suspensão ou redução do IRPJ e da CSLL, onde constasse no final de cada período de apuração levantamento e avaliação de seus estoques, de acordo com o disposto no art. 12, § 3º da Instrução Normativa nº 93, de 24 de dezembro de 1977 (fls. 109/113 e 171/174);

25. a resposta da empresa foi no sentido de que *"não foram localizados os balancetes mensais de suspensão ou redução do IRPJ e da CONSOC no período de 01/99 a 12/01, onde constem, ao final de cada período de apuração, levantamento e avaliação de seus estoques"* (fl. 177);

26. a contribuinte anexou aos Livros Diários, referentes ao período de 01/99 a 12/01, balanços de apuração dos resultados líquidos mensais, que foram transportados para o LALUR, tendo sido ajustados por adições e exclusões, resultando em balanços mensais de suspensão ou redução do IRPJ bastante simplificados



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

(fls. 1425/1434), porém, não foram transcritos nos Livros Diários, em desacordo com o § 1º do art. 230 do RIR/99;

27. nos anos-calendário de 1999 e 2000, a contribuinte deixou de fazer os levantamentos e avaliações mensais de seus estoques e, no ano-calendário de 2001, apurou extracontabilmente seus estoques, deixando, entretanto, de apresentar os mapas de apuração dos estoques, mesmo tendo sido intimado para tanto, o que também contraria o disposto no art. 12 § 3º da IN SRF nº 93 de 1997;

28. em razão disso, foi desconsiderada a forma de apuração do lucro real anual, adotada pela contribuinte no período de 01/99 a 12/01, com base em balanços ou balancetes de suspensão do IRPJ e CSLL e considerado que a contribuinte deveria ter efetuado os recolhimentos por estimativa, com base na receita bruta e acréscimos, cabendo a multa isolada sobre os valores não recolhidos, conforme o previsto no inc. I do art. 16 da IN SRF nº 93, de 1997, com base legal no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

29. o valor da receita bruta e acréscimos foi apurada com base nos balanços mensais apresentados (fls. 820/891) e dos ajustes das infrações apuradas;

30. as planilhas de fls. 75 e 76 mostram os valores das multas aplicadas;

31. para o cálculo da CSLL, foi utilizada a alíquota de 8% sobre o lucro ajustado, com o adicional de 4%, no período de 01/05/99 a 31/01/00, de acordo com o art. 6º da MP nº 1.807, de 1999, e art. 6º inc. da MP nº 1.991, de 1999, e de 1% a partir de 01/02/00, de acordo com o art. 6º inc. II da MP nº 1.858-10, de 1999, e art. 6º inc. II da MP nº 1.991, de 1999;

OUTRAS INFORMAÇÕES

32. os saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido em 31/12/99 eram de R\$ 85.098,66 e R\$ 268.255,35, conforme Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais – SAPLI (fl. 1437) e Demonstrativo de Base de Cálculo Negativa da CSLL – SAPLI (fl. 1438);



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

33. a contribuinte aderiu em 11/04/00 ao Programa de Recuperação Fiscal, tendo utilizado R\$ 1.379.945,84 de prejuízo fiscal e, também, R\$ 1.379.945,84 de base de cálculo negativa da CSLL, para créditos (fls. 1441/1449), de acordo com a IN SRF nº 44 de 25 de abril de 2000;

34. as alterações no lucro real e na base de cálculo da CSLL decorrentes das infrações apuradas estão demonstradas nas planilhas 1450/1453."

Quanto à porção essencial da impugnação sintetiza o relatório:

"(...)

PRELIMINARMENTE

3. o procedimento fiscalizatório, bem como os autos de infração, deverão ser considerados nulos, pois o procedimento fiscal foi inicialmente instaurado para verificar a regular compensação de créditos para pagamento de tributos administrados pela Receita Federal, transformando-se numa verdadeira devassa, ultrapassando os limites determinados pelo termo de abertura, o que é absolutamente vetado;

4. o Princípio Constitucional da ampla defesa restou prejudicado, pois os autos de infração não mencionam os períodos de apuração a que se referem, bem como os valores apresentados nos Demonstrativos Consolidados de Crédito Tributário do Processo não estão de acordo com os números apurados ao longo do relatório, evidenciando erros formais e materiais insanáveis que devem levar o presente processo ao arquivamento;

5. faz ainda uso de práticas condenadas pelo STJ e que ferem diretamente direitos constitucionais péticos. Operaram a quebra do sigilo bancário sem qualquer determinação judicial que amparasse prática tão arbitrária, unilateral e em desacordo com o estado democrático de direito;

MÉRITO

**OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS
NÃO COMPROVADOS**



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

6. em relação à omissão de receitas, caracterizada por depósitos não comprovados, a autuada alega que o Decreto-Lei nº 2.471, de 1988, dispôs que ficam cancelados os respectivos processos administrativos que tenham origem na cobrança do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários;

7. o extinto Tribunal Federal de Recursos considerou ilegítimo o lançamento feito por omissão de receitas com base nos depósitos bancários;

8. a Câmara Superior de Recursos Fiscais negou provimento aos recursos da Fazenda Nacional pelos Acórdãos nº 01-02.884/00 e 01-03.172/00, DOU de 20/06/2001, dizendo incabível o lançamento efetuado tendo como suporte valores de depósitos bancários, por não caracterizarem disponibilidade econômica da renda e proventos, e, portanto, não são fatos geradores do imposto de renda;

9. houve o desrespeito ao Princípio da Prova lícita, eis que tais dados foram obtidos de forma irregular e ilegal, atentando contra o art. 5º, X, da Constituição Federal;

10. o Superior Tribunal de Justiça decidiu no REsp nº 121.642-DF, DJU de 22/09/97, que o sigilo bancário do contribuinte não pode ser quebrado com base em procedimento administrativo-fiscal. Apenas o Poder Judiciário, por algum de seus órgãos, pode eximir as instituições financeiras do dever de segredo em relação às matérias arroladas na lei;

11. todas as declarações foram prestadas fundadas em deduções, pois na época da fiscalização os sócios minoritários estavam afastados da direção da empresa, do controle financeiro, tampouco dos recursos, e não sabe como se deu a integralização do capital;

OMISSÃO DE RECEITAS POR SUPRIMENTO DE CAIXA

12. a empresa sempre teve dificuldades de caixa, tendo um sócio capitalista recursos para fazer frente às necessidades do caixa, não hesitou em concordar com os empréstimos oferecidos, os quais foram devidamente contabilizados, como o próprio fiscal identificou e inclusive criando uma planilha de lançamento que se verifica no anexo 6;



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

13. não há como a Santamate identificar a procedência dos recursos dos sócios, quando esses recursos são alheios à sociedade. Não cabe à empresa comprovar a origem, e sim aos sócios que efetivamente fizeram os empréstimos;

14. todos os recursos aportados pelos sócios majoritários foram devidamente contabilizados e entraram na empresa, lançados contra bancos, ou seja, entrou mediante depósito bancário;

15. a exigência da comprovação configura excesso de poder do fiscal que pretende quebra do sigilo bancário do contribuinte, que é direito constitucional e não poderia ser violado sem ordem judicial que o permita;

16. o fiscal diz que houve recusa de atendimento às intimações. No entanto, o Sr. Valdir não tinha condições de responder sobre os recursos do sócio majoritário, não podendo ser aplicada a majoração da multa nos termos do art. 44, § 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL

17. o fiscal identificou 6 (seis) lançamentos de despesas em duplicidade, todos ocorridos no dia 04/04/2000, sendo um deles de valor irrisório de R\$ 216,00, totalizando R\$ 67.216,48;

18. tais lançamentos foram erros de contabilidade, sem qualquer dolo ou intenção de burlar o sistema, todos se deram no mesmo dia, e nunca se verificou a prática de forma sistemática;

19. está claro que houve um erro e que deverá ser lançado o imposto relativo a esses valores, mas considerar que a empresa tentou reduzir o lucro real indevidamente é exagero. Eventuais erros na contabilidade que demandem ajuste do recolhimento do imposto de renda são comuns em todas as empresas, para isso inclusive existe a declaração retificadora;

20. alguns dos lançamentos se deram quando a empresa não tinha capital de giro, tendo que buscar desconto de títulos em empresas de *factoring*, financiando-se junto aos fornecedores e em muitas dessas operações a documentação fica com a empresa de *factoring*;



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS

21. todos os lançamentos referentes a devolução de mercadorias, bonificações e bonificações a clientes, foram devidamente comprovados, faltando apenas alguns documentos que não foram entregues por empresas clientes que receberam pedido de esclarecimento pela fiscalização. De tal forma que não pode ser penalizada a empresa pela não apresentação de documentos que não lhe pertenciam;

22. o lançamento "PAGTO. CFE. JUROS S/ DESC DEPL MAXICRED", no valor de R\$ 8.992,17, é referente juros pagos a empresa de *factoring* em operação de desconto de título; bem como o lançamento "DESPESAS SOBRE TÍTULOS LEVADOS A DESCONTO", no valor de R\$ 31.651,59. Esses valores são deságio do valor de face das duplicatas negociadas com a empresa de fomento mercantil e podem ser computados como despesa operacional segundo o Ato Declaratório Normativo nº 51/94;

23. os descontos concedidos sobre as notas fiscais, e descontos conforme bonificação estão devidamente contabilizados e comprovados pelas próprias notas fiscais. Os contratos com as grandes redes de supermercados prevêem uma série de encargos, descontos e bonificações, referentes ao espaço corporativo, publicidade institucional, participação nas publicidades dirigidas, por isto há tantos descontos, havendo inclusive descontos retroativos em razão de negociações de se prolongam por diversos meses;

**DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE – APLICAÇÃO DE
MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E
CSLL COM BASE EM ESTIMATIVA**

24. não houve o recolhimento do IRPJ e da CSLL, pois o art. 35, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.065 (sic), de 20 de junho de 1995, dispõe que estão dispensadas do pagamento as pessoas jurídicas que, através do balanço ou balancetes mensais, demonstrarem a existência de prejuízos fiscais a partir do mês de janeiro do ano-calendário;

25. ainda que não tenham sido localizados à época da solicitação, apresentamos os respectivos balancetes comprovando que de fato houve prejuízo fiscal apurado, o que se reforça pelas demais conclusões do próprio fiscal que verificou os malefícios que a administração Souza causou na empresa;



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

26. a desconsideração da contabilidade deve ser afastada de pleno direito ante a apresentação dos respectivos balanços, devendo ser afastada a cobrança da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa do IRPJ e da CSLL, uma vez que comprovada a apuração de prejuízo fiscal;

CARACTERIZAÇÃO DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

27. o fiscal esmerou-se em sua auditoria e tentou de diversas formas construir uma panorama que levasse a crer que a empresa Santamate teria incorrido em crime contra a ordem tributária. Para tanto, envolveu reportagens de revistas e jornais, atividades de pessoas e de outras empresas, sem qualquer correlação com a Santamate, movimentações financeiras que nada tem a ver com a empresa e muitas suposições;

28. em toda a fundamentação não há nenhuma operação ilegal envolvendo a Santamate, nenhuma hipótese abstrata tipificada como crime;

29. o relatado esquema, segundo o próprio fiscal, de fabricação e comercialização de cigarros com selos de controle de IPI falsificados, se confirmado, realmente há um crime, no entanto, mister frisar que a Santamate não produz cigarros, nem insumos para cigarros. Assim, não consegue entender qual é a lógica do fiscal tentar ligar esses acontecimentos à fabrica de sucos e chás;

30. não há nos autos nenhuma evidência, sequer indícios, de que a Santamate praticou atos que configurem crime contra a ordem tributária, mais ainda, em todo o relatório o fiscal não indica qual teria sido o crime praticado pela empresa. Não houve omissão de receitas, redução indevida do lucro, não recolhimento de IRPJ e CSLL. Todos os movimentos da empresa foram devidamente contabilizados e todos os tributos foram pagos corretamente, pois o que se diz em aberto, são aquelas contribuições que se pretendeu quitar com a compensação de créditos lícitos e legítimos que não foi homologada em razão das irresponsáveis conclusões do fiscal;

OUTRAS ALEGAÇÕES

A autuada alega que não poderá ser aplicada a determinação do art. 59 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, pois não houve qualquer prática de atos que configurem crime contra a ordem tributária, não havendo razão para a não homologação da



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

compensação pretendida nos processos nºs 11060.001744/00-91,
11060.000225/2001-67, 11060.000544/2001-72,
11060.000844/2001-51, 11060.001418/2001-35,
11060.001682/2001-79, 11060.002262/2001-18,
11060.002506/2001-54 e 11060.000097/2002-32.

A autuada alega que os autos de infração por falta de recolhimento do PIS e da COFINS encontram-se fundados na não homologação das compensações pretendidas. Assim, os tributos só seriam devidos a partir da ciência do despacho da não homologação, sendo indevidos as multas e juros de mora, pois os tributos eram até então indevidos.

Alega, ainda, que não há que se falar em divergência na base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS, pois foram calculadas de acordo com a Lei Complementar nº 70 que as instituiu, por que não reconhece a constitucionalidade da alteração da base de incidência proposta pela Lei nº 9.718, de 1998.

A autuada tece alegações, também, quanto a lançamento de IPI.

Por último, requer:

1. seja acolhida a preliminar de inconsistência e irregularidade formal do procedimento fiscal e dos conseqüentes autos de infração;
2. seja considerada válida e legítima toda a contabilidade da empresa, reconhecendo, portanto, as informações e recolhimentos efetuados;
3. seja julgada inconsistente a autuação, cancelando-se as cominações penais, como multa e juros de mora;
4. seja desconsiderada a alegação de prática de atos considerados como crime contra a ordem tributária;
5. seja modificada a decisão do SAORT, no sentido de homologar as compensações legítimas protocoladas."

O voto condutor do aresto recorrido está assim fundamentado:



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

"PRELIMINARES

Preliminarmente, a autuada alega nulidade dos autos de infração, pois teriam sido ultrapassados os limites do termo de abertura, inicialmente instaurado para verificação da regular compensação de créditos efetuada pela contribuinte.

Não é o que se verifica nos autos. De acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (fl. 01), foi determinada a fiscalização da contribuinte abrangendo os períodos de apuração de 01/1997 até 12/2001 e os tributos COFINS, CSLL, IRPJ, IRRF e PIS. Posteriormente, pelo Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (fl. 02), foi incluído o IPI e os períodos de apuração 05/2000 até 02/2002. Foram, ainda, emitidos dois novos Mandados de Procedimento Fiscal Complementar (fls. 03/04), o primeiro incluindo os períodos de apuração 03/2002 e 04/2002 e o segundo substituindo o supervisor.

Portanto, a fiscalização efetuou seu trabalho dentro dos limites estabelecidos no Mandato de Procedimento Fiscal original e suas complementações, o que se mostra suficiente para afastar as alegações da impugnante.

Por outro lado, deve-se levar em consideração o disposto no art. 142 do CTN, que atribui à autoridade administrativa, de forma privativa, a competência para a constituição do crédito tributário pelo lançamento, estando assim redigido:

"Art. 142 - 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

§ único - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Observando-se os autos de infração, verifica-se que a constituição do crédito tributário atendeu todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN. Foi constituído pela autoridade administrativa competente por meio do lançamento que verificou a ocorrência do fato gerador, identificou o sujeito passivo, determinou a matéria tributável e calculou o montante do tributo e das penalidades devidos.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

Ademais, as hipóteses de nulidade estão previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e são as seguintes:

- a) Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente.
- b) Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando-se as peças que compõem o processo, não se vislumbra a ocorrência de nenhuma dessas hipóteses.

O auto de infração foi lavrado por servidor competente, que é o Auditor-Fiscal da Receita Federal.

Também, não ocorreu a hipótese de cerceamento do direito de defesa. De acordo com o art. 14 do referido Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, a fase litigiosa do procedimento somente se instaura com a impugnação da contribuinte ao ato administrativo do lançamento, atendendo, assim, ao que dispõe o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, que assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. É nesse sentido que o art. 59, inciso II, do mesmo decreto, somente admite a caracterização de cerceamento do direito de defesa como causa de nulidade quando se tratar de decisões e despachos e não contra ato administrativo, como é o auto de infração.

A alegação de que os autos de infração não mencionam os períodos de apuração a que se referem, bem como divergência entre os valores apresentados nos Demonstrativos Consolidados de Crédito Tributário do Processo e os valores apurados ao longo do relatório, não procede. O Relatório de Fiscalização descreve todas as infrações cometidas pela impugnante, fazendo remissão às planilhas de fls. 60/76 onde elas são detalhadas, com data, contas contábeis, número do lançamento, valores, motivo, etc.. Observa-se que em relação ao IRPJ e à CSLL as infrações não resultaram em apuração do tributo, mas na redução dos prejuízos fiscais e na base de cálculo negativa apurada.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

Também, as informações bancárias foram obtidas regularmente, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, norma plenamente eficaz enquanto não revogada ou declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Acrescente-se que o art. 197 do CTN também obriga os bancos a prestarem informações aos órgãos de fiscalização:

"Art. 197 – Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

[...]

II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras."

Ademais, observe-se que na verdade não há quebra de sigilo bancário pelo fisco, mas apenas a transferência de informações sigilosas que por força da legislação vigente conservarão esse caráter após recebidos pela administração tributária, pois as informações permanecerão em segredo. Somente ocorreria quebra de sigilo em relação ao contribuinte, se os fiscais encarregados da fiscalização revelassem tais informações obtidas no exercício de seu ofício a terceiros, sendo que nesse caso deveriam sofrer todos os rigores da lei administrativa e penal.

Por tudo isso é que não há nenhum fato capaz de determinar a nulidade dos autos de infração.

**OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS
NÃO COMPROVADOS**

A impugnante alega que o Decreto-Lei nº 2.471, de 1988, dispôs que ficam cancelados os respectivos processos administrativos que tenham origem em cobrança do imposto de renda arbitrado exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósito bancários. O referido Decreto não se aplica ao presente processo, pois era destinado aos processos pendentes à época de sua edição.

Quanto a titularidade das contas bancárias nºs 1.707895-9 do Banco Real e 72.168-9 do BRADESCO, cujos valores depositados foram tributados como receitas omitidas, a fiscalização logrou comprovar que efetivamente pertenciam à empresa.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

A planilha de fls. 63/64 identifica inúmeros destinatários dos cheques emitidos, confirmados por documentos e declarações de funcionários e fornecedores (fls. 502/513).

Aliás, a própria impugnante reconhece que em razão das dificuldades econômica não podia efetuar depósitos em nome da empresa, pois as contas correntes sendo devedoras absorveriam qualquer importância nelas depositadas e seria impossível sacá-la para atender suas despesas diárias, conforme respostas à intimações fls. 193/196 e 241/242.

Os valores movimentados nas referidas contas bancárias, cuja origem não foi comprovada, não foram contabilizados pela empresa. Regularmente intimada, a contribuinte não comprovou a origem dos referidos depósitos/créditos.

A previsão legal para consecução de exigências de natureza tributária, com base em depósitos bancários de origem não comprovada, como no presente caso, está no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim disciplina a matéria:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira."

Assim, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de receitas. Não logrando a titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem receitas da contribuinte. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais, ou seja, a contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é receita tributável.

Note-se que, segundo as disposições contidas no art. 923 do RIR/1999, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Importante ressaltar que nesta fase impugnatória a defesa também não aponta qual a origem dos recursos utilizados nos depósitos efetuados em sua conta corrente bancária, nem apresenta qualquer outra documentação capaz de elidir a presunção legal, não produzindo, portanto, qualquer prova a seu favor.

A base legal da tributação da omissão de receita apurada a partir do ano-calendário de 1996, passou a ser o artigo 24 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que a seguir se transcreve:

"Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

No caso de opção da tributação com base no lucro real, a base de cálculo do imposto deve ser determinada a partir do lucro líquido do período-base, apurado com observância dos preceitos da lei comercial, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (arts. 246 a 250 do RIR/1999).

As alegações de que o extinto Tribunal Federal de Recursos, a Câmara superior de Recursos Fiscais e o Superior Tribunal de Justiça julgaram ilegítimos lançamentos de omissão de receitas efetuados com base em depósitos bancários não têm o condão de afastar a exigência tributária, pois, no âmbito das Delegacias de Julgamento da Receita Federal, sempre se entendeu legítimo os lançamentos baseado em movimentação bancária não



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

contabilizada, e não há norma que vincule automaticamente tais julgados ao julgamento administrativo.

Como a contribuinte apurou Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL, conforme Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ – dos anos-calendário de 1999 a 2001 (fls. 640/749), a estes valores a fiscalização corretamente acrescentou os valores das infrações apuradas, resultando na redução daqueles valores, conforme demonstrativos de fls. 1450/1453.

OMISSÃO DE RECEITAS POR SUPRIMENTOS DE CAIXA

A contribuinte registrou na sua contabilidade diversos suprimentos de numerários, realizados a título de adiantamento de capital a integralizar e de empréstimos pelos sócios.

Intimada a comprovar com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores (Termo de Intimação às fls. 124/125), a origem e efetiva entrega dos numerários supridos, a contribuinte não prestou nenhuma informação ou documento sobre os referidos suprimentos, restando não comprovada a origem e/ou a efetiva entrega dos valores na forma exigida pela legislação.

A fiscalização considerou, ainda, que a contribuinte recusou-se a prestar informações e agravou a multa de ofício com base no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

A impugnante alega que os empréstimos foram devidamente contabilizados e entraram na empresa mediante depósito bancários; que não há como identificar a procedência dos recursos dos sócios quando esses recursos são alheios à sociedade; que não cabe a empresa comprovar a origem e sim aos sócios que efetivamente fizeram os empréstimos.

A necessidade da comprovação da efetiva entrega, bem como da origem dos recursos, nos casos de numerários fornecidos à empresa pelos sócios, está prevista no artigo 229 do RIR/94 e art. 282 do RIR/99 a redação é a mesma), a seguir transcrito:

“Art. 229. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor do



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade na entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 12, § 3º, e 1.648/78, art. 1º, II)."

Essa questão está há tempos pacificada na jurisprudência administrativa, como pode-se verificar pela amostra de decisões do Conselho de Contribuintes, cujas ementas se transcreve:

"SUPRIMENTO DE CAIXA – ORIGEM DOS RECURSOS – Os suprimentos de caixa efetuados pelo sócio da empresa somente serão aceitos pelo fisco quando comprovadamente advindos de rendimentos da atividade da pessoa física e as transferências dos recursos seja efetivamente comprovadas, coincidentes em datas e valores. A ausência dos elementos probantes justifica a manutenção da tributação". (Acórdão nº 107-05870, de 27/01/2000 – 1º Conselho de Contribuintes – 7ª Câmara – DOU de 23/03/2000).

"SUPRIMENTO DE CAIXA – DEVOLUÇÃO POSTERIOR – Não ilide a presunção legal de receita omitida, pela ausência de comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos, o registro posterior da devolução dos valores ditos como mutuados com o sócio, assim como não constitui meio de prova da origem, a mera disponibilidade do sócio pessoa física, consubstanciada em sua declaração de rendimentos, por não restar configurada a coincidência de datas e valores com os recursos supridos". (Acórdão nº 105-13058, de 25/01/2000 – 1º Conselho de Contribuintes – 5ª Câmara – DOU de 11/05/2000).

Da mesma forma, de longa data a Câmara Superior de Recursos Fiscais tem decidido nesse mesmo sentido, conforme pode-se verificar pelo Acórdão n.º 01-1.021/90 – DOU de 26/09/1994, cuja ementa é a seguinte:

"SUPRIMENTO DE CAIXA - A jurisprudência do Primeiro conselho de Contribuintes, referendada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, é firme no sentido de que a comprovação da entrega do numerário à pessoa jurídica, bem como de que sua origem é externa aos recursos desta, são dois requisitos cumulativos e indissociáveis, cujo atendimento é ônus do sujeito passivo. Só a ocorrência concomitante dessas condições será capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas."



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

No mesmo sentido, Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso Hiroshi Higuchi, em *Imposto de Renda das Empresas - Interpretação e Prática*, Editora Atlas, 2000, 25ª edição, pg. 512, tratam do assunto:

"O empréstimo ou aumento de capital em dinheiro, com recursos de origem externa comprovada, deverá ser feito mediante cheque nominal cruzado em favor da pessoa jurídica a fim de evitar que os suprimentos de recursos sejam considerados como receitas omitidas. Não basta, todavia, comprovar somente a efetiva entrega do dinheiro. A comprovação da origem dos recursos supridos significa a necessidade de ser demonstrado que os recursos advenientes dos sócios foram percebidos por estes de fonte estranha à sociedade ou, se da empresa, submetidos a regular contabilização."

Da mesma forma, o Parecer Normativo CST n.º 242, de 1971, ao tratar da comprovação de suprimento de caixa, dispôs que a comprovação deve ser feita através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores que comprove a proveniência do numerário respectivo, a origem dos saldos bancários do supridor ou do dinheiro em cofre, e não com a simples alegação de que o supridor dispunha da referida importância.

Cabe à empresa a prova de que os suprimentos de numerários tiveram origem legítima e foram efetivamente entregues. A falta de documentos comprobatórios hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, indicam que os suprimentos tiveram origem em receita omitida na própria empresa.

A comprovação adequada implica a comprovação cumulativa e indissociável tanto da origem dos recursos na pessoa física dos fornecedores como o de sua efetiva entrega à empresa, coincidentes em datas e valores. A comprovação isolada da existência de numerário e não da origem ou da efetiva entrega não são suficientes para desfazer a presunção de omissão de receita.

O simples lançamento contábil, sem o suporte de documentação que comprove a origem e a efetiva entrega dos valores supridos, é incapaz de elidir a presunção de omissão de receita. A escrituração contábil, que se destina ao registro dos fatos administrativos e operações mercantis, somente constitui prova por si a favor da empresa, quando lastreada em documentação hábil e idônea, condições estas não preenchidas pela contribuinte.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

A impugnante alega que a exigência da comprovação configura excesso de poder do fiscal que pretende a quebra do sigilo bancário da contribuinte, direito constitucional que não poderia ser violado sem ordem judicial.

Por ocasião da análise das preliminares foram analisados todos os aspectos entendidos como importantes sobre a quebra do sigilo bancário aos quais se remete.

Também não se verifica nenhum excesso por parte do fiscal, pois prestar informações e esclarecimentos é dever do fiscalizado, conforme disposto no art. 195 do CTN.

Por outro lado, tem razão a contribuinte ao se insurgir contra a majoração da multa de ofício, por ter sido caracterizada recusa no atendimento à intimação.

Com efeito. Não se pode caracterizar como recusa de atendimento à intimação o fato de a contribuinte não apresentar documentos ou esclarecimentos relativos a apenas um item da intimação, ainda mais quando os esclarecimentos solicitados referem-se a lançamentos contábeis cujos livros foram entregues pela própria contribuinte.

Observa-se nos autos que a contribuinte sistematicamente atendeu todas as intimações, deixando, apenas, de prestar informações e entregar os documentos relativos aos lançamentos contábeis do suprimentos, fato que por si não pode ser considerado como recusa de atendimento à intimação, devendo-se, pois, cancelar a majoração das multas de ofício aplicadas.

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL

No que diz respeito as infrações relacionadas à redução indevida do lucro real, o que se depreende da impugnação é que a contribuinte concorda com elas, visto que afirma que os lançamentos efetuados em duplicidade foram erros de contabilidade, sem qualquer dolo ou intenção de burlar o sistema, e nunca se verificou a prática de forma sistemática; que em algumas operações de descontos de títulos, realizados junto á empresas de factoring, os documentos não ficaram com a empresa.

Afirma também que está claro que houve erro e que deve ser lançado o imposto relativo a esses valores. Afirma que é comum



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

erros na contabilidade das empresas que demandam ajustes do recolhimento do imposto de renda.

Portanto deve-se manter esta infração, ressaltando-se, no entanto, que a consequência dela, a exemplo da omissão de receitas por depósitos bancários e suprimentos de caixa não comprovados, é a redução dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido apurados no período.

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS

A impugnante alega que não pode ser penalizada por falta de apresentação de documentos pelas empresas clientes que receberam pedidos de esclarecimentos pela fiscalização, de tal forma que não pode ser penalizada pela não apresentação de documentos que não lhe pertenciam.

Ora, esta alegação é um tanto absurda. As despesas encontram-se registradas na escrituração contábil/fiscal da contribuinte, cabendo a ela a prova de que os lançamentos foram efetuados com lastro em documentos hábeis para comprovação das operações.

De acordo com o art. 923 do RIR/99, a escrituração somente faz prova a favor do contribuinte quando mantida com a observância das disposições legais e comprovada por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Por isso que não basta escriturar determinada operação, tem que ser provada a regularidade do lançamento com documentos hábeis para tanto. E isso a impugnante não fez, poderia ter apresentado ainda na impugnação a documentação relativa aos descontos, juros e bonificações, mas não, ficou apenas no campo das alegações.

Assim, deve-se o auto de infração nesse aspecto.

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL COM BASE EM ESTIMATIVA

A fiscalização desconsiderou a forma de apuração do lucro real anual, adotada pela contribuinte no período de 01/99 a 12/01, com base em balanços ou balancetes de suspensão do IRPJ e CSLL, entendendo que tais balanços não foram levantados com observância das leis comerciais e fiscais, já que não foram efetuados levantamentos e avaliações mensais de seus estoques nos anos-calendário de 1999 e 2000 e, no ano-calendário de 2001,



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

foi apurado o estoque extracontabilmente sem apresentar os mapas de tal apuração, impossibilitando assim apurar de forma correta os resultados de cada período.

A contribuinte passava assim a estar sujeita aos recolhimentos por estimativa com base na receita bruta e acréscimos. Como não foram efetuados tais recolhimentos, a fiscalização aplicou a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Verifica-se que a partir do ano-calendário de 1997, a apuração do imposto de renda pessoa jurídica passou a ser em bases trimestrais (art. 1º da Lei n.º 9.430, de 1996). Entretanto, manteve a faculdade dada à contribuinte tributada com base no lucro real de optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa, segundo o art. 2º do referido mandamento legal:

"Art. 2º. A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995."

Em razão que esse dispositivo legal expressamente menciona o art. 35 da Lei n.º 8.981, de 1995, continua existir a possibilidade de a pessoa jurídica suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, por meio de balanços ou balancetes de redução ou suspensão, que o valor acumulado já pago excede o valor do IRPJ, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (resultado acumulado). Convém transcrever o dispositivo legal mencionado da Lei n.º 8.981, de 1995:

"Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto no parágrafo anterior."

A Instrução Normativa SRF n.º 93, de 1997, é a norma que, dentre outros aspectos, detalha a suspensão ou redução do pagamento mensal, nos seus artigos 10 a 13, a seguir transcritos:

"Art. 10. A pessoa jurídica poderá:

I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;
II - reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

§ 1º A diferença verificada, correspondente ao imposto de renda pago a maior, no período abrangido pelo balanço de suspensão, não poderá ser utilizada para reduzir o montante do imposto devido em meses subseqüentes do mesmo ano-calendário, calculado com base nas regras previstas nos arts. 3º a 6º.

§ 2º Caso a pessoa jurídica pretenda suspender ou reduzir o valor do imposto devido, em qualquer outro mês do mesmo ano-calendário, deverá levantar novo balanço ou balancete.

Art. 11. O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 3º a 6º.

Parágrafo único. Ocorrendo apuração de prejuízo fiscal, a pessoa jurídica estará dispensada do pagamento do imposto correspondente a esse mês.

Art. 12. Para os efeitos do disposto no art. 10:

I - considera-se período em curso aquele compreendido entre 1º de janeiro ou o dia de início de atividade e o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete;

II - considera-se imposto devido no período em curso, o resultado da aplicação da alíquota do imposto sobre o lucro real, acrescido do



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

adicional, e diminuído, quando for o caso, dos incentivos fiscais de dedução e de isenção ou redução;

III - considera-se imposto de renda pago, a soma dos valores correspondentes ao imposto de renda:

a) pago mensalmente;

b) retido na fonte sobre receitas ou rendimentos computados na determinação do lucro real do período em curso, inclusive o relativo aos juros sobre o capital próprio;

c) pago sobre os ganhos líquidos;) pago a maior ou indevidamente em anos-calendário anteriores.

§ 1º O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação do imposto de renda, exceto, nos balanços ou balancetes levantados de janeiro a novembro, as seguintes adições:

a) os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior;

b) as parcelas a que se referem os arts. 18, § 7º; 19, § 7º e 22, § 3º da Lei n.º 9.430/96.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior alcança, inclusive, o ajuste relativo ao lucro inflacionário realizado segundo o disposto no art. 6º.

§ 3º Para fins de determinação do resultado, a pessoa jurídica deverá promover, ao final de cada período de apuração, levantamento e avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, dispensada a escrituração do livro "Registro de Inventário".

§ 4º A pessoa jurídica que possuir registro permanente de estoques, integrado e coordenado com a contabilidade, somente estará obrigada a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto com a contagem física, ao final do ano-calendário ou no encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividade.

§ 5º O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:

a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;

b) transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.

§ 6º Os balanços ou balancetes somente produzirão efeitos para fins de determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, devidos no decorrer do ano-calendário;

Art. 13. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes a que se referem os arts. 10 a 12,



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, observando-se o seguinte:

*I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário;
II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real, correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do LALUR, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido Livro."*

Entre outros requisitos necessários à determinação do resultado, correspondentes aos balancetes ou balanços de suspensão ou redução, a pessoa jurídica deve levantá-los com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais, devendo efetuar levantamento e avaliação de estoques de acordo com a legislação vigente, ficando dispensada a escrituração do livro "Registro de Inventário". O fundamento legal para exigir os controles de estoque está prevista no dispositivo legal supra transcrito.

Portanto, o controle de estoque é essencial para a determinação dos custos e, conseqüentemente, fundamental na apuração do lucro real.

No caso em questão, a autuada não apresentou os controles de estoque, que estava obrigada, não atendendo, portanto, as disposições contidas nas leis comerciais e fiscais, como exige o art. 35, § 1º, letra "a" da Lei n.º 8.981, de 1995, e art. 12, § parágrafos 3º e 5º, da IN SRF n.º 93, de 1997, os quais devem ser conservados até que não estejam prescritas as ações que lhes sejam pertinentes. Essa obrigatoriedade está prevista no art. 264 do RIR/1999, a seguir transcrito:

"Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 4º)."

Os balanços apresentados pela autuada não podem ser aceitos para fins de suspensão ou redução do imposto de renda. Não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

comprovando os estoques de acordo com a legislação vigente, o resultado apurado não é confiável, pois de tais controles depende a correta apuração dos custos, e conseqüentemente, o resultado de cada período.

Se os balanços de suspensão ou redução não podem ser aceitos e tendo a autuada optado pela tributação com base no lucro real anual, estava sujeita ao pagamento do imposto mensal calculado por estimativa, segundo o disposto no art. 2º da Lei n.º 9.430, de 1996. Não tendo recolhido esse imposto, é cabível a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, inciso I, § 1º, inciso IV, da Lei n.º 9.430, de 1996.

CARACTERIZAÇÃO DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

No que se refere à aplicação da multa qualificada (150%), deve-se analisar os dispositivos legais que descrevem suas hipóteses de incidência na Lei n.º 9.430, de 1996:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

[...]

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis." (grifou-se)

Para explicitar a aplicabilidade da multa qualificada, transcrevem-se também os dispositivos da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, que a fundamentam, *in verbis*:

"Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.”

Como está expresso, a multa mais gravosa de 150% de que trata o art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, tem aplicação sempre que em ação fiscal constatar-se o evidente intuito de fraude em procedimentos adotados pelo contribuinte, como tal definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Para facilitar a interpretação desses dispositivos legais, apresenta-se a seguinte opinião doutrinária sobre fraude:

“Observe-se que na figura da fraude a ação ou omissão visa escamotear o pagamento do imposto devido - reduzi-lo, evitá-lo, ou retardá-lo. A sonegação, digamos assim, impede a apuração da obrigação tributária principal enquanto a fraude impede o pagamento do tributo já devido. A obrigação nascida e o crédito apurado e formalizado constituem, respectivamente, direito material e formal da Fazenda.” (Nogueira, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 15ª Edição, São Paulo, 1999, págs. 197/198).

No caso dos autos, a multa qualificada foi aplicada sobre os valores do PIS e da COFINS decorrentes da omissão de receitas, caracterizada por depósitos de valores de origem não comprovada, em contas bancárias mantidas em nome de terceiros, cuja titularidade da empresa ficou demonstrada pela fiscalização. A manutenção de conta bancária em nome de terceiro, onde sistematicamente são depositados valores sem comprovação da origem e não submetidos à tributação, caracteriza o evidente intuito de fraude, nos termos do inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. Está provado nos autos que a autuada utilizou-se do artifício de depositar em nome de terceiros valores de receitas auferidas, visando recolher a menor os impostos e contribuições devidos, se enquadrando, perfeitamente, à hipótese prevista nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964. O elemento subjetivo da conduta adotada pela empresa é o dolo, que se apresenta como a vontade consciente e livre de omitir informações, ou de prestá-la de forma adulterada, vale dizer, falsa, não verdadeira, para se eximir do pagamento de tributos e contribuições.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

Observa-se, também, que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela autuada durante os anos de 2000 e 2001.

Portanto, a fiscalização agiu corretamente em definir que o procedimento da contribuinte denota evidente intuito de fraude, nos termos da Lei nº 4.502, de 1964, devendo ser mantida a multa qualificada de 150%.

LANÇAMENTOS DECORRENTES – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS), CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL).

Os créditos tributários do PIS, da COFINS e da CSLL são decorrente da ação fiscal realizada na área do IRPJ, de modo que a decisão daquele lançamento se aplica a estes.

Conforme descrito acima, o voto é no sentido de que seja mantido integralmente o auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, sendo válidas as mesmas argumentações para a manutenção do auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Como a contribuinte possui um grande saldo de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, das infrações cometidas resultaram reduzidos estes saldos e na falta de recolhimento de estimativas por descaracterização dos balanços/balancetes de suspensão com a conseqüente aplicação da multa isolada.

Em relação aos autos de infração do Programa de Integração Social e da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social dois fatos diferem dos autos de infração do IRPJ e da CSLL e que determinam a manutenção parcial dos lançamentos:

1 – na infração “OMISSÃO DE RECEITAS POR SUPRIMENTOS DE CAIXA”, conforme analisado acima, foi entendido que não houve recusa de atendimento à intimação, razão por que a multa de ofício aplicada sobre esta infração deve ser reduzida de 112,5% para 75%, nos termos do inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

2 – a infração “REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL”, decorrente de contabilização de transferências de mercadorias como devolução de vendas, que determinou a redução da receita bruta e, conseqüentemente, das bases de cálculo destas contribuições, deve ser cancelada, pois a mesma infração foi considerada nos autos de infração lavrados por falta ou insuficiência de recolhimento – processos nºs 11060.001862/2003-12 e 11060.001863/2003-67.

De acordo com o relatório de fiscalização daqueles processos, cópias às fls. 1778/1781, a contribuinte deixou de apurar as bases de cálculo do PIS e da COFINS sobre a totalidade das receitas auferidas, como determina o art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, tendo mantido a apuração de acordo com a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, ou seja, considerando como faturamento mensal a receita bruta da venda de mercadorias e serviços.

Consta ainda no referido relatório que a base de cálculo apurada pela fiscalização foi obtida a partir dos balanços mensais, constituindo-se pelos valores lançados nas contas de “venda de produtos”, “venda de mercadorias”, “vendas de produtos ELF”, “venda consignada”, “rendimentos de aplicações financeiras”, “juros recebidos”, “variação monetária ativa”, “descontos obtidos” e “abatimentos recebidos”, e excluídos os valores das contas “devoluções recebidas” e “descontos incondicionais”.

Foram desconsideradas como devolução as transferências de mercadorias da filial que foram erroneamente contabilizadas na conta de resultado “devoluções recebidas” e o valor de R\$ 20.874,84, contabilizado pelo histórico “valor ref. devoluções de vendas cfe. livro”, cuja documentação comprobatória não foi apresentada.

Se for considerada a infração no presente auto de infração, em que são cobradas as contribuições sobre os valores lançados indevidamente como devoluções de vendas, e nos autos de infração lavrados por falta ou insuficiência de recolhimento das contribuições, reduzindo-se o valor das deduções de vendas, implicaria tributar duas vezes o mesmo fato.

Por isso, impõe-se o cancelamento dos valores lançados relativos a esta infração.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

Em relação à alegações sobre o lançamento de IPI, por ser objeto de outro processo administrativo, deixa-se de analisar as alegações da contribuinte.

CONCLUSÃO

Diante do exposto voto no sentido de:

1. MANTER integralmente os autos de infração do IRPJ e da CSLL;
2. MANTER os valores lançados a título de multa isolada por falta de recolhimento das estimativas do IRPJ e CSLL;
3. MANTER PARCIALMENTE os valores lançados a título de PIS, para CANCELAR os valores de R\$ 78,90; R\$ 427,44; R\$ 520,00; R\$ 643,50; R\$ 135,68 e R\$ 9,46, referentes aos FG de 29/02/2000; 30/04/2000; 30/06/2000; 31/07/2000; 31/10/2000 e 30/06/2001;
4. MANTER PARCIALMENTE os valores lançados a título de COFINS, para CANCELAR os valores de R\$ 364,17; R\$ 1.972,83; R\$ 2.400,00; R\$ 2.970,00; R\$ 626,24 e R\$ 43,66, referentes aos FG de 29/02/2000; 30/04/2000; 30/06/2000; 31/07/2000; 31/10/2000 e 30/06/2001;
5. REDUZIR de 112,5% para 75% a multa de ofício aplicada sobre os seguintes valores: PIS – R\$409,50; R\$ 4.270,34; R\$ 880,75, e COFINS – R\$ 1.890,00; R\$ 19.709,28; R\$ 4.065,00, referentes aos FG de 31/01/2001; 28/02/2001 e 30/11/2001."

Irresignado com o decidido, o contribuinte apresentou o recurso de fls. 1.818 a 1.848, alegando, em síntese:

Introdução:

A recorrente informa que iniciou suas atividades em 19/12/1996 como em presa familiar e que precisando de recursos procedeu à 3ª alteração contratual em 31/05/2000, transferindo o controle da sociedade para a Souza



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

Empreendimentos (80% do capital social), que por sua vez tinha como controladoras duas empresas estrangeiras da família Souza.

Com a transferência da controladora estrangeira para a família Dalmora em dezembro de 2002, todas as empresas passaram para o controle dos Dalmora.

Ressalta que o período da gestão "Souza" foi marcado por uma administração temerosa que endividou a empresa e que culminou com a total paralisação das atividades em setembro de 2002.

Preliminar:

A recorrente pleiteia a declaração da nulidade do lançamento, tendo em vista a ilegitimidade passiva da mesma em relação aos fatos alegados pelo Fisco.

Destaca que as operações bancárias investigadas são tituladas por Oseas Chiuli, terceira pessoa estranha às atividades da Santamate, que se relacionava com empresas do ramo de cigarros, sem qualquer ligação fática com a recorrente.

Mérito:

Omissão de receitas caracterizada por depósitos não comprovados:

A recorrente repete os argumentos de sua impugnação, cita elementos da doutrina e precedentes jurisprudenciais, que entende aplicáveis ao caso.

Enfatiza que a presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 só pode ser aplicada ao titular das contas sob investigação, o que não é o caso da recorrente.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

Omissão de receitas por suprimento de caixa:

A recorrente repete os argumentos de sua impugnação ressaltando que não tem como identificar a origem dos recursos, o que só pode ser feito pelos então sócios majoritários responsáveis pelo aporte dos mesmos.

Destaca ainda que todos os recursos aportados foram devidamente contabilizados e entraram na empresa mediante depósitos bancários.

Alega que a ausência de comprovação da origem dos recursos supridos implica na caracterização de infração praticada por Souza Empreendimentos Ltda., de vez que esta outra empresa também foi objeto de ação fiscal.

Classifica como inadmissível a desconsideração da contabilidade e a conseqüente tributação sobre omissão de rendas, por estarem as entradas devidamente escrituradas e comprovadas.

Redução indevida do lucro real:

O contribuinte já havia acatado parte da exigência quando da impugnação, correspondente aos valores lançados em duplicidade no total de R\$ 67.216,48.

A recorrente silencia quanto aos valores de transferências lançados como devoluções de vendas no total de Cr\$ 179.000,00.

Já quanto aos valores registrados como devoluções cuja documentação não foi apresentada (Cr\$ 12.139,20 e Cr\$ 20.874,84) a recorrente informa que os clientes da Santamate não encontraram os documentos comprobatórios, mas que pelo histórico de todas as outras operações verifica-se, por amostragem, que as operações contabilizadas são legítimas e lícitas, não havendo qualquer irregularidade.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

Glosa de despesas não comprovadas:

A recorrente repete os argumentos de sua impugnação destacando que todos os lançamentos referentes a devolução de mercadorias, bonificações e bonificações a clientes, foram devidamente comprovados, faltando apenas alguns documentos que não foram entregues por empresas clientes que receberam pedido de esclarecimento pela fiscalização.

Ressalta que a empresa não pode ser penalizada pela não apresentação de documentos que não lhe pertenciam.

Salienta que, uma vez que se trata de análise por amostragem, as operações ficam comprovadas pelos documentos apresentados pela recorrente e seus clientes.

Desconsideração da contabilidade – aplicação de multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ e CSL com base em estimativa:

A recorrente repete os argumentos de sua impugnação destacando que não houve o recolhimento do IRPJ e da CSL, pois o art. 35, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.065/95, dispõe que estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 da mesma lei as pessoas jurídicas que, através do balanço ou balancetes mensais, demonstrarem a existência de prejuízos fiscais a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

Em sua impugnação já havia se insurgido quanto à desconsideração dos balancetes por deficiências na apuração dos estoques.

Salienta que a solicitação do Fisco se deu em setembro de 2002, quando a empresa já estava paralisada, sem condições de localizar os documentos solicitados, razão pela qual só os apresentou quando da impugnação.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

Dessa forma, entende estar afastada a hipótese de aplicação da multa isolada, uma vez comprovado o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSL e, portanto, a não incidência do IRPJ e da CSL.

Caracterização de crime contra a ordem tributária:

A recorrente repete os argumentos de sua impugnação destacando que não há nos autos nenhuma evidência, sequer indícios, de que a Santamate praticou atos que configurem crime contra a ordem tributária, mais ainda, em todo o relatório a fiscalização não indica qual teria sido o crime praticado pela empresa.

Argumenta a empresa que todos os seus movimentos foram devidamente contabilizados e todos os tributos declarados corretamente e o que se alega em aberto, são aquelas contribuições que se pretendeu quitar com a compensação de créditos lícitos e legítimos não homologados pelo Fisco.

A recorrente alega que não poderá ser aplicado ao caso em tela a determinação do art. 59 da Lei nº 9.069/95, pois não houve qualquer prática de atos que configurem crime contra a ordem tributária.

Da inexistência de débitos referentes às contribuições de PIS e COFINS:

Repetindo as alegações da impugnação a recorrente argumenta que os autos de infração por falta de recolhimento do PIS e da COFINS originam-se da não homologação das compensações pretendidas com créditos do IPI.

Desta feita, requer sejam homologadas as compensações no que diz respeito ao PIS e à COFINS, e ato contínuo, anulados os lançamentos correspondentes.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

**Divergência da base de apuração das contribuições sociais PIS
e COFINS:**

Repetindo as alegações da impugnação a recorrente argumenta que não há que se falar em divergência na base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS, pois foram calculadas de acordo com a Lei Complementar nº 70 que as instituiu, já que a recorrente não reconhece a constitucionalidade da alteração da base de incidência proposta pela Lei nº 9.718, de 1998.

Dos pedidos:

Pede ao final o provimento do recurso para que:

- 1) seja acolhida a preliminar de nulidade do lançamento;
- 2) seja julgado inteiramente insubsistente o lançamento; e
- 3) seja modificada a decisão da SAORT para homologar as compensações pleiteadas.

Para seguimento do recurso foi apresentada relação de bens e direitos para arrolamento.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Da preliminar:

Como relatado a recorrente pleiteia a declaração da nulidade do lançamento, tendo em vista a ilegitimidade passiva da mesma em relação aos fatos alegados pelo Fisco, destacando que as operações bancárias investigadas são tituladas por Oseas Chiuli, terceira pessoa estranha às atividades da Santamate.

O Fisco carrou aos autos provas de que os recursos movimentados na conta de Oseas Chiuli pertenciam de fato à empresa recorrente, que é o sujeito passivo da obrigação tributária e em nome da qual foram efetuados os lançamentos na forma da lei.

Isto posto, manifesto-me por rejeitar a preliminar argüida.

Da omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada:

Como já abordado na preliminar, o Fisco trouxe aos autos provas de que a recorrente se utilizava de contas bancárias tituladas por interposta pessoa para movimentar recursos.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

E mais ainda, reconhece, no curso da ação fiscal, que para poder atender às suas despesas ordinárias utilizou as contas tituladas pelo que se convencionou chamar de "laranja", já que as contas da recorrente estariam com os saldos devedores e absorveriam os valores nelas depositados.

O Fisco procedeu à rotina de intimações, assegurando o contraditório e a ampla defesa ao contribuinte que não logrou comprovar, em qualquer das fases do processo fiscal, a origem dos recursos depositados na conta sob discussão, o que demonstra a fragilidade dos seus argumentos.

Melhor sorte não lhe assiste quando alega que a presunção legal contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 só pode ser aplicada ao titular das contas sob investigação.

Fosse assim e teríamos um salvo conduto para a interposição de terceiras pessoas no lugar dos contribuintes de fato, com a predominância da forma sobre a essência.

Para explicitar o entendimento dominante nos tribunais administrativos foi incluído, pela Lei nº 10.637/2002, o § 5º ao artigo citado, assim dispondo:

"§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento."

Isto posto, manifesto-me por negar provimento ao recurso quanto a este item.

Da omissão de receitas caracterizada por suprimentos de caixa:



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

Como relatado, a recorrente alega que não tem como identificar a origem dos recursos, o que só pode ser feito pelo sócio supridor, destacando ainda que todos os recursos aportados foram devidamente contabilizados e entraram na empresa mediante depósitos bancários.

Mesmo que se admita que a comprovação da origem deve ser solicitada ao sócio supridor e não à empresa suprida ainda resta a questão da efetividade da entrega dos recursos.

Penso que tal comprovação só ocorre quando se consegue fechar os dois pólos de movimentação dos recursos: a efetiva saída do supridor e a efetiva entrada na suprida.

Pois bem, o que a recorrente comprova nos autos é apenas a efetiva entrada dos recursos na empresa suprida, restando por comprovar a efetiva saída dos recursos do sócio supridor.

Dentro deste contexto uma pergunta se impõe? Quem foi o supridor de tais recursos?

Foi o que o Fisco investigou e não encontrou resposta e por isto mesmo caracterizou a infração por presunção legal de omissão de receitas.

O contribuinte teve todas as chances para fazer tal comprovação, antes e depois da lavratura do auto de infração, mas não logrou fazê-lo.

Isto posto, manifesto-me por negar provimento ao recurso quanto a este item.

Da redução indevida do lucro real:



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

Como relatado a recorrente questiona a glosa dos valores registrados como devoluções (Cr\$ 12.139,20 e Cr\$ 20.874,84), destacando que seus clientes não encontraram os documentos comprobatórios, mas que pelo histórico de todas as outras operações verifica-se, por amostragem, que as operações contabilizadas são legítimas e lícitas, não havendo qualquer irregularidade.

É a própria recorrente que confessa que não possui os documentos comprobatórios de sua escrita contábil, procurando transferir para seus clientes o ônus de apresentá-los, como se estes é que estivessem sob ação fiscal, o que dispensa comentários adicionais.

Isto posto, manifesto-me por negar provimento ao recurso quanto a este item.

Glosa de despesas não comprovadas:

Também aqui a recorrente argumenta que não pode ser penalizada pela não apresentação de documentos emitidos por terceiros, mas o fato concreto é que a empresa não comprova os registros contábeis das despesas investigadas.

Isto posto, manifesto-me por negar provimento ao recurso quanto a este item.

Da aplicação de multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ e CSL com base em estimativa:

Como relatado nos fundamentos do acórdão recorrido o que levou o Fisco à aplicação da multa isolada foi a deficiência constatada na avaliação dos estoques e não a falta de apresentação dos balancetes de suspensão e redução no curso da ação fiscal.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

Entendo que se o Fisco constatou a impossibilidade de apuração dos estoques da empresa deveria ter procedido ao arbitramento de seus lucros e não ter admitido a ocorrência de lucro real negativo.

O critério adotado há de ser consistente em todos os aspectos do lançamento.

Se a avaliação dos estoques foi admitida como correta para mensurar o prejuízo fiscal ao final dos anos-calendário também o há de ser para quantificar os resultados mensais dos balanços/balancetes de suspensão/redução elaborados no decorrer de tais anos.

Isto posto, manifesto-me por dar provimento ao recurso quanto a este item.

Da inexistência de débitos referentes às contribuições de PIS e COFINS:

Neste tópico a recorrente trata dos autos de infração lavrados por falta de recolhimento do PIS e da COFINS, matéria estranha ao presente processo, pelo que deixo de conhecer do item.

Divergência da base de apuração das contribuições sociais PIS e COFINS:

Como relatado a recorrente argumenta que não há que se falar em divergência na base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS, pois foram calculadas de acordo com a Lei Complementar nº 70 que as instituiu, já que a recorrente não reconhece a constitucionalidade da alteração da base de incidência proposta pela Lei nº 9.718, de 1998.

Quanto ao PIS a recorrente deve estar querendo se reportar à Lei Complementar nº 07/70, que instituiu tal contribuição.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

Acórdão nº. : 108-08.493

De qualquer sorte, no julgamento de recurso voluntário fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor, conforme previsto no Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103/2002.

Da aplicação da multa qualificada:

Como relatado a recorrente destaca que não há nos autos nenhuma evidência, sequer indícios, de que praticou atos que configurem crime contra a ordem tributária, mais ainda, em todo o relatório a fiscalização não indica qual teria sido o crime praticado pela empresa.

Tal argumentação representa, no âmbito tributário, a inconformidade da recorrente quanto à aplicação da multa qualificada de 150% incidente sobre os valores do PIS e da COFINS correspondentes à omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada.

Em princípio penso ser difícil a coexistência das figuras da “presunção legal” e do “evidente intuito de fraude”.

No entanto, o caso concreto apresenta peculiaridades que me levam a admitir a coexistência das duas figuras descritas.

A movimentação de recursos de origem não comprovada em conta titulada por interposta pessoa caracteriza a intenção do contribuinte de descumprir, de forma deliberada, sua obrigação tributária, vale dizer, de praticar infração com evidente intuito de fraude.

Correta, portanto, a aplicação da multa de 150%, conforme previsto no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96.



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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78

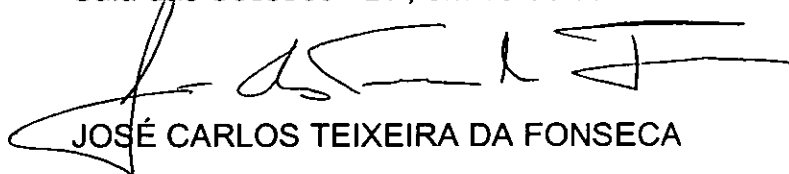
Acórdão nº. : 108-08.493

Isto posto, manifesto-me por negar provimento ao recurso quanto à esta matéria.

Da análise do exposto manifesto-me por DAR PARCIAL provimento ao recurso para exonerar a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas do IRPJ e da CSL.

Eis como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2005.



JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA





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

Processo nº. : 11060.001861/2003-78
Acórdão nº. : 108-08.493

VOTO VENCEDOR

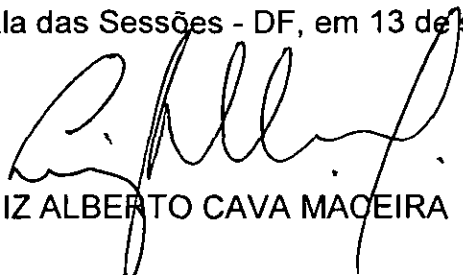
Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator Designado

Peço vênia ao ilustre Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca para divergir em parte de seu voto no que concerne à tributação por omissão de receita decorrente de suprimentos de caixa mediante empréstimos de sócios à pessoa jurídica.

No caso dos autos, se observa que os suprimentos foram operacionalizados mediante depósito em conta corrente da Recorrente executados por seus sócios, sendo a efetiva entrega dos recursos representada pelo ingresso nos fundos disponíveis da empresa junto à instituição de crédito detentora de sua movimentação financeira, tendo por origem valores aportados pelos sócios de seus patrimônios particulares mediante saques em fundos de suas titularidades, razão pela qual, não merece prosperar a exigência neste particular.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a parcela tributada a título de omissão de receita por suprimento de numerário.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2005.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA

