



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Recurso n.º : 136.217

Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1996, 1997

Recorrente : FATIMAH ALI MUSTAFA

Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Sessão de : 17 de junho de 2004

Acórdão n.º : 108-07.847

**OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA –** A presunção a que se refere o artigo 228 do RIR/1994, por ser construída a partir de indícios é relativa, aceitando, portanto, prova em contrário. Todavia, as provas apresentadas para desconstituir esta presunção legal devem apontar clara e objetivamente a ocorrência de determinado fato, capaz de elidir a infração constatada. Não são aceitos como prova documentos cuja veracidade das informações possa gerar dúvidas, tampouco, documentos carentes da fé necessária à comprovação da ocorrência do fato alegado pelo contribuinte.

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS –** A tributação prevista no artigo 43 da Lei nº 8.541/92 alcança tão-somente as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Embora a Lei nº 9.064/95 tenha incluído essa hipótese de incidência às empresas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado, o dispositivo contraria o conceito de renda e da base de cálculo do imposto a que se refere o Código Tributário Nacional, que autoriza tributar o lucro e não o valor da receita omitida.

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE –** Sendo inaplicável o art. 44 da Lei nº 8.541/92 às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, deve ser cancelado o lançamento de IRRF apurado de acordo com esta sistemática.

**COFINS –** Comprovada nos autos a omissão de receitas, justifica-se o lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

**JUROS DE MORA –** O não pagamento de débitos para com a União, decorrente de tributos e contribuições, sujeita a empresa à incidência de juros de mora calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FATIMAH ALI MUSTAFÁ.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'FATIMAH ALI MUSTAFÁ', is located in the bottom right corner of the document. It is written in a cursive style with some variations in thickness and line weight.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir as exações relativas ao IRPJ, IRRF e CSLL para o ano de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Dorival Padovan'.  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Karem Jureidini Dias de Melo Peixoto'.  
KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: A handwritten signature in black ink, appearing to read '17 AGO 2004'.  
17 AGO 2004

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

Recurso n.º : 136.217

Recorrente : FATIMAH ALI MUSTAFA

## RELATÓRIO

Contra a firma individual Fatimah Ali Mustafa foi lavrado o Auto de Infração, com a consequente formalização do crédito tributário referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e tributação reflexa (IRRF, PIS, COFINS e CSLL), relativa aos anos-calendário de 1995 e 1996.

Instaurado procedimento de fiscalização contra o contribuinte, foram solicitados diversos documentos que permitissem a averiguação do cumprimento das obrigações tributárias pela Recorrente, documentos estes apresentados à administração fazendária somente após a expedição do terceiro termo de intimação, consoante se verifica do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 26).

De posse dos documentos solicitados, a autoridade fiscal, calcada nas Notas Fiscais de compra e venda apresentadas pela Recorrente, procedeu à reconstituição do livro caixa da empresa por períodos mensais (fls. 33/41), sendo que, em decorrência deste procedimento, apurou saldo credor de caixa em diversos meses dos anos de 1995 e 1996, fato este tido como omissão de receitas, de acordo com o artigo 228 do RIR/94.

Assim, foi efetuada a glosa destes valores omitidos, sendo que, para evitar a dupla tributação sobre o mesmo fato, nos anos em que apurado saldo credor em mais de um período, apenas o maior valor dentre estes períodos foi computado para constituição do crédito tributário. Ademais, ainda para evitar a bi-tributação, na passagem do saldo de caixa de um ano para outro, o saldo credor verificado no final do ano anterior foi desconsiderado, iniciando-se a recomposição do ano seguinte com saldo de caixa igual a zero.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Fábio Júnior", is located in the bottom right corner of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

Recomposto o livro caixa e glosado os valores omitidos de acordo com os critérios estabelecidos pela fiscalização, foi efetuado o lançamento de ofício para exigência dos valores omitidos na tributação do IRPJ, IRPF, PIS, COFINS e CSLL, sendo, ainda, aplicada multa de ofício no percentual de 112,5%, face ao não atendimento do contribuinte às intimações expedidas pela Secretaria da Receita Federal, conforme disposto no artigo 44, §2º da Lei nº 9430/1996.

Intimada acerca do aludido Auto de Infração, a ora Recorrente apresentou, tempestivamente, sua Impugnação, alegando em síntese que:

- (i) o saldo credor apurado pela fiscalização decorreu exclusivamente de equívoco no seu registro contábil, vez que deixou de ser registrado no livro caixa da empresa empréstimo obtido de Casa de Câmbio Uruguaia no valor U\$ 75.000,00 (setenta e cinco mil dólares), aproximadamente R\$ 72.000,00 (setenta e dois mil reais), valor este que teria sido utilizado no pagamento das despesas excedentes verificadas em cada período;
- (ii) a tributação na fonte, prevista no artigo 44 da Lei nº 8541/1992, teria sido revogada pela publicação da Lei nº 9249/1995, sendo, portanto, indevida a presunção de que os valores omitidos foram distribuídos aos sócios;
- (iii) a aplicação de juros de mora com base na Taxa Selic ofenderia a legislação tributária, especificamente o disposto no artigo 161 do Código Tributário Nacional.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Hélio Bento".

A handwritten signature in black ink, appearing to read "J. M. M.".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

Em vista do exposto, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS houve por bem julgar parcialmente procedente o lançamento tributário, em decisão assim ementada:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
Ano-calendário: 1995, 1996*

*OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – Na recomposição do saldo de caixa, operada em sede de auditoria-fiscal, somente devem ser computados os ingressos de recursos cuja efetividade e origem forem comprovadamente demonstradas, através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores.*

*IRRF – EXERCÍCIO DE 1996 – LEI APLICÁVEL – O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente.*

*CONSTITUCIONALIDADE – A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a legalidade ou constitucionalidade dos atos emanados dos Poderes Legislativos e Executivo.*

*PIS – Deve ser observado o disposto na IN SRF nº 006/2000, que determina o cancelamento da exigência fiscal efetuada com base nas alterações trazidas pela Medida Provisória nº 1.212, de 1995, no período compreendido entre 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, inclusive.*

*Lançamento Procedente em Parte."*

No voto condutor da aludida decisão, entendeu o Ilmo. Relator que o documento apresentado pela Recorrente para justificar a apuração de saldo credor de caixa não seria suficiente para comprovar a efetiva entrada do recurso, sendo incapaz de desconstituir a infração apurada pela fiscalização.

Ademais, no que se refere à alegação de inaplicabilidade da Lei nº 8.541/1992, em razão de sua revogação pela Lei nº 9.249/1995, entendeu a Autoridade Julgadora de primeira instância que aludida revogação somente ocorreu depois de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

consumado o fato gerador da obrigação tributária, devendo, assim, ser aplicada a norma vigente à época dos fatos.

De outra parte, no que diz respeito ao lançamento de ofício relativo à contribuição ao PIS, foi cancelada integralmente a exigência fiscal, em virtude do disposto na Instrução Normativa nº 006/2000.

Intimada em 13.02.2003 acerca da referida decisão, a Recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário reiterando as alegações já apresentadas em sua Impugnação, requerendo a reforma da decisão de Primeira Instância Administrativa na parte em que lhe foi desfavorável, para que seja julgado improcedente o lançamento tributário.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'H' and 'M'.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'H' and 'M'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

**V O T O**

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

Em razão da ausência de data de protocolo do Recurso recebo-o como tempestivo, passando a conhecer de suas razões, em face da presença dos demais requisitos de admissibilidade.

**1) Do saldo credor de caixa**

Afirma a Recorrente que o saldo credor de caixa apurado pela fiscalização teve, como único fundamento, a não escrituração de empréstimo obtido pelo contribuinte perante Casa de Câmbio Uruguaia, valor este que teria servido de lastro às despesas excedentes às receitas em determinados períodos dos anos-calendário de 1995 e 1996, conforme apurado pela autoridade autuante.

Aduz, ainda, que deve ser levado em consideração as condições geográficas do local em que está situada a sede da empresa, precisamente na divisa entre Brasil e Uruguai – Município de Chuí - onde a fronteira entre ambos os países é delineada por uma Avenida, de modo que é prática corriqueira na região a realização de operações de mútuo com Casas de Câmbio uruguaias.

Com efeito, de modo a comprovar que a origem do saldo credor de caixa reside na ausência de escrituração de empréstimo obtido de instituição uruguaias, a Recorrente se limitou a apresentar declaração emitida pela respectiva Casa de Câmbio (fls. 268) - sem qualquer tradução de seu conteúdo – datada de janeiro de 1998, atestando a realização de operação de mútuo pelo contribuinte em 22 de junho de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

Ocorre que aludida declaração, isoladamente, é insuficiente para comprovar o efetivo ingresso deste recurso e, consequentemente, descaracterizar a infração apurada. E são vários os motivos que levam a esta conclusão.

Primeiramente, a presunção que se refere o artigo 228 do RIR/1994, por ser construída a partir de indícios, é relativa, aceitando, portanto, prova em contrário. Todavia, em se tratando de presunção legal, resta invertido o ônus da prova. As provas apresentadas pelo contribuinte para desconstituir esta presunção legal, devem apontar clara e objetivamente a ocorrência de determinado fato, capaz de elidir a infração constatada pela fiscalização. Não são, assim, aceitos como prova documentos cuja veracidade das informações possa gerar dúvidas, tampouco documentos carentes da fé necessária à comprovação da ocorrência do fato alegado pelo contribuinte.

E não é outra a situação do caso em questão. Por óbvio que a mera declaração de uma Casa de Cambio uruguaia, por si só, não é dotada da fé exigida para comprovação da efetiva ocorrência da operação de mútuo, muito menos quando a assinatura desta declaração sequer foi reconhecida pelo cartório de registro uruguai, tampouco passou pelo crivo do Consulado brasileiro daquele país.

Com efeito, a simples declaração não é elemento capaz de comprovar a contratação de empréstimo pela Recorrente, a qual poderia ter apresentado outros documentos mais eficazes a demonstração da veracidade de suas alegações, tal qual a cópia do contrato de mútuo, ou, ainda, do(s) comprovante(s) de pagamento do empréstimo obtido, cujo prazo para liquidação seria, de acordo com a declaração da instituição uruguaia, de três anos.

Vê-se, assim, que não eram poucas as possibilidades da Recorrente afastar a presunção de omissão de receitas, conforme permitido pela legislação de

A handwritten signature in black ink, appearing to be a signature of a judge or official, is located in the bottom right corner of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

regência, tendo, contudo, eleito a forma menos eficaz para demonstrar a inexistência de saldo credor de caixa, apresentando documento imprestável para desconstituição da infração apurada.

Ademais, conforme sustentado pela Recorrente em sua defesa, em razão das peculiaridades locais, seria comum as empresas brasileiras atravessarem a fronteira, no caso, uma avenida, para obter empréstimos em Casas de Câmbio no Chuy uruguai, onde os juros cobrados seriam menores que os praticados pelas instituições financeiras do Brasil. Todavia, a declaração apresentada às fls. 268, ao contrário do que afirmado pelo contribuinte, foi emitida por Casa de Câmbio situada na capital uruguai, Montevidéu (conforme se verifica do rodapé da referida declaração), localizada no extremo sul do país.

Assim, não tendo o contribuinte juntado aos autos documentação idônea e hábil a comprovar o efetivo ingresso de recursos por meio de empréstimo obtido no exterior, impossível afastar a presunção legal de omissão de receitas, consoante reiteradamente vêm decidindo as Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes:

*"IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA – Caracterizado o saldo credor de caixa, mediante indicação pela própria escrita da empresa ou demonstração efetuado pelo Fisco, através de recomposição do saldo de Caixa, configura-se a presunção de omissão de receitas, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."*

(Recurso 120391, Rel. Cons. Celso Alves Feitosa, 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 11.04.2000)

*"SALDO CREDOR DE CAIXA - O saldo credor de caixa evidenciado com a exclusão de suprimentos não comprovados por documentação hábil e idônea, se o contribuinte não logra afastar a apuração do saldo credor, justifica a presunção de receitas omitidas em valor equivalente.*

(Recurso nº 121043, Rel. Cons. Lúcia Rosa Silva Santos, 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 12.04.2000)

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Lúcia Rosa Silva Santos".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

De outra parte, no que tange à forma de apuração do *quantum debeatur*, nota-se incorreções no procedimento adotado pela fiscalização. De fato, no que diz respeito ao fato gerador de 29.02.1996, a autoridade lançadora procedeu corretamente ao aplicar o coeficiente do lucro presumido (8%) sobre a diferença apurada, aplicando sobre este resultado a alíquota do IRPJ. Contudo, no que se refere ao fato gerador de 30.09.1995, o lançamento foi efetuado de modo diverso, através da aplicação da alíquota do IRPJ diretamente sobre a receita decorrente do saldo credor de caixa.

Tendo em vista o exposto, deve ser cancelado o lançamento de IRPJ, no que tange especificamente ao fato gerador de 30.09.1995. Isto porque, na modalidade de lucro presumido, a omissão de receita corresponde à redução de tributo sobre percentual que aplicado à receita corresponda ao lucro.

Sobre esta questão, vale transcrição de trecho do voto do Ilmo. Conselheiro José Carlos Passuello, proferido no AC. CSRF/01-04.477:

*"A conclusão prática é que, possuindo tais características punitivas a exação trazida no art. 43 da Lei nº 8.541/1992, pode-se aplicar a retroatividade benigna contemplada no artigo 106, II, do Código Tributário Nacional, dando-se efeitos retroativos à revogação perpetrada pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95 para que a revogação venha atingir a norma punitiva na sua origem, exatamente no ponto de alteração efetuada pela Lei 9064/1995. Como consequência, no ano de 1995 a receita omitida seria tributada com apuração do lucro presumido adotando-se os mesmo percentuais vigentes para tributação das demais receitas declaradas, em homenagem ao conceito de lucro e respeito ao princípio da isonomia. Porém, por impedimento legal, não cabe a este Colegiado inovar no lançamento, tornando inevitável o cancelamento da exigência com um todo."*

Vê-se, assim, que a revogação expressa do artigo 43 da Lei nº 8.541/1992 - o qual previa a tributação das receitas omitidas pela aplicação do percentual de IRPJ diretamente sobre o saldo credor de caixa, ainda que se tratasse de

A handwritten signature in black ink, appearing to read "José Carlos Passuello".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido - deve ser considerada retroativamente, haja vista se tratar, em verdade, de penalidade aplicável ao contribuinte. De tal forma, ainda que o fato gerador tenha se verificado sob a égide da referida lei e anteriormente a sua revogação, em 26 de dezembro de 1995, pela publicação da Lei nº 9.249, aplica-se a ele as disposições contidas nesta norma revogadora.

## 2) Da CSLL

Pelas mesmas razões já expostas quanto aos lançamentos de IRPJ, entendo que deve ser mantida a exigência quanto ao fato gerador de 29.06.1996 e cancelada a exigência relativa ao fato gerador de 30.09.1995.

## 3) Da COFINS

Verificada a omissão de receitas decorrente de saldo credor de caixa, deve ser integralmente mantida a exigência relativa à COFINS.

## 4) Do IRRF

Neste ponto, socorro-me novamente do voto proferido pelo Ilmo. Conselheiro José Carlos Passuello, no Acórdão CSRF nº 01-04.477:

*"Capitaneada pela 8ª Câmara, ganhou corpo a interpretação baseada na construção jurisprudencial que adotou a estrutura da Lei nº 8.541/92 para considerar a imposição contida no artigo 43, com contornos e características de penalidade.*

*Isto porque o artigo 43 integra seu Capítulo II – Da Omissão de Receita, que integra o Título IV – Das Penalidades.*

*O raciocínio, apesar de aparentemente simplista, apresenta forte lógica no sentido de que, por integrar o Título IV, Das Penalidades, daria à exigência a natureza de penalidade ganhou corpo por diversas*

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'José Carlos Passuello', is located in the bottom right corner of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

*razões, além desse, outros de grande força motivadora. Um deles, que apanhou o sentido financeiro da exigência, constatou que se tratando de penalidade, não é admitido cobrar o quantum sob a forma de imposto, porquanto inadequado ao fim de punir.*

(...)

*Não há como não aceitar que dito mecanismo é de natureza claramente punitiva.*

(...)

*A conclusão prática é que, possuindo tais características punitivas a exação trazida no art. 43 da Lei nº 8.541/1992, pode-se aplicar a retroatividade benigna contemplada no artigo 106, II, do Código Tributário Nacional, dando-se efeitos retroativos à revogação perpetrada pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95 para que a revogação venha atingir a norma punitiva na sua origem, exatamente no ponto de alteração efetuada pela Lei 9064/1995. Como consequência, no ano de 1995 a receita omitida seria tributada com apuração do lucro presumido adotando-se os mesmo percentuais vigentes para tributação das demais receitas declaradas, em homenagem ao conceito de lucro e respeito ao princípio da isonomia. Porém, por impedimento legal, não cabe a este Colegiado inovar no lançamento, tornando inevitável o cancelamento da exigência com um todo.*

*Mas, em direito fiscal, não é admissível punir com tributo. Pune-se com multa."*

Afastada a aplicação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/1992, cancela-se o lançamento neles fundamentado, pois o lucro efetivamente distribuído aos sócios estava submetido a outro regime de tributação, sendo impossível a este Colegiado modificar o lançamento.

### **5) Aplicação de juros com base na taxa Selic**

Ao suspender a atualização monetária dos impostos pagos extemporaneamente, o governo acabou por criar a necessidade de utilização de uma

A image of a handwritten signature in black ink, appearing to read "Hélio Góes".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 11080.010978/98-02

Acórdão n.º : 108-07.847

taxa com valores suficientes a desestimular os contribuintes da prática de ato ilícito ou da própria mora.

Assim, a taxa SELIC tem caráter indenizatório dos custos arcados pelo Estado quando ocorre o inadimplemento do contribuinte que não paga o tributo devido, o que é próprio dos juros de mora.

Ademais, a aplicação da taxa Selic não implica em anatocismo, conforme faz crer a Recorrente, vez que inexiste a capitalização de juros, vale dizer, sua cobrança não incide sobre juros já aplicados, mas unicamente sobre o saldo principal.

A despeito destas considerações, cumpre ressaltar que, salvo caso de reiteradas decisões proferidas pelos Tribunais Superiores, é vedado aos órgãos administrativos julgadores a apreciação de vício de constitucionalidade, cujo julgamento importe em negar vigência à norma constitucionalmente editada.

Pelo exposto, conheço do Recurso para, no mérito, dar provimento parcial para excluir as exações relativas ao IRPJ, IRRF e CSLL para o ano de 1995.

Sala das Sessões – DF, em 17 de junho de 2004.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto', is written over a stylized, flowing line. To the right of the signature is a large, handwritten letter 'h'.