



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 11516.001210/99-44  
Recurso nº : 125.276  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1994 a 1997  
Recorrente : MALHARIA E CONFECÇÕES NOSSA SENHORA APARECIDA LTDA  
Recorrida : DRJ - FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 23 de maio de 2001  
Acórdão nº : 108-06.535

PAF/ NULIDADE DO LANÇAMENTO/ FORMAÇÃO DO AFRF – Não é necessário a formação em ciências contábeis para o exercício das funções inerentes ao cargo de Auditor –Fiscal da Receita Federal – AFRF

IRPJ/ LUCRO PRESUMIDO/OMISSÃO DE RECEITAS/ SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Os suprimentos feitos por sócio à empresa, a título de aumento de capital, quando não tiverem a origem e a efetiva entrega do numerário comprovadas, caracterizam-se como omissão de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

IRPJ E IRRF/ OMISSÃO DE RECEITAS / APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 43 E 44 DA Lei nº8.541/92 - Embora caracterizada a omissão de receita apurada, não cabe a cobrança da exigência lançada com base nos artigos 43 e 44 da Lei nº8.541/92 para as empresas tributadas com base no Lucro Presumido, no ano de 1994.

COFINS./ CSL - A receita omitida constitui base de cálculo das contribuições. Tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se a esses lançamentos o decidido no principal.

Preliminar rejeitada.  
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MALHARIA E CONFECÇÕES NOSSA SENHORA APARECIDA LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para cancelar as exigências do IRPJ e do IRF no ano de 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *mm*

*Gal*

Processo nº : 11516.001210/99-44  
Acórdão nº : 108-06.535



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 11516.001210/99-44  
Acórdão nº : 108-06.535  
Recurso : 125.276  
Recorrente : MALHARIA E CONFECÇÕES NOSSA SENHORA APARECIDA LTDA

## RELATÓRIO

MALHARIA E CONFECÇÕES NOSSA SENHORA APARECIDA LTDA..  
com sede na Rua São Ludgero, 1.550 – São José/SC, após indeferimento de sua petição impugnativa, recorre, tempestivamente, do ato do Senhor Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que manteve a exigência formalizada através do Auto de Infração do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica (IRPJ) de fls.42/49, na pretensão de ver reformada a decisão singular.

Conforme descrição do fatos de fl.48, o lançamento teve como origem a constatação de omissão de receitas da atividade, apurada em virtude de falta de comprovação da origem e entrega de numerário de recursos para integralização de aumento de capital, em 07/11/94 e 26/02/97, dos valores de R\$29.970,00 e R\$470.000,00, respectivamente, e recursos aplicados superiores aos disponíveis de R\$29.773,20 e R\$707.350,87, verificados nos anos de 1995 e 1996, com base em fluxo de caixa.

Em decorrência, foram lavrados os autos de infração relativos ao Programa de Integração Social - PIS (fls.50/55), Contribuição para a Seguridade Social - COFINS (fls.56/60), Contribuição Social - CSL, (fls.61/69) e Imposto de Renda Retido na Fonte (fls.70/74).

Tempestivamente, a atuada impugnou o lançamento, através de seu procurador regularmente constituído (fls.79 e 88), em cujo arrazoado de fls. 80/87 alegou, em breve síntese:

*mh*

*Gal*

Processo nº : 11516.001210/99-44

Acórdão nº : 108-06.535

Na preliminar

1- o auto de infração foi lavrado por auditor não habilitado no Conselho Regional de Contabilidade competente;

2- dados foram escriturados por solicitação do autuante, contudo, dada a exiguidade do tempo disponibilizado para tal fim, houve erros e deficiências plenamente justificados;

3- quanto ao ano de 1994, o saldo final de bancos deveria ser de R\$1.482,63 e não de R\$5.704,52 como grafado; a omissão dos saldos iniciais e finais de contas a pagar induz a falsa impressão de que todas as compras foram efetuadas à vista;

4- o saldo final de bancos em 1995 deveria ser de R\$35.956,29 e não R\$3.346,49 como grafado; a omissão do saldo inicial de contas a pagar induz a falsa impressão de que não havia contas a pagar de períodos anteriores;

5- também, quanto ao ano de 1996, o saldo final de bancos deveria ser de R\$43.227,20 negativos e não de R\$3.953,05;

6- No livro caixa entregue ao autuante, encontram-se registrados pagamentos efetuados nas datas de suas ocorrências e os recebimentos registrados somente no último dia de cada mês, resultando saldo credor do caixa, conseqüente da indicação de saídas anteriores às entradas;

7- O movimento de aplicação e resgate de aplicações financeiras, que constituem meras transferências internas de bancos, estão escriturados no livro caixa, resultando incorreção no seu saldo final, bem como apresentam valores incorretos de depósitos e retiradas, conforme demonstrado no Anexo II acostado, onde são

*In 9/11*  
*CA*

Processo nº : 11516.001210/99-44  
Acórdão nº : 108-06.535

apresentados o livro caixa de outubro de 1996 e a Conciliação Bancária do mês, que comprova a sua indiscutível inexatidão;

8- são insustentáveis as conclusões a que chegou o autuante, utilizando dados anuais em uma empresa, cuja tributação incorre sobre dados apurados mensalmente, bem como inexistente no presente procedimento, documentação hábil que comprove o montante da omissão de receita imputada,

9- é inaceitável a imputação do lançamento decorrente da não comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos utilizados na integralização de aumento de capital, ocorrida em 07/11/94 (10ª alteração contratual), ante o documento de fl. 25, em que é informado que tal integralização foi feita em moeda corrente, conforme recibos anexados (anexo III). Consta da declaração de rendimentos do exercício de 1995 (fl. 27), a distribuição de lucros em montante suficiente para tal integralização;

10- no tocante à situação decorrente da integralização de aumento de capital constante na 14ª alteração contratual (fls. 35 a 36), em sua cláusula segunda é informado que ela resultou do aproveitamento de reserva de capital e lucros acumulados - valores não sujeitos à incidência do imposto, nos termos do art. 41 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - invalidando a afirmação do autuante que à fl. 37 registra ter sido tal integralização efetivada em moeda corrente;

11- os valores utilizados para efetuar referido aumento de capital, provêm da utilização de reservas de lucros, reserva de capital e lucros acumulados, escriturados nas fichas de Razão Auxiliar em UFIR (anexo IV) e no balancete de 31/12/93 (anexo V), não representando ingresso de numerário;

12- descabe a presunção de omissão de receita fundada num dado isolado, pois a impugnante em 1997 teve como receitas o montante de



Processo nº : 11516.001210/99-44  
Acórdão nº : 108-06.535

R\$2.730.824,29, conforme dados constantes na declaração de rendimentos 97/98, comprovando faturamento suficiente para tal fim;

13- não cabe a exigência do imposto fundado no art. 44 da Lei n.º 8.541/92 (fl. 40), revogado pela Lei n.º 9.430/96, bem como o enquadramento legal nomeado nos campos "conversão" (fls. 42, 50, 56 a 61), referente a Omissão Diária - art. 3º da Lei n.º 9.064/95, por tratar de assunto diverso;

14- em face da imprestabilidade da escrituração decorrentes dos erros e deficiências, caberia ao autuante a aplicação da tributação com base no lucro arbitrado, nos termos do inciso II, letras "a" a "b", do art. 530, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, nos moldes do anexo VII acostado, executado por Contador habilitado, com a consequente imputação da tributação dos valores nele constantes;

15- caso não seja cancelado o débito fiscal, requer a tributação com base no lucro arbitrado.

Sobreveio a decisão de primeiro grau, acostada às fls. 145/146, pela qual a autoridade monocrática manteve integralmente o crédito tributário lançado, pelos fundamentos que estão sintetizados na ementa abaixo transcrita:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997*

*Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE. AFRF. FORMAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS*

*Para o exercício das funções inerentes ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF) é dispensável a habilitação em ciências contábeis. Por conseguinte, não há que se falar em inscrição junto aos Conselhos Regionais de Contabilidade.*

MEIOS DE PROVA - PRESUNÇÃO *amb*

Processo nº : 11516.001210/99-44  
Acórdão nº : 108-06.535

*A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes.*

#### **LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE.**

*Configura omissão de receitas a diferença apurada pela fiscalização no balanço das origens a aplicações de recursos do contribuinte.*

#### **OMISSÃO DE RECEITAS CAPITAL - AUMENTO DE CAPITAL**

*A falta de comprovação da origem e da efetiva entrega à empresa dos recursos destinados ao aumento de capital autoriza a presunção de que eles sejam originários de receita omitida*

#### **ARBITRAMENTO DE LUCRO. POSTULAÇÃO.**

*O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário posta à serviço da Fazenda Pública quando não mereça fé a escrituração mantida pela fiscalizada. Não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado, quando não constam dos autos motivos para que o lucro da empresa fosse arbitrado*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997*

#### **Ementa. LANÇAMENTOS DECORRENTES**

*Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.*

#### **LANÇAMENTO PROCEDENTE".**

Irresignada com a decisão singular, interpôs recurso a este Colegiado, fls.162/179, com os mesmos argumentos apresentados na impugnação inicial, anexando os documentos de fls.181/185. *Amly*



Processo nº : 11516.001210/99-44

Acórdão nº : 108-06.535

Em virtude do arrolamento de bens pertencentes aos sócios Terezinha Kunnen Pieri e Edeval Pieri, em substituição ao depósito recursal, conforme dispõe a Medida Provisória nº1.973/00 e reedições, os autos foram enviados a este E. Conselho. A recorrente anexou os documentos de fls.180/189), composto por Certidão do Registro de Imóveis, Laudos de Avaliação fornecidos por 03(três) empresas, cópia da DIRPF do proprietário e Termo de Concordância dos proprietários, com firma reconhecida .

É o relatório. *AmAm*



Processo nº : 11516.001210/99-44  
Acórdão nº : 108-06.535

## VOTO

Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

De início, rechaço a preliminar de nulidade do lançamento, ao argumento de que o autor do feito não é contador habilitado pelo Conselho Regional de Contabilidade competente.

Consoante os arts.950 e 951 do RIR/94, compete aos auditores – fiscais procederem ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e efetuarem os lançamentos, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes, sendo dispensável a sua formação em ciências contábeis.

No mérito, como se vê do relatório, trata-se de omissão de receitas – suprimento de numerário, caracterizada pela falta de comprovação da origem e entrega de numerário para a integralização de aumento de capital, em 07/11/94 e 26/02/97, dos valores de R\$29.970,00 e R\$470.000,00, respectivamente, bem como recursos aplicados superiores aos disponíveis, apurados com base em fluxo de caixa, nas parcelas de R\$29.773,20 e R\$707.350,87, nos anos de 1995 e 1996. *Amly*



Processo nº : 11516.001210/99-44

Acórdão nº : 108-06.535

### Suprimento de Numerário

Para a apuração do suprimento de numerário, o autor do feito intimou a empresa (fls.20) a comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, a origem e efetiva entrega dos recursos de R\$29.970,00 e R\$470.000,00, utilizados pelos sócios Edeval Pieri e Terezinha K. Pieri para integralização de aumento de capital, conforme 10ª e 14ª alterações contratuais (fls.32/36), registradas na JUCESC, em 07/11/94 e 26/02/97, respectivamente.

Em resposta (fl.25), a autuada informou que a integralização do valor de R\$29.970,00 foi feita em moeda corrente e a ocorrida em 26/02/97, mediante incorporação de reservas de lucros e de capital, que foram escrituradas em ficha do razão auxiliar, que encontravam-se extraviadas, até aquela data.

Com base nas informações prestadas, o autuante elaborou o Termo de Constatação de fl.37/41, onde registra que a fiscalizada não logrou comprovar a origem e a efetiva entrega dos recursos ao caixa e, também não possui escrituração contábil comprobatória.

Em sua defesa, a autuada apresentou os recibos de fls.114/115 e 250/251, relativos ao ano de 1994, que em nada a socorre. Na fase recursal, a recorrente apresentou xerox do livro Diário, referente 02/97, através da anexação dos documentos de fls.220/224. Todavia, uma vez que o aumento de capital relativo a 02/97 se deu com lucros acumulados, é necessário que a recorrente comprove, através de escrituração contábil, que possuía reservas/ lucros acumulados de períodos anteriores, o que não ocorreu.

Assim, uma vez que não houve prova da origem e efetiva entrega dos recursos, a presunção legal da omissão de receita se firma como verdadeira,

*mh*

*GD*

Processo nº : 11516.001210/99-44

Acórdão nº : 108-06.535

admitindo-se que os recursos aportados pelos sócios tinham origem em ingressos mantidos à margem da escrituração.

Alega, ainda, a recorrente que o lançamento está baseado em mera presunção legal. Todavia, essa é uma presunção prevista em lei. O art.229 do RIR/94, que tem como base legal os Decretos-lei nºs 1.598/77, art.12, § 3º e 1.648/78, art.1º, inciso II, dispõe que os suprimentos feitos por sócio à empresa, a título de empréstimo, quando não tiverem a origem e a efetiva entrega do numerário comprovadas, caracterizam-se como omissão de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

De notar, que a tributação de 100% (cem por cento) da receita omitida, no ano de 1994, teve suporte no art. 43 da Lei 8.541/92, cujo parágrafo 2º estabelecia que *“o valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo”*.

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

A norma contida nos artigos acima transcritos passou a não ser aplicada às empresas tributadas com base no lucro presumido, no ano de 1993, haja vista que alcançava exclusivamente os contribuintes tributados com base no lucro real.

Posteriormente, a Medida Provisória nº492/94 e reedições posteriores, em seu artigo 3º, estendeu as regras contidas nos arts 43 e 44 da Lei nº8.541/92, para as empresas que optaram pelo lucro presumido, porém, também, perdeu sua eficácia

Processo nº : 11516.001210/99-44

Acórdão nº : 108-06.535

por não constar das reedições subsequentes e nem da Lei nº9.064/95, em que foi convertida.

Assim, prefiro acompanhar a corrente dominante neste Colegiado, segundo a qual, tais artigos não se aplicam ao lucro presumido em 1994.

Desta forma, deve ser excluída a parcela de R\$29.970,00 tributada a título de suprimento de numerário no ano de 1994, permanecendo, contudo, a parcela relativa ao ano de 1997.

#### Recursos Aplicados Superiores aos Disponíveis

Trata-se de omissão de receitas relativa aos anos de 1995 e 1996, nos valores de R\$29.773,20 e R\$707.350,87, respectivamente, apurada com base em fluxo de caixa.

Para a apuração e demonstração dos Saldos Credores de Caixa, o autuante solicitou à empresa que preenchesse formulários denominados "Informações Complementares", anexado às fls.05/08, em face da ausência de escrituração contábil. Como a fiscalizada deixou de incluir a movimentação financeira e bancária, foi reintimada a refazer a escrituração do livro "Caixa".

Após efetuar a análise do fluxo financeiro, através do levantamento das disponibilidades e desembolsos no período de 1994 a 1996, foi constatado que as aplicações superaram os recursos, sendo a fiscalizada intimada através do Termo de fls.20/24, a comprovar a origem dos recursos excedentes.

Em sua defesa, a recorrente alega que caberia o arbitramento do lucro nos anos de 1994 a 1996, vez que sua escrituração é imprestável, devido a sua inexistência, e dos erros e deficiências das informações prestadas pelo contador

*mm*  
*Card*

Processo nº : 11516.001210/99-44

Acórdão nº : 108-06.535

responsável a pedido do autuante. Anexa às fls.190/193 os "Demonstrativos de Cálculo do Lucro Arbitrado. Também, aponta erros nos saldos finais da conta Bancos, nos anos de 1995 e 1996, que não comprova.

A jurisprudência deste E. 1º Conselho é no sentido que o arbitramento deve ser utilizado como técnica de aferição da base tributável, quando inviabilizada a sua apuração pelos meios preconizados pela legislação tributária, por isso que rotulado como medida extrema.

Entendo que está correto o procedimento adotado pela fiscalização, em apurar a omissão de receitas de empresa que optou pela tributação com base no lucro presumido, através do levantamento das disponibilidades e desembolsos no período, razão pela qual deve ser mantida a exigência relativa aos anos de 1995 e 1996.

Em decorrência, foram lavrados os autos de infração relativos ao Programa de Integração Social - PIS (fls.50/55), Contribuição para a Seguridade Social - COFINS (fls.56/60), Contribuição Social - CSL, (fls.61/69) e Imposto de Renda Retido na Fonte (fls.70/74), conforme enquadramento legal discriminado a seguir:

PIS - art.3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 07/70, c/c artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº17/73, título 5, capítulo 1, seção 1, "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº142/82. Art.43 da Lei nº8.541/92, com a redação dada pelo art.3º da MP nº492/94 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº9.064/95. Art. 24, § 2º, da Lei nº9.249/95.

COFINS - artigos.1º a 3º da Lei Complementar nº70, de 30/12/91; art.43 da Lei nº8.541/92, com a redação dada pelo art.3º da MP nº492/94 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº9.064/95 e art. 24, § 2º, da Lei nº9.249/95. *mm*



Processo nº : 11516.001210/99-44

Acórdão nº : 108-06.535

IRRF – art.44 da Lei nº8.541/92 c/c art.3º da Lei nº9.064/95 e art.62 da Lei nº8.981/95.

CSL - art. 2º, e seus parágrafos, da Lei nº7.689/88; artigos 38, 39 e 43 da Lei nº8.541/92, com a redação dada pelo art.3º da MP nº 492/94 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº9.064/95 e art.29 da Lei nº9.430/96.

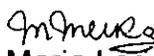
Quanto ao PIS e a COFINS, apesar do lançamento relativo ao IRPJ ter logrado provimento parcial, como ficou comprovada a omissão de receitas, que é base de cálculo para incidência da contribuição em exame, é de se manter a exigência decorrente.

O lançamento relativo a CSL foi efetuado aplicando-se o percentual de 10% sobre o valor total da receita omitida verificada em cada mês. Neste caso, a jurisprudência predominante desta Câmara é no sentido que o lançamento seja efetuado com base no § 2º, art.2º da Lei nº7.689/89, que tem como base de cálculo a alíquota de 10% da receita omitida. Portanto, também, deverá ser mantida.

Quanto à exigência do Imposto de Renda na Fonte, feita na forma do art.44 da Lei nº8.541/92, deve ser excluída, apenas, no ano de 1994.

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências relativas ao IRPJ e IRRF, no ano de 1994.

Sala de Sessões(DF) em, 23 de maio de 2001

  
Marcia Maria Lória Meira

