



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Recurso nº. : 138.379 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1996 a 1999
Recorrente : 8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessada : GLA CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA.
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 108-07.988

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - O registro contábil da venda de imóvel pertencente ao contribuinte, cujos valores foram depositados em conta de sócio, não autoriza a presunção de omissão de receita por saldo credor de caixa, a partir da exclusão destes valores dos lançamentos contábeis da empresa.

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA E NÃO ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS - A coincidência, em data e valores, de lançamentos decorrentes de saldo credor de caixa e não escrituração de receitas, implica no cancelamento de uma das autuações, como medida necessária para evitar o *bis in idem*.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Configura omissão de receita o registro de suprimento de numerário feito pelos sócios à pessoa jurídica, a título de empréstimo, quando não comprovada a efetiva entrega e/ou a origem dos recursos.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano-calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

OMISSÃO DE RECEITA - PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS - A falta de contabilização de pagamentos efetuados, sem a correspondente contrapartida do lançamento como custo em conta de resultado, descaracteriza a infração tributária.

LUCRO REAL - OMISSÃO DE RECEITAS - VENDA E AQUISIÇÃO DE TERRENOS NÃO ESCRITURADAS - A autuação, como omissão de receita, da venda não escriturada de terrenos, quando se tem conhecimento de que a sua aquisição também não foi objeto de registro contábil, implica tributação da receita e não da renda auferida, afrontando o art. 43 do Código Tributário Nacional.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - PRESUNÇÃO - É vedado o lançamento tributário baseado na presunção de distribuição disfarçada de lucros, quando o fato descrito pela autoridade autuante não se subsume às hipóteses previstas no artigo 432 do RIR/1994.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA - DESCABIMENTO - Não caracterizada a situação de fraude, conforme definidas pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, descabe a aplicação de multa agravada à razão de 150%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Ressalvados os casos especiais - aqueles cujos lançamentos reflexivos, por razões peculiares, podem não seguir o destino do chamado matriz - os autos de infração reflexos colhem a mesma sorte daquele que lhes deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 8ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO/RJ I.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para restabelecer a tributação de omissão de receitas com base em suprimento de numerários (item 3 do Auto de Infração) e conseqüente tributação reflexa, e, no mais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca, que restabeleciam também a multa qualificada no item 001 do Auto de Infração.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988
Recurso nº. : 138.379
Recorrente : 8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

RELATÓRIO

Contra a GLA CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA. foram lavrados os Autos de Infração, com a conseqüente formalização dos créditos tributários referentes ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), relativos aos anos-calendário de 1995 a 1998.

Conforme indica o Termo de Verificação Fiscal apresentado pelos agentes fazendários às fls. 484/519, foi instaurada ação fiscal contra o contribuinte a partir de denúncia feita à Delegacia da Receita Federal de Vitória/ES, em 15.09.1999, pelo Sr. José Antônio Fonseca do Nascimento, na qual foram apontadas pelo denunciante (intitulado como "ex-sócio laranja" da Recorrida) diversas irregularidades na contabilidade da empresa. Dado o conteúdo da declaração, foi também apresentada denúncia ao Ministério Público Federal, formalizada no Processo Administrativo MPF/PR/ES nº 1.17.000.000226/2000-66.

Iniciados os trabalhos de fiscalização, conquanto as autoridades fazendárias tenham intimado os atuais sócios da Recorrida, Srs. Antônio da Silva e Vinícius Ribeiro Hoffmann, a comparecer à Delegacia da Receita Federal para prestar esclarecimentos sobre a denúncia formalizada, compareceu em seus lugares o Sr. Luiz Antônio Nicchio, afirmando ser ele, juntamente com o Sr. Geraldo Luiz Mai, os verdadeiros sócios responsáveis pela empresa, atuando, inclusive, na sua administração. Neste tocante, foi lavrado termo de declaração para dele constar



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22

Acórdão nº. : 108-07.988

os verdadeiros sócios de fato da Recorrida, de forma a eximir de qualquer responsabilidade as demais pessoas qualificadas como "sócias" nos documentos societários registrados na Junta Comercial do Espírito Santo.

Verificou-se, ainda, como resultado do procedimento de fiscalização, as seguintes infrações à legislação tributária, sendo, em decorrência, lavrados os Autos de Infração correspondentes para constituição dos valores pretendidos pelo Fisco:

(i) Omissão de Receitas – não comprovação, pela Recorrida, da origem e efetividade da entrega à empresa do valor de R\$ 2.999,09, registrado em sua contabilidade como integralização de capital pelos sócios;

(ii) Omissão de Receitas por suprimento de numerário – não comprovação, pela Recorrida, da efetiva entrega e origem dos valores registrados em sua contabilidade como empréstimos feitos à empresa pelos seus sócios;

(iii) Omissão de Receitas em razão da ausência de registro contábil de pagamentos efetuados pela empresa;

(iv) Distribuição disfarçada de lucros, evidenciada por pagamentos feitos pela Recorrida à empresa a ela coligada, de sócios coincidentes, sem que sem que fosse comprovado os gastos ou aquisições que justificassem esses pagamentos;

(v) Omissão de receitas decorrente da escrituração de vendas de unidades imobiliárias em valor menor que o efetivamente pago ao contribuinte;



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22

Acórdão nº. : 108-07.988

(vi) Omissão de receitas na venda de terreno, cujo valor contabilizado como receita foi inferior ao verdadeiro valor do imóvel;

(vii) Omissão de receitas constatada pela existência de saldo credor de caixa, haja vista que determinados valores escriturados na contabilidade da empresa como receita de venda de unidades imobiliárias, não foram efetivamente entregues a ela, mas sim depositados diretamente na conta corrente de seus sócios;

(viii) Distribuição disfarçada de lucros, apurada pelo depósito de valores referente à venda de unidade imobiliária em conta corrente de sócio da autuada, sem que fosse comprovado o repasse¹ deste valor à empresa;

(ix) Omissão de receitas caracterizada pelas divergências encontradas entre o total de receitas de vendas declaradas e o total de depósitos bancários efetuados em suas contas bancárias.

Neste tocante, vale frisar que sobre determinadas autuações (receita não contabilizada de venda de imóveis, depósitos bancários não contabilizados e venda de terreno não escriturada) foi aplicada multa agravada no percentual de 150%, por terem sido entendidas pela fiscalização como condutas praticadas com intuito de fraude ao Fisco.

Intimada acerca do aludido Auto de Infração, a Recorrida apresentou sua Impugnação aos lançamentos relativos ao PIS, COFINS e CSLL, sem, contudo, manifestar-se contra os lançamentos de IRPJ e IRRF. No entanto, no bojo da Impugnação referente à CSLL, foram apresentados, de forma genérica, seus argumentos contrários às acusações feitas no lançamento principal, razão pela qual foram considerados como impugnados todos os pontos apontados pela fiscalização nos aludidos Autos de Infração.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22

Acórdão nº. : 108-07.988

Em razão do exposto, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro /RJ houve por bem julgar parcialmente procedente o lançamento tributário, em decisão assim ementada:

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

Exercícios: 1996, 1997, 1998 e 1999

Ementa: LUCRO REAL – OMISSÃO DE RECEITAS – VENDA DE IMÓVEIS NÃO ESCRITURADAS – A prova, constituída por escrituras, de que receitas auferidas com a venda de imóveis não foram escrituradas nem adicionadas ao lucro líquido do exercício na determinação do lucro real justifica o lançamento de ofício do tributo correspondente.

LUCRO REAL – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – PRESUNÇÃO – A existência de saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão de receita.

LUCRO REAL – OMISSÃO DE RECEITAS – PRESUNÇÃO – Faz-se mister a rejeição do lançamento decorrente de presunção de omissão de receitas não autorizada por lei, quando essa presunção não se alicerçar em indícios vigorosos da prática da infração tributária, que, concatenados, estabeleçam o perfeito encadeamento dos atos urdidos com vistas à sonegação de receitas, constituindo-se em verdadeiras prova indiciárias.

LUCRO REAL – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – OMISSÃO DE RECEITAS – PRESUNÇÃO – É ilícito presumir omissão de receitas a partir de depósitos bancários efetuados anteriormente a 1997 cuja origem não seja comprovada, por absoluta falta de autorização legal, a qual passou a integrar o ordenamento jurídico do país somente com o advento da Lei nº 9.430, de 30.12.1996.

LUCRO REAL – OMISSÃO DE RECEITAS – VENDA E AQUISIÇÃO DE TERRENOS NÃO ESCRITURADAS – A autuação, como omissão de receita, da venda não escriturada de terrenos, quando se tem conhecimento de que a sua aquisição também não foi objeto de registro contábil, implica tributação da receita e não da renda auferida, afrontando o art. 43 do Código Tributário Nacional.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – PRESUNÇÃO – A ausência de elementos seguros de prova ou de indícios veementes da existência de negócio em condições de favorecimento entre a pessoa jurídica e pessoas a ela ligadas inibe a presunção de



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22

Acórdão nº. : 108-07.988

distribuição disfarçada de lucros, sobretudo quando não há, nos autos, sequer indicação do negócio que teria se realizado.

DÉBITO FISCAL – ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO OU PARCELAMENTO – AUSÊNCIA DE PROVA – A alegação desacompanhada da prova de que o tributo exigido de ofício constitui confissão de dívida, não é suficiente para que a obrigação tributária seja excluída do lançamento.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999

Ementa: CONTRIBUIÇÃO AO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS), CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS), CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL), IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) – Ressalvados os casos especiais – aqueles cujos lançamentos reflexivos, por razões peculiares, podem não seguir o destino do chamado matriz – os autos de infração reflexos colhem a mesma sorte daquele que lhes deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Lançamento Procedente em Parte.”

No voto condutor da aludida decisão, entendeu o Ilmo. Relator que deveriam ser canceladas integralmente as autuações – e respectivas exigências fiscais – relativas a omissão de receitas (i) por suprimento de numerário (exceção feita à integralização de capital, não contestada pela Recorrente), (ii) pela não contabilização de depósitos, (iii) pela ausência de registro de pagamentos efetuados, (iv) pela venda de terreno não contabilizada. Cancelou-se, também, as autuações referentes à distribuição disfarçada de lucros.

No que se refere à constatação de omissão de receitas pela apuração de saldo credor de caixa, a autuação foi mantida apenas parcialmente, excluindo-se do cálculo fazendários os valores de R\$ 30.000,00 e 75.000,00, cujo efetivo ingresso no caixa da empresa foi considerado como não comprovado.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

Em face do cancelamento das autuações acima referidas e conseqüente exoneração de crédito tributário acima de R\$ 500.000,00, os autos foram remetidos a este Colegiado para apreciação do Recurso de Ofício interposto pela 8ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro, não havendo qualquer manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte contra a decisão de primeira instância.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

VOTO

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

Em vista do disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 1º da Portaria MF nº 333/1997, tendo sido cancelado valor superior a R\$ 500.000,00 pela decisão de primeira instância, recebo o Recurso de Ofício para sua apreciação.

Delimita-se a análise da presente demanda a apenas as matéria relativas aos lançamentos julgados improcedentes pela decisão de primeira instância, conforme apontado no relatório supra, ficando afastada a apreciação das demais questões por este Colegiado, por se tratarem de matérias incontroversas.

1) Omissão de receitas – saldo credor de caixa

A autuação em referência reporta-se ao item 2 do Auto de Infração, e dela se constata a presunção quanto à omissão de receitas, em razão da apuração de saldo credor de caixa após a exclusão desta conta dos valores de R\$ 30.000,00 e R\$ 75.000,00, lançados a débito pela Recorrida em 1995 e 1996, respectivamente.

Conforme indica o Termo de Verificação Fiscal, o valor de R\$ 30.000,00 referente à venda do apartamento nº 202 do edifício Beverly Hills, teria sido lançado na contabilidade empresa obedecendo à seguinte forma: R\$ 20.000,00, em 31.03.1995, referente ao sinal e princípio de pagamento do imóvel, e R\$ 10.000,00, em 31.05.1995, pelo restante do valor devido na operação de venda do apartamento (fls. 506). A infração residiria na ausência de comprovação da



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

transferência destes valores à Recorrida, na medida em que os pagamentos foram feitos mediante depósitos em contas correntes de sócios e empresas coligadas ao contribuinte.

Noutro giro, no que tange ao apartamento nº 201 do Edifício Beverly Hills, vendido pelo valor de R\$ 75.000,00, afirma a fiscalização que o lançamento contábil da referida receita pela Recorrida, conforme cópia do Livro Razão (fls. 154), não foi acompanhado pelo efetivo ingresso deste valor no caixa da empresa, haja vista que, de acordo com o contrato particular de promessa de compra e venda (fls. 344/346), o pagamento seria realizado mediante depósito na conta corrente do Sr. Luiz Antônio Nicchio, não sendo comprovado o repasse deste valor à empresa.

Analisando a questão, a autoridade julgadora de primeira instância houve por bem afastar a presunção de omissão de receitas referente à venda da aludida unidade imobiliária, por considerar, em linhas gerais, que não haveria congruência entre os valores apurados pela fiscalização e aqueles escriturados nos livros contábeis da empresa.

Neste ponto, corroboro pelas conclusões o entendimento já firmado em primeira instância.

No caso ora analisado, os elementos reunidos pela fiscalização não suportam a autuação, porquanto não comprovada a ocorrência do fato capaz de dar azo à presunção de omissão de receitas, isto é, o saldo credor de caixa.

Com efeito, partindo da premissa que os lançamentos contábeis referentes ao recebimento dos valores acima mencionados foi indevido, porquanto nunca ingressados na empresa, a autoridade fiscal procedeu à exclusão destes lançamentos, obtendo como resultado saldo credor da conta caixa, presumido, assim, a existência de receitas omitidas da fiscalização.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

No entanto, não há como acolher a premissa em que se baseia a autoridade fazendária para efetuar o lançamento tributário. De fato, não há porque considerar como indevido o lançamento contábil, quando efetivamente comprovada a venda das unidades imobiliárias, cujas receitas produzidas por esta operação são, por óbvio, pertencentes à empresa, independente da conta corrente em que venham a ser depositadas. Correto, portanto, a escrituração destas receitas, conforme feito pela Recorrente.

A não comprovação do repasse destas receitas, depositadas em conta corrente de sócio da empresa, poderia, evidentemente, ser entendida como empréstimo para estes sócios, ou, ainda, como distribuição de lucros para os favorecidos pelos depósitos. Seja qual for o caso, eventual infração poderia decorrer da ausência de registro contábil das operações que representassem a saída destes valores, mas jamais pela escrituração de tais receitas pela empresa. A bem da verdade, a omissão de receitas ocorreria se houvesse a falta do lançamento contábil representativo da operação de venda dos imóveis em questão.

Ademais, a par dos motivos acima expostos, a autuação em referência não pode subsistir, em virtude do prévio lançamento tributário para constituição de valores decorrentes da não contabilização de receitas pela Recorrente, cujos períodos coincidem com os períodos relativos à autuação por saldo credor de caixa.

Ora, já foi consolidado por este Conselho o entendimento quanto a impropriedade do lançamento tributário que imputa ao contribuinte, concomitantemente, as infrações referentes à ausência de escrituração de receitas e à omissão de receitas por saldo credor de caixa, coincidente em períodos, haja vista que haveria, neste procedimento, a aplicação de dupla penalidade pelo mesmo ilícito.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

Em vista das razões acima expostas, mantenho a decisão de primeira instância, para afastar o lançamento referente à omissão de receitas por saldo credor de caixa.

2) Suprimento de numerário

A autuação em referência tem por base a não comprovação, pela Recorrida, da origem e efetiva entrega dos valores de, R\$ 45.000,00 e R\$ 18.000,00, relativos à empréstimos contraídos dos sócios da empresa em 04.01.1996 e 10.07.1996, respectivamente.

O lançamento tributário foi afastado pela autoridade julgadora de primeira instância, por entender que a ausência de comprovação quanto à origem e entrega dos valores não poderia sustentar a presunção de omissão de receitas, porquanto *não seriam indícios suficientes a autorizar o lançamento tributário pelo valor dos recursos fornecidos à Recorrida*. Ademais, asseverou que, caso admitida a presunção, o lançamento deveria se respaldar pela recomposição do caixa da empresa, para verificação de eventual saldo credor decorrente da glosa dos suprimentos.

A questão já foi pacificada por este Colegiado, não havendo muito que se perquirir sobre o tema. É posição assente que a não comprovação da entrega e origem de determinado numerário ao contribuinte, autoriza a presunção de omissão de receitas por suprimento de numerário, vinculando o lançamento tributário pelo valor dos recursos fornecidos à empresa, consoante determina o artigo 229 do RIR/1994.

Veja-se a este respeito, as seguintes ementas de decisões proferidas por esta C. Câmara, ao apreciar casos análogos ao que agora se discute:

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – Configura omissão de receita o registro de suprimento de numerário feito pelos sócios à pessoa jurídica, a título de



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

empréstimo, quando não comprovada a efetiva entrega e/ou a origem dos recursos.”

(Recurso nº 128.290, Rel. Cons. Tânia Koetz Moreira, Sessão de 21.02.2002)

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – ART. 229 DO RIR/99 – Considera-se indício suficiente para caracterização de omissão de receita o suprimento de numerário sem comprovação de entrega e origem, que servirá também para formação da base de cálculo do tributo.”

(Recurso nº 133.149, Rel. Cons. José Henrique Longo, Sessão de 28.01.2004)

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – Para desfazer a presunção legal de omissão de receita derivada de suprimento de numerário por sócio, o contribuinte deve comprovar não só a efetiva entrega como também a origem dos recursos utilizados.”

(Recurso nº 135.320, Rel. Cons. Luiz Alberto Cava Maceira, Sessão de 16.06.2004)

A propósito, vale conferir o voto proferido pela saudosa Conselheira Tânia Koetz Moreira, por ocasião do julgamento do Recurso nº 128.290 (Acórdão nº 108-06855), *verbis*:

“Não assiste razão à Recorrida quando afirma que estaria o fisco frente a mero indícios, cabendo-lhe produzir prova concreta da omissão da receita. O próprio suprimento de numerário constitui indício que leva o fisco a intimar a pessoa jurídica a comprovar sua veracidade, ou seja, que se trata de recursos efetivamente ingressados no caixa e com origem externa à própria empresa. Não logrando a pessoa jurídica a fazê-lo, quando devidamente intimada, autorizada está a presunção de omissão de receita.

Também não procede a argumentação de que a tributação deveria se dar sobre o saldo credor de caixa que surgisse com a glosa dos suprimentos, e não sobre o valor desses. Com efeito, é clara a disposição contida no artigo 229 do RIR/94 (art. 282 do RIR/99).”

Pois bem, no caso vertente verifica-se que os documentos apresentados pela Recorrida para justificar o suprimento de caixa (recibos de



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

quitação dos mútuos), não se prestam para afastar a presunção de omissão de receitas, porquanto não podem ser considerados como documentos hábeis e idôneos para demonstrar a efetiva entrega do numerário, tampouco sua origem.

Com efeito, para a comprovação da efetiva entrega do numerário necessário seria a demonstração do recebimento do valor pela empresa, o que poderia ser feito mediante apresentação de comprovante de depósito em conta corrente bancária, cópia do cheque recebido, da ordem de pagamento a seu favor ou, ainda, por qualquer outro elemento hábil a comprovar a transferência de recurso do sócio para a pessoa jurídica, congruente em datas e valores, providências estas não tomadas pela Recorrida.

Por tais razões, mantenho o lançamento referente ao suprimento de numerário.

3) Depósitos bancários

Constitui-se a infração novamente como omissão de receitas, dada a superioridade dos depósitos bancários em relação às receitas declaradas nos anos-calendário de 1995 e 1996, mesmo depois de excluídas as quantias relativas às transferências entre conta correntes de mesma titularidade, aos estornos procedidos pelas instituições financeiras, às devoluções de cheques e à omissão de receita apurada pela não contabilização de valores pela Recorrida (item 1 do Auto de Infração).

Aludida infração foi rejeitada pela decisão de primeira instância, dispondo que, à época dos fatos, a presunção de omissão de receitas por falta de comprovação da origem de depósitos bancários não estava autorizada pela legislação tributária, tendo sido incorporada ao ordenamento jurídico vigente tão somente após a publicação da Lei nº 9.430/1996, responsável por trazer em seu artigo 42 esta nova espécie de presunção.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

De fato, precisa a decisão proferida pela autoridade julgadora, não merecendo qualquer reparo neste ponto específico.

O reconhecimento de omissão de receita por falta de comprovação da origem de depósitos bancários só passou a ser admitido com o advento da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicada aos fatos verificados a partir de 01.01.1997. Impossível, portanto, assumir como omitidas as receitas decorrentes dos depósitos efetuados nos anos calendários de 1995 e 1996, porquanto anteriores a aludida lei. Do contrário, aceitar a presunção em tais casos, seria o mesmo que negar vigência ao artigo 105 do Código Tributário Nacional.

Ademais, vale frisar que a questão já foi pacificada por este Conselho, conforme se verifica das ementas a seguir transcritas:

"OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A caracterização de omissão de receitas baseadas em depósitos efetuados em conta bancária de pessoa jurídica, antes da edição da Lei nº 9.430/1996, não é possível porque baseada em presunção não autorizada em lei."

(Recurso nº 128.839, Rel. Cons. Natanael Martins, 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 18.04.2002)

"IRPJ – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Insubsiste o lançamento realizado com base exclusivamente em depósitos bancários, sem vinculação deies à receita desviada, por ferir o princípio da reserva legal consagrado nos arts. 3, 97 e 142 do Código Tributário Nacional. O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano-calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996."

(Recurso nº 128953, Rel. Cons. Nelson Lósso Filho, 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 22.02.2002)

A despeito das considerações acima expostas, ressalta-se, ainda, que as autuações fiscais baseadas exclusivamente em depósitos bancários, independente do período apurado, sofrem resistência por parte deste Conselho, dada sua afronta a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, assim



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

fundamentada: "É ilegítimo o lançamento do imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários", conforme indica a ementa do Acórdão CSRF/01-02.884, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"IRPJ – LANÇAMENTO EMBASADO EM DEPÓSITO BANCÁRIO – PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO – Incabível o lançamento efetuado tendo como suporte valores de depósitos bancários, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos, e, portanto, não são fatos geradores do imposto de renda. Lançamento calcado em depósitos bancários somente é admissível quando provado o vínculo do valor depositado com a omissão da receita que o originou."

Em vista do exposto, mantenho a decisão de primeira instância para afastar o lançamento tributário consubstanciado em depósitos bancários.

4) Pagamentos não contabilizados

Baseada na constatação da existência de pagamentos efetuados sem o respectivo registro contábil, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de ofício para exigência do crédito tributário sobre os valores entendidos como postos à margem da tributação, que teriam dado supedâneo a tais pagamentos não escriturados.

Neste tocante, foi afastada a exigência fiscal pela autoridade julgadora por duas razões. Em princípio, entendeu o Ilmo. Julgador que a infração foi erroneamente capitulada pelo agente autuante, o que impediria a manutenção do lançamento. Ademais, entendeu, ainda, que o pano de fundo para autuação seria a constatação de saldo credor de caixa, na medida em que não é possível torná-lo devedor através da não escrituração de créditos que lhe são próprios, ou da sua postergação. Desta feita, constatando que, mesmo depois de computados os pagamentos não escriturados o saldo de caixa da empresa manteve-se devedor, não haveria razão para se manter a autuação, eis que revertida a presunção de omissão de receitas em mero lapso escritural.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

Sobre este prisma, embora por fundamentos diversos, considero que deve ser mantida a exclusão do crédito tributário.

Consoante tem entendido esta C. Câmara, a infração sob análise deixa de constituir ofensa ao sistema tributário, quando verificado que o contribuinte não tenha igualmente registrado como custo os pagamentos efetuados sem registro contábil, situação esta verificada no caso concreto.

Por tal razão, não há como subsistir o lançamento em questão frente ao entendimento consolidado por este Conselho de Contribuintes.

5) Venda de terrenos não contabilizada

Refere-se a autuação em epígrafe à omissão de receitas pela ausência de lançamento contábil dos valores auferidos pela venda de terreno no montante de R\$ 6.000,00, acusação esta rechaçada pela decisão de primeira instância, motivada pelo fato de a exigência fiscal tributar não a renda, mas sim a totalidade da receita produzida pela conclusão do negócio.

Conforme reconhecido pela própria autoridade lançadora, não foi registrada na contabilidade da empresa a aquisição, tampouco a alienação do referido imóvel, conforme apontam os documentos acostados às fls. 348/353. Desta forma, se por um lado não foi reconhecida eventual receita de ganho de capital decorrente da operação, por outro também não foram contabilizados no resultado do exercício os custos na aquisição do terreno.

Por tal razão, improcede o lançamento tributário, na medida em que recaí sobre o valor total de alienação do imóvel, sem considerar os custos de sua aquisição, acabando por tributar valores que não correspondem ao conceito de renda, perpetrado pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

Frise-se, ainda, que mesmo que se considere o custo de aquisição do referido terreno pela autoridade fiscal, não haveria que se falar em omissão de receita, haja vista que os documentos apresentados pelas partes revelam não ter havido ganho de capital na operação de compra e venda, em virtude da coincidência entre os valores de aquisição e alienação (R\$ 6.000,00).

6) Distribuição disfarçada de lucros

As matérias que permanecem controversas referem-se aos itens 7 e 8 do Auto de Infração (haja vista que o item 9 é matéria incontrovertida), consideradas pelo agente autuante como distribuição disfarçada de lucros; a primeira, pelo depósito na conta do sócio de valor referente à venda de imóvel da empresa autuada, a segunda, em razão da entrega de numerário a pessoas jurídicas ligadas à Recorrida, sem que houvesse justificativa para esta entrega.

No que diz respeito ao item 7 do Auto de Infração, isto é, depósito em conta de sócio de valor referente à alienação de imóvel, sem a comprovação de seu repasse à Recorrida, verifico que se trata exatamente do mesmo fato abordado acima, ao ser apreciada a apuração de saldo credor de caixa. Com efeito, pretende a fiscalização seja reconhecida a distribuição disfarçada de lucros em razão da venda do apartamento nº 201 do edifício Beverly Hills, cujo pagamento, no valor de R\$ 75.000,00, foi efetuado mediante depósito na conta corrente do sócio, Sr. Luiz Nicchio. Neste tocante, autuou a Recorrente com base no artigo 432, inciso I (alienação de bem ao sócio por valor inferior ao do mercado) c/c VII (realização de negócio com pessoa ligada, em condição de favorecimento).

De outra banda, no que tange ao item 8 do Auto de Infração, entendeu a fiscalização que a entrega de recursos pela Recorrida a empresas a ela ligadas caracterizaria distribuição disfarçada de lucros, por considerar que tal operação se adequaria à hipótese prevista no artigo 432, inciso VII do RIR/1994, ou seja, realização com pessoa ligada de qualquer negócio em condições de



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

favorecimento, "assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros."

As hipóteses em que é admitida a presunção de distribuição disfarçada de lucros são expressas e taxativas, não havendo a possibilidade de criação de novas figuras pela autoridade administrativa, tampouco a interpretação extensiva das hipóteses já prevista para abarcar outras não eleitas pelo legislador. De tal forma, deve haver perfeita consonância entre o fato enquadrado como distribuição disfarçada de lucros e a tipificação legal que autoriza esta presunção.

No caso em análise, não se vê, a toda evidência, esta correlação entre a situação descrita pelo agente fazendário, e a hipótese legal por ele citada para justificar a distribuição disfarçada de lucros. Não há como saber por qual motivo teria a fiscalização entendido que o depósito em conta de sócio de valor referente à venda de imóvel da empresa se enquadraria como alienação de bem em valor inferior ao do mercado. Tampouco ficou esclarecido a razão que levou o agente fiscal a considerar que a entrega de numerário à empresas ligadas à Recorrida configuraria a realização de negócios com estas empresas em condições de favorecimento. A bem da verdade, sequer são mencionados quais seriam tais negócios, ou ao menos indicadas as contas em que teriam sido efetuados os lançamentos contábeis, o que possibilitaria, ainda que com mínimo grau de segurança, vislumbrar a operação realizada pelo contribuinte.

Há, portanto, evidente equívoco na capitulação legal da infração, bem como na descrição do ilícito tributário, já que impossível, pelo menos pelas informações colhidas dos autos, se falar em distribuição disfarçada de lucros. Poderia, talvez, ser qualificada a conduta da Recorrida descrita nos itens 7 e 8 da autuação como outra infração, mas nunca como conduta sujeita a presunção admitida pelo artigo 432 do RIR/1994.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

Finalmente, vale assinalar que do cotejo entre as hipóteses previstas nos incisos do referido artigo 432 do RIR/1994 e a situação concreta descrita pela autoridade fiscal, não há como enquadrar a conduta do contribuinte em nenhum dos casos previstos como distribuição disfarçada de lucros, o que afasta eventual alegação quanto a mero equívoco da fiscalização na capitulação legal da infração.

Por estas razões, mantenho a decisão de primeira instância também neste ponto, para afastar o lançamento tributário em questão.

7) Multa agravada

Conforme acima relatado, sobre as autuações referentes à receita não contabilizada de venda de imóveis, depósitos bancários não contabilizados e venda de terreno não escriturada, foi aplicada multa agravada no percentual de 150%, por terem sido entendidas pela fiscalização como condutas praticadas com intuito de fraude ao Fisco.

Em vista da exclusão dos créditos tributários relativos aos depósitos não contabilizados e venda de terreno não escriturada, me atenho a apreciação da multa agravada aplicada unicamente sobre os valores referentes ao item 01 do Auto de Infração.

E, sobre esta questão, entendo estar correta a decisão recorrida, já que não absolutamente preenchidas as hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, condição *sine qua non* para o agravamento da penalidade.

Se por um lado o legislador optou por punir mais severamente o contribuinte que tenta fraudar a arrecadação, por outro visou impedir que arbitrariedades ocorressem ao estabelecer claramente que a fraude deve ser comprovada, jamais presumida.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

Aliás, a interpretação mais coerente do artigo 44, inciso II da Lei nº 9430/1996 não nos permite outra conclusão:

“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 artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”*

Assim sendo, o que deve importar são as provas materiais, válidas e objetivas, vale dizer, prevalece o princípio de que, na dúvida, deve-se interpretar em favor do Réu. A uma porque se trata, *in casu*, de responsabilidade subjetiva; a duas, em consequência do princípio da estrita legalidade tributária; a três em razão do disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;”

No caso em tela, não tendo sido comprovado pela fiscalização os requisitos necessários a aplicação agravada da multa de ofício, notadamente as hipóteses elencadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, deve ser mantida a redução da mesma para o percentual de 75%.

8) Dos lançamentos reflexos

Com relação às exigências relativas ao PIS, COFINS, CSLL e IRRF, devem ser estendidos a elas os efeitos desta decisão, haja vista que os lançamentos reflexos seguem a sorte do lançamento principal, conforme entendimento já pacificado tanto pela doutrina como pela jurisprudência deste Colegiado.



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

Processo nº. : 11543.004074/00-22
Acórdão nº. : 108-07.988

Pelo exposto, conheço do Recurso de Ofício para, no mérito, dar parcial provimento, para restabelecer a exigência cancelada em primeira instância, relativas à omissão de receitas por suprimento de numerário (item 3 do Auto de Infração), e conseqüente tributação reflexa.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2004.


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO