



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11634.001057/2008-51  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1301-001.084 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de novembro de 2012  
**Matéria** IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS E GLOSA DE DESPESA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AGRÍCOLA JANDELLE S/A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2004, 2005

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO.

Ausente dispositivo de lei autorizador da imputação de omissão de receitas a partir da ausência da comprovação da origem dos recursos que ingressaram no CAIXA da empresa, o lançamento tributário deve fundar-se em um conjunto de indícios capazes de criar convicção acerca do fato imputado.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. INOCORRÊNCIA.

Tratando-se de recursos destinados por meio de cheques nominais, ainda que duvidosa a causa que lhes serviu de suporte, descabe falar-se em tributação a título de pagamento a beneficiário não identificado.

DESPESAS FINANCEIRAS. GLOSA. FUNDAMENTO. COMPROVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não restando suficientemente comprovado o seu fato propulsor, não há como subsistir a glosa empreendida pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Plínio Rodrigues Lima

Presidente

Processo nº 11634.001057/2008-51  
Acórdão n.º **1301-001.084**

**S1-C3T1**  
Fl. 4.549

---

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Plínio Rodrigues Lima, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

## Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS; e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS) e Imposto de Renda retido na Fonte (IRRF), relativas aos anos-calendário de 2003 e 2004, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações:

- i) omissão de receitas derivada da não contabilização dos respectivos valores;
- ii) despesas de juros não comprovadas; e
- iii) pagamentos e beneficiários não identificados ou sem causa.

Em sede de impugnação (fls. 4.397/4.398), a contribuinte argumentou:

- que os lançamentos tomaram por base suprimentos de caixa ditos como não comprovados segundo o autuante, decorrentes de remessa de numerário a título de empréstimo do Big Frango, o qual não é sócio, controlado ou controlador da impugnante;

- que, para tais tipos de suprimentos ditos incomprovados, não há previsão legal de presunção de omissão de receita;

- que tais suprimentos se deram por cheques nominais emitidos pelo Big Frango à impugnante, os quais foram efetivamente recebidos por ela, uma vez que endossados por esta e debitados aos bancos sacados;

- que o lançamento do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados se deu por presunção, sendo a origem de tal "omissão de receita" tributada no Big Frango, originária ali de suprimento de terceiros (Agrícola Jandelle Ltda.);

- que a não-identificação dos cheques endossados pela Big Frango é falha do banco sacado ou do banco onde foi depositado o cheque, não podendo esse fato ser imputado a ela;

- que a multa qualificada de 150 % só pode ser aplicada, atendido o comando do art. 112 do CTN, se ficar cabalmente provado o dolo específico da impugnante, evidenciando sua intenção de cometer qualquer fraude fiscal, o que não ocorreu de fato;

- que, não podendo ser aplicada a multa qualificada, restaram decaídos os lançamentos do período de janeiro a novembro de 2003;

- que, quanto a glosa de despesa de juros, o Fisco agiu com o chamado desvio de poder, porque tal valor foi tributado no Big Frango e a fiscalização nada contestou; e

- que, se houve a glosa da despesa na autuada, tal valor deveria, também, ser excluído da receita do Big Frango, o que não foi feito pela fiscalização.

A 1ª Turma Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, tendo exonerado o sujeito passivo do crédito tributário constituído, recorreu de ofício a este Colegiado administrativo.

O referido julgado foi assim ementado:

OMISSÃO DE RECEITAS. INGRESSO NÃO COMPROVADO. PROCEDIMENTO FISCAL ADEQUADO.

Não comprovado o efetivo ingresso de numerário a título de pagamento de mútuo contratado, cabível a recomposição do saldo da conta Caixa, com a exclusão de tais valores e a tributação, como omissão de receitas, do saldo credor apurado.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. PROCEDIMENTO FISCAL ADEQUADO.

Cabível a tributação, pelo IRRF, dos valores a que se refere o item anterior, recebidos mediante cheques nominais e repassados em favor de beneficiários não identificados.

AÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTOS DIVERSOS DOS INDICADOS NOS ITENS PRECEDENTES. DESCABIMENTO.

Descabe a ação fiscal na parte em que adotou procedimentos diversos dos indicados nos itens precedentes, sem embasamento legal.

GLOSA DE DESPESAS DE JUROS. DESCABIMENTO.

Não se pode ter como fictícias ou simuladas remessas de recursos, a título de pagamento de mútuo, efetuadas mediante cheques nominais devidamente endossados pela empresa favorecida.

CSLL. PIS. COFINS.

Dada a identidade existente entre os fatos motivadores da exigência do IRPJ e aqueles relativos a da CSLL, do Pis e da Cofins, e a míngua de argumentação específica, estendem-se, a estas últimas, a decisão adotada naquela.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o presente de recurso de ofício, impetrado pela autoridade julgadora de primeiro grau em razão da exoneração do sujeito passivo fiscalizado em relação à totalidade do crédito tributário constituído.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 4.026/4.047, foi efetuado um confronto entre os valores recebidos e os repassados pela fiscalizada, em virtude de contratos de mútuos firmados com a empresa coligada BIG FRANGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., e respectiva documentação de suporte.

O referido confronto foi realizado com base em documentos colhidos junto à fiscalizada e à empresa BIG FRANGO.

Analisando a documentação fornecida pelas empresas (pela fiscalizada e pela BIG FRANGO), a autoridade fiscal identificou divergências, o que a impediu de fazer uma adequada correlação dos valores recebidos e remetidos pela fiscalizada com os enviados e recebidos pela empresa BIG FRANGO.

Diante de tais verificações, entendeu a autoridade fiscal:

i) que os documentos apresentados pela fiscalizada para justificar a origem dos recursos que ingressaram no seu CAIXA não tinham qualquer vinculação com o empréstimo supostamente tomado da BIG FRANGO;

ii) que os valores ingressados no CAIXA da fiscalizada correspondem a receitas omitidas, pois não foi possível estabelecer uma origem para eles;

iii) que ingressou no CAIXA da fiscalizada, em 2003, o valor de R\$ 1.881.038,46, sem comprovação, tendo sido registrado como originário da empresa BIG FRANGO;

iv) que, em 2004, a não comprovação foi de R\$ 708.343,00;

v) que a fiscalizada, com a finalidade de ocultar ou retardar o conhecimento por parte do Fisco sobre a verdadeira destinação dos recursos, utilizou cheques, emitidos a título de pagamento de mútuo, que efetivamente não entraram na empresa BIG FRANGO;

vi) que referidos cheques tiveram destino diverso do informado pela autuada;

vii) que, não tendo sido caracterizado o mútuo, teria ocorrido uma simulação de empréstimos para a coligada (BIG FRANGO), visando ocultar o efetivo destino dos pagamentos, sendo os valores de R\$ 8.448.290,09, no ano-calendário de 2003, e de R\$

5.885.634,11, no ano-calendário de 2004, caracterizados como pagamentos a beneficiário não identificado;

viii) que, diante da ausência de comprovação da operação de mútuo, os valores pagos pela fiscalizada à BIG FRANGO a título de juros sobre mútuo (R\$ 610.818,83) seriam indevidos;

ix) que, diante da conduta dolosa da fiscalizada, seria cabível a qualificação da multa de ofício relativamente às seguintes imputações: omissão de receitas e pagamento a beneficiário não identificado.

Apreciando as razões expendidas pela contribuinte em sede de impugnação, a Turma Julgadora de primeira instância pronunciou-se pela improcedência dos lançamentos. Para tanto, serviu-se dos seguintes fundamentos:

- partindo da hipótese de que a Fiscalização concluiu que não houve a efetiva entrada dos recursos correspondentes aos recebimentos relativos ao contrato mútuo, entendeu que o procedimento adequado teria sido o expurgo dos valores indevidamente registrados como ingresso, procedendo-se à recomposição do saldo da conta CAIXA;

- os valores que poderiam ser objeto de enquadramento como PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS seriam os oriundos de cheques emitidos pela BIG FRANGO, nominais à fiscalizada, e por ela endossados, e não os emitidos pela autuada nominalmente à BIG FRANGO, a quem, por sua vez, coube proceder ao respectivo endosso;

- relativamente à glosa de despesas de juros, como se tratou de cheques nominais emitidos de uma para outra empresa, e vice-versa, não é possível afirmar que teria havido, no caso, “uma simulação de remessa de valores entre as empresas” (“*o simples fato de esses valores não terem ingressado no caixa da Big Frango, tendo sido por esta transferidos para terceiros, mediante endosso, não é de molde a descaracterizar ter havido o pagamento àquela por parte da autuada. Em outras palavras, a posterior destinação dada aos recursos recebidos da autuada pela Big Frango não influencia no fato de que, efetivamente, houve esse recebimento.*” (GRIFOS DO ORIGINAL)

- a ocultação do destinatário dos recursos não ingressados no caixa da BIG FRANGO poderia, no âmbito daquela empresa, ser objeto de enquadramento como “Pagamentos a beneficiários não identificados”, o que, porém, não justifica a glosa da despesa com juros.

Analiso, pois, o decidido na instância *a quo*, relativamente a cada uma das infrações imputadas pela Fiscalização.

#### OMISSÃO DE RECEITAS

Embora por motivo diverso, penso que a infração efetivamente não pode subsistir.

Resta assinalado no item 5 do Termo de Verificação Fiscal (EMPRÉSTIMOS RECEBIDOS DA BIG FRANGO - fls. 4.031) que “*os documentos apresentados para justificar a origem dos recursos não tiveram qualquer vinculação com os empréstimos recebidos pela Jandelle.*”

Adiante, consigna-se:

No caso, conclui-se que as quantias de R\$118.000,00, R\$ 25.000,00, R\$ 7.500,00, R\$ 21.000,00, R\$ 4.800,00, R\$ 23.000,00, R\$ 71.500,00, R\$ 26.000,00, R\$ 230.000,00, R\$ 10.000,00 e R\$ 30.000,00, que efetivamente entraram no caixa da Jandelle, correspondem a emissão de cheques de conta corrente de titularidade da própria JANDELLE e depositados em outras de suas contas bancárias no Banco do Brasil e Banco Bradesco, sem qualquer relação com o mútuo. Portanto, esses valores correspondem a receitas omitidas, pois não foi possível estabelecer uma origem para os mesmos.

Relativo aos recebimentos de mútuo, em 2004, em auditoria realizada junto a Big Frango, em que pese que a empresa tenha emitido cheques ou recibos nominais à Agrícola Jandelle, verificou-se que entre esses cheques aparece o de número 407680 de 26/08/2004, no valor de R\$ 125.000,00, com endosso do sócio administrador Evaldo Ulinski, e seu respectivo CPF. Vislumbra que o saque realizado no caixa, teve imediato destino para o beneficiário mencionado no verso. Analisando o correspondente lançamento na recebedora Jandelle, verificou-se que o valor de R\$ 125.000,00, teve como finalidade acobertar depósito de cheques em custódio no Banco Rural, na mesma data, no valor de R\$ 136.073,32. Verificou-se, assim, que o procedimento adotado na emissão dos cheques da Big Frango para a Jandelle foi o mesmo, ou seja, ocultar suas receitas operacionais.

Dos fatos acima relatados, depreendo que a Fiscalização reuniu elementos que, a seu ver, lhe autorizava concluir que os recursos ingressados na fiscalizada não derivaram de mútuo com a sua coligada (BIG FRANGO). A partir de tal ilação, entendeu que, por não ser “*possível estabelecer uma origem para os mesmos*”, tais valores corresponderiam a receitas omitidas.

Na peça de autuação, a autoridade autuante assinalou o seguinte enquadramento legal: art. 24 da Lei nº 9.249/95; arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, 283 e 288, do RIR/99 (fls. 4.227).

Os dispositivos em referência tratam, respectivamente, do tratamento tributário da receita omitida; das adições ao lucro líquido na determinação do lucro real; do dever de escriturar; do conceito de lucro bruto; do conceito de receita bruta; do conceito de receita líquida; da omissão de receita caracterizada pela falta de emissão de nota fiscal; e, novamente, do tratamento tributário da receita omitida.

À evidência, tal enquadramento legal não poder servir de suporte para o lançamento tributário pretendido.

Apesar de não ter vislumbrado a circunstância apontada pela decisão de primeiro grau no sentido de “*não ter havido a efetiva entrada dos recursos correspondentes aos supostos recebimentos*”, vez que o que restou afirmado pela autoridade fiscal foi de que os recursos ingressados não provinham do contrato de mútuo com a sua coligada, não identifiquei base legal que autorize a presunção de que, uma vez afastada a origem declinada pela fiscalizada, tais recursos tiveram origem em receitas não contabilizadas.

Trata-se, no caso, de presunção simples, que, isoladamente, revela-se frágil para sustentar a tese de omissão de receitas.

Penso que, em tal circunstância, caberia ao agente fiscal aprofundar suas investigações, de modo a reunir elementos capazes de criar, a partir do seu conjunto, convicção acerca do fato que pretendeu imputar à contribuinte (manutenção à margem da escrituração de valores decorrentes de receitas).

Não merece prosperar, pois, os lançamentos tributários que tomaram por base a imputação de omissão de receitas.

#### PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

Do item 6 do Termo de Verificação Fiscal (DAS REMESSAS PARA BIG FRANGO – fls. 4.036), constata-se que a imputação feita pela Fiscalização de que a contribuinte fiscalizada, apesar de ter indicado que determinados pagamentos objetivavam pagamento de mútuo com a sua coligada (BIG FRANGO), tiveram destino a beneficiário não identificado, fundamentou-se nos seguintes elementos:

- para comprovar as remessas, a fiscalizada apresentou cópias de cheques, **nominais à recebedora**, que não representaram a totalidade dos valores intimados;

- confrontados os cheques apresentados com os extratos bancários, foi constatada a existência de cheques compensados em um montante de R\$ 2.020.479,01, cujo destino não foi confirmado como sendo a empresa BIG FRANGO;

- a análise dos documentos apresentados pela BIG FRANGO (depósitos bancários; avisos de lançamentos de créditos; remessas de cheques para custódia; notas fiscais de compras de mercadorias; e recibos) indicou incongruências, não tendo sido possível estabelecer, na maior parte dos casos, a relação entre o documento que justificava a saída do numerário com o que atestava a sua entrada na coligada (BIG FRANGO);

- no caso dos comprovantes de depósitos bancários, foram identificadas diversas situações que demonstravam que os valores não haviam sido remetidos, tratando-se, na verdade, de transferências entre rubricas contábeis da própria BIG FRANGO;

- as notas fiscais de saída da empresa fiscalizada, também apresentadas como comprovantes das remessas, são representativas da realização de transação comercial, não podendo, assim, servir de comprovação para remessa de numerário pela suposta vendedora (a fiscalizada);

- foram identificados cheques compensados que não se destinaram à BIG FRANGO;

- não foi possível estabelecer relação entre os cheques emitidos pela fiscalizada com os comprovantes de recebimento apresentados pela BIG FRANGO.

Por julgar relevante, reproduzo fragmento do Termo de Verificação Fiscal que relata as providências adotadas em razão das constatações acima descritas.

[...]

O sujeito passivo foi por diversas vezes intimados, sem que tenha comprovado a realização do mútuo, assim, em 13/10/2008 (AR 15/10/2008) emitimos nova intimação, juntamente com as planilhas denominadas "VALORES

NÃO COMPROVADOS, referente a 2003 (fls. 3665/3722), e VALORES NÃO COMPROVADOS 2004" (fls.3723/3743). Essas planilhas tiveram a finalidade de demonstrar a relação dos cheques compensados, cheques pagos e recibos que não foram consignados na contabilidade da recebedora, bem como indicando os valores efetivamente comprovados, dando assim mais uma oportunidade ao sujeito passivo de prestar informações a respeito dessas quantias.

Como não houve manifestação do sujeito passivo sobre a intimação mencionada no parágrafo anterior, conclui-se que com a finalidade ocultar ou retardar o conhecimento pela autoridade fiscal da verdadeira destino dos recursos, foram utilizados de cheques emitidos a título de pagamento de mútuo que efetivamente não ingressaram na empresa Big Frango, tendo os referidos cheques destino diverso do informado pela empresa.

Os registros contábeis apontaram remessas de recursos por mútuo sem comprovação no valor de R\$ 8.448.290,09 em 2003, e o valor de 5.885.634,11 em 2004. Cabe observar que no valor não comprovado foram constatados cheques compensados, sem a indicação de seu destino. Esses valores foram utilizados para pagamentos diversos dos registrados em sua contabilidade.

Assim não foi caracterizada a operação entre as empresas envolvidas no mútuo, ocorrendo uma simulação de empréstimos para sua coligada, com intuito de ocultar o efetivo destino dos pagamentos, cujos valores de R\$ 8.448.290,09 no ano calendário de 2003 e R\$ 5.885.634,11 em 2004, são caracterizados como pagamentos a beneficiário não identificado, demonstrado na planilha (PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO 2003), e (PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO 2004), anexas ao presente termo.

[...]

#### 10. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS

**Em que pese a emissão pela empresa de cheques nominais**, ficou caracterizado que esses valores destinaram-se a terceiros que não os identificados nesse documento. As manobras contábeis realizadas objetivaram acobertar os efetivos destinatários dos pagamentos.

Na impugnação apresentada (fls. 4.348/4.398), a atuada destacou que os cheques emitidos por ela para pagamento do mútuo eram endossados pela BIG FRANGO e poderiam ser: sacados no banco; depositados; ou destinados a pagamento de suas contas (da fiscalizada). Enfatizou que todos os cheques emitidos por ela eram nominais à BIG FRANGO, esclarecendo, ainda, que os mesmos valores considerados como pagamentos a beneficiários não identificados no presente processo foram tributados na BIG FRANGO como receitas omitidas.

Depreende-se das providências adotadas pela Fiscalização, que o entendimento foi direcionado no sentido de que os valores destinados ao pagamento do mútuo tivera destinação diversa, decorrendo daí a tributação como pagamento a beneficiário não identificado, e que os valores registrados como ingressos na BIG FRANGO, por não terem suporte no contrato de empréstimo, foram provenientes de receitas omitidas.

Com a devida permissão, tratando-se de pagamentos efetivados por meio de cheques nominais, como afirmado pela própria autoridade lançadora, não há que se falar em pagamento a beneficiário não identificado.

Nesse diapasão, penso que não seja merecedora de reparo a afirmação da autoridade julgadora de primeira instância de que, no presente caso, os valores que poderiam ser objeto de enquadramento como PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS seriam os oriundos de cheques emitidos pela BIG FRANGO, nominais à fiscalizada, e por ela endossados, e não os emitidos pela autuada nominalmente à BIG FRANGO, a quem, por sua vez, coube proceder ao respectivo endosso.

Alinhando-me ao entendimento esposado na decisão de primeiro grau, julgo, também, improcedente o lançamento tributário relativo a essa matéria.

### DESPESAS DE JUROS

A glosa das despesas de juros foi lastreada pela Fiscalização na ausência de comprovação da operação de mútuo.

A autoridade julgadora de primeira instância, por sua vez, não encontrou nos elementos colacionados pela Fiscalização motivo capaz de justificar tal providência, pois, para ela, tratando-se de cheques nominais de uma para outra empresa, e vice-versa, não é possível afirmar ter havido uma simulação de remessa de valores entre as empresas.

Penso que, de fato, não foram carreados aos autos elementos suficientes à caracterização de simulação de remessas de valores entre a fiscalizada e a empresa BIG FRANGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

Com efeito, não considero que os elementos refletidos nos autos sejam suficientes à descaracterização do referido empréstimo, pois, em contraponto aos que serviram de base para a ilação da autoridade fiscal, identifico a existência de contrato de mútuo (fls. 32) e a emissão de cheques nominais entre as signatárias do referido contrato.

Diante da análise das infrações imputadas pela Fiscalização à contribuinte que foram julgadas insubsistentes, entendo ter havido, por parte da autoridade lançadora, interpretação equivocada acerca das movimentações lastreadas no contrato de mútuo.

Em vista do exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

Processo nº 11634.001057/2008-51  
Acórdão n.º **1301-001.084**

**S1-C3T1**  
Fl. 4.558

---

CÓPIA