



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80
Recurso nº : 120.371
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1995
Recorrente : PEDRABRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recomida : DRJ EM JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 13 de abril de 2000
Acórdão nº : 103-20.280

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITAS – É inaplicável a norma contida no Artigo 43 da Lei Nº 8.541/92, às empresas tributadas com base no lucro presumido, no ano-calendário de 1994, tendo em vista que este dispositivo alcança exclusivamente aos contribuintes tributados com base no lucro real.

LUCRO PRESUMIDO – ESCRITURAÇÃO – A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido estará obrigada a comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, e a escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada período em Livro Caixa de forma a refletir toda a sua movimentação financeira, salvo se mantiver escrituração contábil de acordo com a legislação comercial.

OMISSÃO DE RECEITAS – O resultado da pessoa jurídica optante pelo lucro presumido deverá abranger o total das operações e transações ocorridas em cada período, as quais deverão estar lastreadas em provas documentais hábeis e irrefutáveis, caracterizando-se como omissão de receita a constatação de valores constantes em depósitos em conta-corrente que não foram incluídos na base de cálculo do IRPJ informada na respectiva declaração de rendimentos apresentada para esse imposto.

SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIOS - O suprimento de valores pelos sócios da pessoa jurídica sujeita-se à comprovação de requisitos essenciais, cumulativos e indissociáveis, no tocante à origem e à efetividade da entrega dos recursos, que deverão ser coincidentes em datas e valores. Não satisfaz como prova hábil, a fim de elidir a imputação, a simples apresentação de argumentos e documentos particulares formalizados entre a pessoa jurídica e os seus próprios sócios.

PIS – COFINS – CSLL – Comprovada a omissão de receita, prevalecem os lançamentos tidos como reflexos calculados sobre o valor subtraído ao crivo de tributação da respectiva incidência, haja vista que cada exação tem hipótese de incidência diversa e materializa-se através de fatos geradores distintos do IRPJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

IRF – Insubsistente a exigência do Imposto sobre a Renda na Fonte incidente sobre receita omitida a contribuinte tributada com base no lucro presumido, tendo em vista que o dispositivo dado como infringido (artigo 44 da Lei nº 8.541/1992), alcança, exclusivamente os contribuintes submetidos à tributação com base no lucro real.

Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir as exigências do IRPJ e do IRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 09 JUN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80

Acórdão nº : 103-20.280

Recurso nº : 120.371

Recorrente : PEDRABRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

PEDRABRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 294/314, de decisão proferida, às fls. 285/291, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, que julgou procedentes em parte, o lançamento objeto do Auto de Infração, às fls. 108, contra ela lavrado, com ciência na data de 25/05/1997, relativo à exigência do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, e autuação reflexas para o PIS, às fls. 114, a COFINS, às fls. 120, o Imposto sobre Renda Fonte - IRF, às fls. 125, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 131.

Consoante o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 115 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 105/106 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento de fiscal através do qual a autoridade administrativa apurou irregularidade relativa à omissão de receitas da atividade, decorrente de diferença a maior verificada entre os depósitos bancários em conta-corrente e as receitas declaradas, pela empresa, nos meses de fevereiro a junho, agosto e outubro a dezembro do ano de 1994, bem como, os empréstimos do sócio Sr. Manoel Pereira Salles, feitos através do caixa, cuja comprovação foi efetuada através de contratos de mútuo, os quais não provam a efetividade da entrega nem a origem dos recursos na pessoa física dos sócios. Enquadramento legal: arts. 523, § 3º; 739 e 892 do RIR/1994.

Em sua impugnação às fls. 139/143, a defesa requereu o cancelamento do processo por entender que a exigência fiscal não encontra guarida no universo das normas tributárias, arguindo, sinteticamente:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

1. a autuação incorreu em gravíssimo erro pois não procedeu à reconciliação efetiva entre o movimento bancário e a conta caixa, fato esse que por si só configura-se como erro insanável no processo;
2. examinando as peças que compõem o processo não conseguiu localizar as diferenças nos extratos bancários e outros assentamentos que possibilitassem a conclusão de omissão de receita;
3. esclarece que por haver optado, para o ano de 1994, pela apuração dos resultados com base no lucro presumido, estaria dispensada de manter escrituração contábil, bastando registrar as receitas de vendas e suas despesas, acrescentando que a norma legal não determinava que mantivesse a sua movimentação bancária no seu livro caixa;
4. alega que os depósitos bancários ocorreram dentro da maior regularidade e que os respectivos recursos estão seguramente comprovados, não tendo ocorrido qualquer omissão de receitas;
5. argui que não estão devidamente comprovadas as alegações da autoridade fiscal, as quais apresentam falhas gravíssimas, pois somente foi feito um levantamento das receitas declaradas com os depósitos bancários não tendo sido considerados os saldos de caixa, transferências de bancos para bancos, depósitos correspondentes a receitas de 1993 e emissões de cheques para as demais operações bancárias, anexando um demonstrativo da real movimentação, acompanhado dos respectivos comprovantes;
6. quanto ao empréstimo do sócio majoritário Sr. Manoel Pereira Salles, o mesmo ocorreu de forma estritamente regular, consoante comprovação por meio das cópias dos contratos de mútuos. No que se refere à origem, faz a juntada de cópia da declaração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

de rendimentos anual para o IRPF, exercício de 1994, onde consta uma disponibilidade na declaração de bens do sócio no valor de 137.065,95 UFIR.

Através da Decisão DRJ/JFA/MG nº 0239/99, a autoridade administrativa julgadora de primeira instância julgou procedentes em parte os Autos de Infração objetos do presente processo, cuja respectiva ementa transcreve-se a seguir:

**"IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA – IRPJ
LUCRO PRESUMIDO**

- **OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS** – A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá, dentre outros, escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, de forma a refletir toda a movimentação financeira da empresa, em livro Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial.

- **OMISSÃO DE RECEITAS** – A pessoa jurídica que optou pela tributação com base no lucro presumido não está liberada da obrigação de comprovar a origem dos depósitos bancários e, quando solicitada, está adstrita à apresentação da documentação respectiva que possa comprovar a modificação de sua situação patrimonial. Assim, comprovando a fiscalização que a empresa realizou depósitos bancários sem a devida justificação da origem destes, que superaram as receitas declaradas, justifica-se a tributação da receita omitida.

Lançamento procedente em parte.

PIS / COFINS / IRRF / CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - DECORRÊNCIA. Princípio de causa e efeito que impõe aos lançamentos reflexos a mesma sorte do lançamento principal. Caracterizada a infração à legislação tributária e tendo havido a decorrente tributação do Imposto de Renda pessoa Jurídica, sujeita-se a contribuinte, ainda, à exigência do tributo e contribuições acima descritos.

Lançamentos procedentes em parte." 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

De acordo com a motivação da R. Decisão da instância *a quo*, observa-se que foram acolhidos naquele julgamento, os argumentos da defesa no tocante à exclusão de tributação dos valores relativos às transferências entre as contas-correntes bancárias da própria empresa, bem como quanto à redução do valor autuado referente a um depósito bancário efetuado na data de 26/10/1994, bem como, também, foi redimensionado o "demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda", fls. 110/111, para retificar as bases tributáveis dos meses de fevereiro, abril e outubro de 1994.

Às fls. 294, foi juntado o Aviso de Recebimento (AR), no qual consta a data de ciência da decisão *a quo* em 24/05/1999.

Mediante a apresentação da petição de fls. 294/314, a contribuinte, na data de 23/06/1999, efetuou a postagem através da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, de recurso voluntário dirigido ao Conselho de Contribuintes, ratificando os termos da impugnação já apresentada perante a autoridade julgadora de primeira instância, solicitando a produção de prova pericial e o cancelamento das exigências objetos de autuação, com base nos seguintes argumentos:

1. Preliminarmente, reafirma que é uma anomalia insanável a inexistência de registro de reconciliação entre a conta caixa e a conta bancos, questionando a forma de obtenção, pela autoridade fiscal, das informações relativas ao movimento bancário considerando que a mesma fere a Lei do Sigilo Bancário. Rechaça, ainda, a "parafernália" de fundamentações utilizada pela autoridade fiscal, inclusive com a citação de leis já revogadas e derogadas;
2. No mérito, questiona a não aceitação dos contratos de mútuo como prova, os quais foram concebidos segundo as normas pertinentes de direito, requerendo a produção



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

processo nº : 13639.000208/97-80
acórdão nº : 103-20.280

de prova pericial para se averiguar a exatidão e a respectiva correspondência das informações constantes nas declarações de rendimentos;

3. Argui desrespeito ao princípio da capacidade contributiva no tocante ao que considera "voracidade arrecadadora" por meio de imputação de multas descabidas no ordenamento jurídico brasileiro;
4. Relativamente à exigência para o PIS, é pacífico o entendimento de que a contribuição incide sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador;
5. Quanto ao IRPJ e à CSLL – Lei 9.430/1996 e Lei nº 8.200/1991, assevera que os tribunais judiciais vêm decidindo favoravelmente aos contribuintes;
6. No tocante à aplicação da correção monetária e multas, aponta que a Fazenda Pública omitiu a planilha de cálculo, deixando de demonstrar a composição do crédito, acrescentando que a adoção da TRD, taxa média de juros, como fator de atualização monetária dos créditos tributários ultrapassou o limite legal estabelecido no CTN, no seu artigo 127. Afirma, também, que com a declaração da inconstitucionalidade do artigo 18, *caput* e §§ 1º e 4º, art. 20 e 21, e seu parágrafo único, art. 23, e seus §§, da Lei nº 8.177, os efeitos da inconstitucionalidade, estende-se à utilização da TRD como indexador;
7. A recorrente, ainda, aduz arrazoado com relação à inexigência do depósito recursal, por meio da transcrição dos ensinamentos dos eminentes Roque Carrazza e Eduardo Botallo.

Por meio de liminar concedida pelo Exmo. Dr. Juiz da 1ª Vara da Justiça Federal de Juiz de Fora - MG, às fls. 349, foi deferida liminar em mandado de segurança



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

favorável à recorrente, determinando que o recurso administrativo fosse recebido independentemente de qualquer depósito.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, Relatora

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto pela interessada, por tempestivo, e em obediência à liminar concedida pelo Exmo. Dr. Juiz da 1ª Vara da Justiça Federal de Juiz de Fora – MG.

Do minucioso exame das peças que compõem os autos em confronto com os argumentos do recurso voluntário e a legislação que rege a espécie, constata-se que não assiste razão à recorrente quer no tocante às preliminares suscitadas quer em relação ao mérito da autuação, consoante motivos e fundamentos a seguir expostos:

PRELIMINARMENTE

No tocante as alegações da contribuinte, expendidas na laboriosa peça recursal, acerca da existência de “erro gravíssimo” no Termo de Verificação Fiscal e no Auto de Infração em decorrência de uma suposta falta de “reconciliação entre a conta caixa e bancos”, não há como se acolher as argumentações apresentadas uma vez que elas padecem de qualquer respaldo fático ou legal. Nesse ponto o trabalho das autoridades fiscais não merece reparo haja vista que, de acordo com os elementos acostados aos autos, constata-se que houve cuidado na construção dos elementos probatórios da ocorrência da infração imputada à contribuinte.

Compulsando e acompanhando a documentação juntada em todo o curso do procedimento fiscal, verifica-se que a autuação resultou de fiscalização nos assentamentos e documentos fornecidos pela própria pessoa jurídica. Releva observar que os valores objetos do lançamento foram apurados através do exame desses mesmos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80

Acórdão nº : 103-20.280

documentos, especialmente os Termo de Início de Fiscalização de fls. 03/05; resposta da empresa ao citado Termo, às fls. 06, através da qual foram fornecidos: Demonstrativo do Faturamento Mensal, às fls. 08 e extratos bancários das contas-correntes da empresa, às fls. 25/91; bem como cópia da declaração de rendimentos apresentada para o IRPJ no ano-calendário de 1994, às fls. 12; Termo de Constatação e Intimação, às fls. 16/18; Demonstrativo Mensal dos Depósitos Bancários, às fls. 19/24; resposta da contribuinte ao Termo de Constatação, às fls. 99; e demonstrativo constante do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 106.

Confrontando-se tais elementos com os "Demonstrativos da Real Movimentação das Operações", juntados ao processo pela defesa, através dos quais a contribuinte fez a "reconciliação" da conta caixa e bancos, consoante documentos carreados ao processo, às fls. 145/146, 202, 220, 237/238, constata-se que os valores constantes do demonstrativo elaborado pelas autoridades fiscais, e objeto de autuação, conferem com aqueles apresentados pela contribuinte, salvo no tocante àqueles relativos às transferências entre as próprias contas-correntes da empresa.

Cumprе ressaltar que tais transferências, e os respectivos valores, foram considerados pela autoridade julgadora de primeira instância que os excluiu do total tributado, consoante fls. 287 e 290 dos autos, nada mais havendo a discutir sobre eles.

Desse modo, não assiste qualquer razão à recorrente, com relação à essa preliminar, haja vista que, após a decisão *a quo*, foi satisfeita a sua pretensão no tocante à solicitada reconciliação.

Ainda, como preliminar, a recorrente aduz que pretende discutir, em sede apropriada, a imposição fiscal com base em informações bancárias por entender que foi ferido o princípio do Sigilo bancário. Mais uma vez, não se poderá dar guarida as razões



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80

Acórdão nº : 103-20.280

da contribuinte, uma vez que todos os documentos relativos aos depósitos em contas-correntes e extratos bancários, foram oferecidos espontaneamente pela própria recorrente em atendimento às intimações das autoridades fiscais, não havendo, em decorrência, qualquer suposta "quebra de sigilo bancário ou ofensa a direito e garantia fundamental a ser suscitado.

Com relação à arguição da recorrente de que houve uma "parafemália de fundamentação legal" que resultou em um cerceamento de defesa, novamente não se tem como acolher os frágeis e equivocados argumentos apresentados, pois, exatamente para prestigiar os princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa é imprescindível que toda exação tributária seja feita com base em lei, pois consoante o artigo 5º, II, da Magna Carta:

"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei".

No tocante a alegação de que alguns dos dispositivos citados já estariam revogados, cumpre esclarecer que a legislação aplicável ao lançamento, relativamente à obrigação principal, em cumprimento aos princípios da legalidade e da isonomia tributária, é aquela vigente na data de ocorrência do respectivo fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada, de acordo com o artigo 144 do CTN:

"o lançamento reportar-se-á à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

MÉRITO

Quanto ao mérito, a decisão recorrida somente poderá ser mantida parcialmente de acordo com os argumentos que a seguir passa-se a expor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000208/97-80

Acórdão nº : 103-20.280

No tocante à existência de omissão de receita decorrente de suprimento de numerários pelos sócios da pessoa jurídica, a mesma encontra-se devidamente consubstanciada no processo, não se podendo vislumbrar qualquer razão às alegações da recorrente, haja vista que as pretensas provas carreadas ao processo nada contribuem em sua defesa, pois simples contratos particulares de mútuo, pactudos entre a pessoa jurídica e seus próprios sócios não se prestam a comprovar suprimentos de numerários, por eles não poderem ser aceitos como provas hábeis a demonstrarem a efetividade e a concretude das respectivas operações.

O ceme da discussão, em relação ao suprimento de numerários está diretamente vinculado à materialidade da ocorrência dos fatos apontados como infração no lançamento tributário, sua respectiva subsunção às hipóteses de incidências previstas na lei e aos elementos probatórios.

Vale ressaltar que o tipo legal da matéria autuada adentra no campo das presunções legais *juris tantum*, as quais, para serem elididas necessitam que sejam produzidas provas em contrário. Em sua defesa, a recorrente, apenas, insiste em apresentar contratos de mútuo, não logrando trazer ao processo, quer em fase de impugnação à primeira instância quer em fase de recurso perante a instância *ad quem*, quaisquer provas que pudessem laborar a seu favor, desperdiçando, assim, a oportunidade de apresentar outros documentos que demonstrassem, de modo irrefutável, a legitimidade da operação pretensamente ocorrida.

Trata a hipótese de autuação de fatos capitulados como presunções legais tidas como relativas, uma vez que a ordem jurídica brasileira não abriga qualquer hipótese de acusação de prática de infração tributária em que não se dê a oportunidade para o sujeito passivo manifestar-se e produzir prova em contrário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

Acerca das presunções legais, já tivemos oportunidade de expor o seguinte entendimento:

"Tributação por meio de presunções legais.

Como forma de coibir a prática de determinadas infrações, a própria lei fiscal criou, expressamente, a figura das chamadas presunções legais (*ex legis*), pelas quais estabeleceu procedimentos que, uma vez adotados pela pessoa jurídica, ensejam a possibilidade de se supor a ocorrência de irregularidade fiscal.

A presunção legal consiste no pressuposto de se ter como verdadeiro um fato duvidoso ou provável a que a lei atribui o caráter de infração, a qual se considera configurada com a prática da operação ou transação descrita na norma legal.

....

As presunções legais podem ser:

....

2) Relativas – *juris tantum*: o fato descrito na lei dispensa a prova pela autoridade fiscal. Entretanto, admite que seja produzida, em contrário, pela pessoa jurídica. É de vital importância, para que seja configurada, que se conheça a quem a lei imputa o ônus da prova.

No caso das presunções legais relativas, há uma inversão do ônus da prova, pois a autoridade fiscal, após a constatação fática do tipo descrito na lei, pode presumir a ocorrência de irregularidade pela simples invocação do texto legal, dispensada a produção de provas, imputando a lei, neste caso, ao contribuinte, o ônus de fornecê-la." (MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *Tributação das Pessoas Jurídicas – Comentários ao Regulamento do Imposto de Renda/94*. Brasília: Editora UNB, 1997, pp. 386-387).

Das peças processuais constata-se que a autoridade administrativa procedeu com bastante cuidado quando procurou construir os elementos probatórios suficientes não só para demonstrar, mas muito mais, o bastante para provar a efetiva



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80

Acórdão nº : 103-20.280

ocorrência das infrações imputadas à recorrente. Nesse sentido foi irreparável o procedimento fiscal.

Deve-se ressaltar a recorrente não apresentou qualquer prova com o intuito de infirmar ou contrariar a autuação e que todas as provas carreadas pelas autoridades fiscais foram extraídas dos próprios assentamentos, registros, documentários da pessoa jurídica e foram por ela fornecidos, até mesmo com relação aos extratos bancários.

A infração capitulada como suprimento de numerário, por se tratar de uma presunção *juris tantum*, tem a força de transferir o ônus da prova da autoridade fiscal para a contribuinte, com relação aos fatos objeto de autuação, porém, a recorrente não logrou apresentar qualquer prova em seu favor.

É inconteste que o suprimento de numerário caracteriza-se como uma das presunções capituladas como omissão de receitas, as quais, entretanto, por serem relativas admitem a produção de prova em contrário pelo sujeito passivo da relação tributária, exigindo-se, contudo, que sejam por ele apresentadas provas suficientes à desconstituir a autuação.

As normas legais que regem à espécie são perfeitamente claras, não dando margem a qualquer discussão em torno da presunção de omissão de receita nele disciplinada, pois caberia à contribuinte elidir a imputação referente ao suprimento de numerário através da comprovação e cumprimento de dois requisitos essenciais: a prova da origem e da efetividade da entrega dos recursos à empresa pelos seus sócios que foram registrados como supostos suprimento de numerários.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

A jurisprudência administrativa sobre o assunto é pacífica e unânime em entender que o suprimento de caixa da pessoa jurídica, mediante a entrega de valores pelos respectivos sócios, cuja efetividade da transação não esteja devidamente comprovada caracteriza-se como indicio veemente de omissão de receita, visto que os aspectos da origem e entrega dos recursos pelas físicas à pessoa jurídica constituem-se em requisitos cumulativos e indissociáveis, exigindo dupla comprovação sem que a existência de um dispense a do outro.

Necessário faz-se, portanto, que seja produzida prova irrefutável, coincidente em datas e valores, da transferência dos recursos das pessoas físicas para o patrimônio da pessoa jurídica, haja vista que quando não for produzida prova suficiente à comprovação, configura-se a ocorrência da presunção de que os recursos utilizados para aumento de capital da pessoa jurídica originaram-se de receitas auferidas pela própria empresa, provenientes da prática de anterior omissão de receitas passível, portanto, de tributação.

A comprovação da origem dos valores entregues significa a necessidade de ser demonstrado, através de elementos hábeis e irrefutáveis, que os recursos tidos como dos sócios foram percebidos por aqueles de fontes estranhas à sociedade, ou, se da empresa, foram submetidos anteriormente a regular contabilização.

Já para que se configure a efetividade da entrega é mister, também, que sejam apresentados documentos hábeis e idôneos, que sejam coincidentes em datas e valores, e que tenham sido emitidos por terceiros.

Haja vista o interesse e a relação intrínseca que vincula os sócios à pessoa jurídica, sem desconsiderar-se a natural distinção entre as respectivas personalidades jurídicas, somente poderiam ser acolhidos como prova da efetividade da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

ocorrência do suprimimento documentos que revelassem a estrita conexão da efetiva ocorrência do regular suprimimento pelos próprios sócios da empresa.

Nesse sentido, igualmente, descabe força probante, em favor da autuada, aos simples registros contábeis da pessoa jurídica, ou a apresentação de simples documentos elaborados pelas próprias partes envolvidas, ou seja, aqueles que têm interesse no sentido de subtrair valores ao crivo da tributação.

A infração capitulada como suprimimento de numerário, por si só, configura-se como procedimento independente de qualquer outra causa, origem ou consequência. Para contrariar a imputação de infração é imprescindível que a prova produzida não deixe vislumbrar quaisquer dúvidas acerca da existência dos recursos e da efetividade de cada operação de entrega, coincidente em datas e valores, que possam revestir o suprimimento de numerário de toda a certeza e legitimidade necessárias a contrariar a presunção apontada.

Aplicando-se os motivos expostos retro, à hipótese em causa, conclui-se que está comprovada a prática da infração capitulada como omissão de receita, pois, apesar de a defesa apresentar argumentos supostamente favoráveis, ela não conseguiu apresentar qualquer prova no sentido de demonstrar a veracidade de tais operações o que revela e confirma a existência da presunção autuada.

Para que fosse infirmada tal presunção e elidida a imputação da irregularidade, bastava que a contribuinte lograsse carrear ao processo elementos irrefutáveis de que o suprimimento se realizou em concreto, através de provas documentais que demonstrassem, inequivocamente, a efetividade da entrega e as respectivas operações, coincidentes em datas e valores, que os respectivos recursos entregues eram



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80

Acórdão nº : 103-20.280

originários do patrimônio das pessoas físicas dos sócios da empresa, ou que eles estavam suportados por anteriores valores já registrados contabilmente.

Entretanto, apesar da existência da irregularidade não podem prosperar as exigências para o IRPJ e para o IRF. A exigência para o IRPJ adotou, como suporte legal da autuação, os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/1992, os quais são inaplicáveis à espécie, uma vez que a recorrente, no ano-calendário de 1994, optou pela tributação com base no lucro presumido e aqueles dispositivos legais somente são aplicáveis às omissões de receitas verificadas em pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.

Acerca da matéria a jurisprudência administrativa é unânime em acolher tal argumentação, sob a justificativa de que as disposições contidas nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/1992 somente são aplicáveis às pessoas jurídicas submetidas à tributação com base no real. E este é efetivamente o melhor entendimento e interpretação que se adequa à espécie.

Manifestando-se acerca da matéria, o Dr. Neicyr de Almeida, ilustre conselheiro dessa Câmara, expõe seu entendimento no sentido de que:

"Estamos, pois, diante do reconhecimento expresso das autoridades administrativas quanto à lacuna da Lei n.º 8.541/92, acerca da tributação da omissão de receitas das empresas que apuram o lucro sob forma diversa à do lucro real.¹ Demais disso, a Instrução Normativa n.º 79, de 24.09.93, reconhecendo a omissão da Lei n.º 8.541/92, reproduz, em seu artigo 16, inteiro teor do Decreto-lei n.º 1.648/78, § 6º do artigo 8º, o qual, por sua vez, disciplina as regras de tributação relativas ao lucro arbitrado. O Ato Normativo Inova, dessa forma, o texto da Lei, baldadas as prescrições do artigo 97 do CTN.

Entendo, ainda, como reforço à tese aqui esposada, que a dicção do artigo 44 aqui reproduzida, em face da sua íntima correlação textual, confirma a ilação de tratar-se o caput do artigo 43 reitor estrito da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

forma de apuração com base no lucro real. A Medida Provisória n.º 492 e suas reedições, sob os números 520, de 03.06.94, 544, de 01.07.94, 568, de 02.08.94, 599, de 01.09.94, 638, de 29.09.94, 680, de 27.10.94, 729, de 25.11.94 e 783, de 23.12.94, e das demais editadas até o mês de maio de 1995, foram recepcionadas pela Lei n.º 9.064, b de 20.06.95, mantido, de forma intocável, o seu comando até então anterior." (Livro *IRPJ E OMISSÃO DE RECEITAS* - Editora DIALÉTICA - ANO 2.000 - PP. 217/228).

Igual entendimento foi adotado pelo ilustre Conselheiro Dr. Silvio Gomes Cardoso no brilhante voto proferido no Acórdão de nº 103-19918, apreciando o recurso de nº 117.219:

"No que diz respeito à omissão de receita, independentemente de sua comprovação nos autos, não cabe a exigência lançada com fundamento nos Artigos 43 e 44 da Lei N° 8.541/92, regulamentada nos Artigos 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94, uma vez que esses dispositivos legais, aplicam-se exclusivamente, às empresas tributadas com base no lucro real.

Dispõem os Artigos 43 e 44 da Lei N° 8.541/92:

"Artigo 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 1º - O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.

Artigo 44 - 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

§ 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios."

Pela leitura dos dispositivos legais acima transcritos, percebe-se, claramente, que a norma referiu-se apenas a determinados contribuintes, ou seja, aqueles que apuram os seus resultados com base no lucro real.

Esse é o entendimento dessa Terceira Câmara, conforme nos dá mostra o Acórdão 19.449, sessão de 03/06/98, que teve como relatora a eminente Conselheira Sandra Maria Dias Nunes, cuja ementa transcrevo abaixo:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RECEITA – LUCRO PRESUMIDO – A norma contida no art. 43 da Lei Nº 8.541/92, dirige-se exclusivamente aos contribuintes tributados segundo as regras do lucro real, sistema que contempla o "lucro líquido do exercício" que, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstas em lei, possibilita a determinação do "lucro real", base de cálculo do imposto de renda."

Vale ressaltar que a Medida Provisória Nº 492, de 05/04/94 e suas reedições posteriores, convertida na Lei Nº 9.064, de 20/06/95, veio a alterar a redação do § 2º do Artigo 2º da Lei 8.564/1992, *in verbis*, para nele incluir as empresas tributadas com base no lucro presumido e arbitrado.

Assim sendo, os contribuintes que declaravam pelo lucro presumido e arbitrado só foram alcançados pelas novas regras a partir do ano ano-calendário de 1996, em respeito aos princípios da anterioridade e da irretroatividade das leis, consagrados pela Carta Magna de 1988 (Artigo 150, Inciso III), devendo ser ressaltada a curta duração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

deste novo dispositivo que foi, expressamente, revogado com a edição da Lei Nº 9.249/95 (Artigo 36, Inciso IV).

Portando, com base nos argumentos acima, deve a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ser cancelada, tendo em vista que o comando normativo do Artigo 43 da Lei Nº 8.541/92, não alcançava os contribuintes tributados com base nas regras do lucro presumido, no ano-calendário de 1995.

Desse modo não pode subsistir a tributação para o IRPJ.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS

O entendimento adotado para o IRPJ, considerado como lançamento matriz, não poderá ser aplicado em relação aos Autos de Infração tidos como reflexos, salvo no tocante ao IRF, haja vista que, por constituírem-se as exigências para o PIS, COFINS e CSLL em hipóteses de incidências diversas da do IRPJ, cada uma concretizada por fato gerador distinto, a constatação de infração configurada como omissão de receita que influencie ou tenha reflexo em outras exações, deverá ser apreciada de forma isolada não sendo aplicável, automaticamente, a mesma conclusão do lançamento matriz.

Em consequência, tendo em vista que a subtração de valores ou operações da base de cálculo de determinado tributado e a sua apuração e comprovação através de procedimento fiscal *ex officio* autoriza que se proceda ao seu respectivo lançamento, para exigir da contribuinte os valores não oferecidos espontaneamente à tributação.

Pelo exposto, tendo ficado comprovada no processo a omissão de receitas, deverá ser mantida a exigência fiscal, com os acréscimos legais cabíveis e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

penalidade da multa *ex officio*, nos termos da decisão de primeira instância, no tocante ao PIS, COFINS e CSLL.

PIS

Ainda, com relação ao PIS, a recorrente argumenta que a contribuição somente deverá incidir sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Mais uma vez, não como se acolher a pretensão da recorrente haja vista que o lançamento do PIS, considerando como vencimento o mês subsequente ao do fato gerador obedeceu as regras legais consideradas válidas, vigentes e eficazes pelo Poder Judiciário, o qual, inclusive, especificamente com relação ao citado prazo vem reiteradamente decidindo no sentido do entendimento aqui adotado.

IRF

Acerca da tributação para o IRF, deverá ser adotado o mesmo entendimento aplicado ao IRPJ, com vista ao cancelamento da respectiva exação, haja vista que, igualmente, o fundamento legal em que se baseou a autuação não é aplicável às pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido. É pacífica a interpretação dessa Câmara no sentido de que o artigo 44 da Lei nº 8.541/1992, que foi dado como infringido, alcança exclusivamente os contribuintes submetidos à tributação com base no lucro real.

CORREÇÃO MONETÁRIA E MULTAS

A recorrente alega que a Fazenda Pública, omitiu, deliberadamente, a juntada da planilha da composição do crédito tributário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

Da simples leitura dos demonstrativos de cálculo elaborados pelas autoridades fiscais, através dos quais foram apuradas as bases de cálculo e calculados os valores devidos pela contribuinte, pode-se concluir que as razões da recorrente encontram-se destituídas de qualquer respaldo fático ou legal, pois o exame os elementos de fls. 110/113, 117/118, 122/124, 127/129, 133/135, revelam, sem quaisquer dúvidas, qual a forma, o critério e as bases em que foram efetuados os respectivos lançamentos do crédito tributário exigido da contribuinte.

Quanto à alegação sobre a correção monetária dos valores apurados como devidos, nada há acrescentar sobre a sua aplicabilidade e correção, pois a lei, prestigiando os princípios da isonomia tributária e da justiça fiscal, procura criar mecanismos no sentido de estabelecer a atualização monetária dos débitos tributários no sentido de evitar prejuízos para a Fazenda Pública em decorrência do descumprimento das obrigações tributárias pelos sujeitos passivos da relação jurídico-tributária.

Alega, ainda, a recorrente, a inconstitucionalidade da adoção da TRD como fator de atualização monetária dos créditos tributários. Sobre o assunto, pouco se tem a acrescentar, por já se tratar de matéria pacificada nas instâncias administrativas e judiciais.

Com relação especificamente à arguição da inconstitucionalidade da TRD, descabe qualquer análise acerca da matéria, uma vez que consoante observa-se nos demonstrativo de cálculo dos juros de mora que foram exigidos da contribuinte, às fls. 112, 118, 123, 129 e 135, nos lançamentos tributários efetuados contra a contribuinte foram considerados juros de mora à razão de 1% de acordo com as normas legais que disciplinavam à espécie à época da formalização do crédito tributário, não tendo havido qualquer exigência de TRD no presente processo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280

DEPÓSITO RECURSAL

Descabe qualquer razão à recorrente com relação á sua pretensão da inexigibilidade do depósito recursal, haja vista que o STF, guardião da Constituição Federal, expressamente, já reconheceu a constitucionalidade de tal exigência. Deve-se ressaltar, todavia, que tal exigência não acarretou qualquer prejuízo para a contribuinte, uma vez que o seu recurso está sendo objeto de apreciação por esse órgão colegiado em obediência à liminar em mandado de segurança sob a qual ela encontra-se abrigada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de Rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a tributação para o IRPJ e o IRF.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2000


MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13639.000208/97-80
Acórdão nº : 103-20.280


INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 09 JUN 2000


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 11 JUN 2000


EVANDRO COSTA GAMA
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL