



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

Processo nº 13808.000442/95-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-01.034 – 1ª Turma Especial
Sessão de 13 de junho de 2012
Matéria Auto de Infração - IRPJ e reflexos
Recorrente IFER ESTAMPARIA E FERRAMENTARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1991

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO JUSTIFICADA.
PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção de omissão de receitas não se firma quando erguida somente sobre os depósitos bancários cuja origem dos recursos não foi justificada pelo contribuinte, antes da edição do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

CORREÇÃO MONETÁRIA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

A retirada de valores da empresa, sem comprovação da destinação, faz presumir a distribuição de lucros aos sócios, cujos valores deverão ser contabilizados em conta redutora do patrimônio líquido, sujeitos à correção monetária, que constitui receita tributável (artigo 7º da Lei nº 7799/89).

NORMAS PROCESSUAIS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.
PRECLUSÃO.

Preclui o direito do contribuinte de apresentar, em fase recursal, matéria não contestada na impugnação, em vista do disposto no art. 16, I, c/c o art. 17, ambos do Decreto nº 70.235/72, respeitando-se o princípio processual da dupla jurisdição.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A turma julgadora é livre para formar sua convicção quanto à necessidade ou não da realização de diligências para dirimir o litígio administrativo fiscal, podendo indeferir o pedido formulado pelo contribuinte (art. 18, *caput*, PAF).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Cristiane Silva Costa, Maria de Lourdes Ramirez, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 5.245/04 exarado pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Salvador/BA, fls. 176 e seguintes, que manteve em parte a autuação sofrida, consubstanciada nos Autos de Infração lavrados para as exigências de IRPJ, IRRF, CSLL, PIS e Cofins, relativas ao ano-base de 1991, perfazendo o total de R\$ 811.259,69, incluídos os juros e as multas pertinentes – fls. 123 a 145.

Aproveito trechos do relatório do aresto vergastado para historiar os fatos:

“IFER ESTAMPARIA E FERRAMENTARIA LTDA, pessoa jurídica de direito privado, impugna a constituição dos lançamentos relativos à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ (fls. 123 a 126), da contribuição para o Programa de Integração Social -PIS, fls. 127 a 130, da contribuição ao FINSOCIAL, fls. 131 a 134, do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido-ILL, fls. 138 a 140, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, fls. 143 a 147, sob o fundamento de que teria a empresa omitido receita em decorrência de não ter comprovado a origem de depósitos bancários e, ainda, não teria apurado a correção monetária sobre lucros distribuídos antecipadamente. Em decorrência das infrações apuradas a autoridade fiscal reduziu os prejuízos da empresa.”

Impugnados os lançamentos tributários, aquela turma julgadora decidiu:

“Por sua vez, no Termo de Constatação nº 01, fls. 102 a 105, parte integrante do auto de infração, a autoridade fiscal registrou que a empresa intimada a comprovar os lançamentos registrados em 27 de junho de 1991, na conta 11203999 - DEVEDORES DIVERSOS, relativos aos créditos efetuados em contas correntes bancárias, apresentou documentos que evidenciam a entrada de numerário nas contas mantidas nos Bancos SUDAMERIS, BOA VISTA, NOROESTE e BMC mas não comprovam a origem dos recursos que possibilitaram os créditos bancários, cabendo a presunção de omissão no registro de receitas no montante de Cr\$35.592.149,48, com incidência do imposto de renda pessoa jurídica e do imposto de renda na fonte de que trata o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, relativamente aos lucros considerados automaticamente distribuídos, e bem assim a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Em relação ao item 1 do auto de infração (omissão de receita no valor de Cr\$ 35.592.149,00), a impugnante se insurge contra o instituto da presunção, mas não apresenta nenhum elemento que pudesse ilidir a presunção de forma a se concluir que não houve a dita omissão de receita. As alegações, aqui, se apresentam desacompanhadas de provas que lhes dêem sustentação jurídica.

Desta forma, não procedem as alegações contrárias à apuração da omissão de receitas decorrente da existência de depósitos bancários de origem não comprovada, devendo ser mantida a exigência nesse ponto.

Quanto ao item 2 do auto de infração - IRPJ - tributação da receita de correção monetária no valor de Cr\$ 282.040.070,00, a autoridade fiscal consignou no Termo de Constatação nº 02 que o Banco Central do Brasil, após rastreamento de depósitos efetuados em conta bancária de SWIFT FINANCIAL CO (residente no exterior), informou que a contribuinte tomou, no Banco Sudameris do Brasil S/A, em data de 22 de março de 1991, o cheque administrativo de nº 206252, no valor de Cr\$ 54.705.000,00.

Iniciada a ação fiscal na empresa, verificou-se que para tomada do cheque administrativo a empresa emitiu o cheque nº 319.285, na mesma data e valor, segundo registro no Livro Diário nº 045, folha 351, a empresa contabilizou esse cheque na seguinte forma:

DATA 22/3/1991

DEBITO: CONTA 112.03.999 - DIVERSOS (DEVEDORES DIVERSOS)

CRÉDITO: CONTA 111.03.018 - BANCO SUDAMERIS S/A

HISTÓRICO: Nossa emissão de cópia de cheque nº 319285

VALOR : Cr\$ 54.705.000,00

Prossegue o relato fiscal registrando no Termo de Verificação nº 02:

Tendo em vista que esse valor não foi baixado da conta DEVEDORES DIVERSOS, até 31/12/91, por meio de intimação datada de 08 de maio de 1995, item 3, foi a empresa intimada a demonstrar como e quando foram baixadas as parcelas relativas ao saldo existente nessa conta, em 31/12/1991.

Após análise dos livros Diário e Razão, a empresa oferece como comprovante de baixa do saldo, cópia do livro Diário bem como extrato de lançamento contábil, datado de 31/12/1992, no qual essa conta 112.03.999 - DEVEDORES DIVERSOS é creditada no montante de Cr\$ 85.144.000,00, tendo sido utilizado como contra-partida a conta 124.05.0018 - BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS

Procedendo à conciliação contábil relativa a esse valor de Cr\$ 85.144.000,00 pode-se constatar que se refere às seguintes saídas da empresa:

Cr\$ 54.705.000,00, contabilizado em 22/03/1991

Cr\$ 29.189.000,00, contabilizado em 14/12/1991

Cr\$ 1.250.000,00, contabilizado em 17/12/1990

Conforme cópia do Razão relativo ao mês de janeiro de 1993, verifica-se que a empresa procedeu ao estorno do lançamento feito em dez/1992, retornando o valor de Cr\$ 85.144.000,00 a conta 1.1.2.03.999- DEVEDORES DIVERSOS.

Em setembro de 1993, após conversão do saldo da conta para REAL (RS), a empresa baixou o saldo dessa conta transferindo-o para a conta BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS, valor ínfimo corroído pela inflação há mais de dois anos.

Da análise efetuada no movimento da conta 1.1.2.03.999 -DEVEDORES DIVERSOS, conclui-se que:

A empresa deu saída de numerários, por intermédio da emissão de três cheques com datas de 14/12/1990, 17/12/1990 e 22/03/1991, no montante de Cr\$ 85.144.000,00 registrando essas saídas a DÉBITO da conta DEVEDORES-DIVERSOS, cujo saldo constante na escrituração somente foi baixado, artificialmente, em setembro de 1993 para a conta BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS.

Ocorreram, então, saídas de recursos da empresa, sem comprovação quanto à destinação dada aos mesmos, cabendo, por essa razão, a conclusão de que esses recursos saídos da empresa (Cr\$ 85.144.000,00) foram em benefício dos sócios, tratando-se assim de lucros distribuídos por conta de resultados do próprio exercício, cujos valores deveriam ter sido contabilizados em conta redutora do patrimônio líquido, sujeitando-se a Correção Monetária do Balanço, conforme determina o artigo 7º da Lei nº 7.799/89.

Esses valores de Cr\$ 54.705.000,00, Cr\$ 29.189.000,00 e Cr\$ 1.250.000,00, totalizando Cr\$ 85.144.000,00 devem, portanto, serem considerados como lucros distribuídos por conta de resultado do exercício, sujeitando-se a Correção Monetária por ocasião do encerramento do balanço, o que a empresa não fez, cujo valor omitido está assim demonstrado:

[...]

Dessa forma, apurou-se que a empresa, por infringência às normas do artigo 7º da Lei nº 7.799/89, deixou de apropriar no exercício de 1992, ano base de 1991, RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO NO MONTANTE de Cr\$ 282.040.070,00, objeto de lançamento de ofício, nos termos dos artigos 676, inciso II e 678 inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, cabendo ainda as tributações reflexas relativas ao Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido de que trata o artigo 35 da e a Contribuição Social sobre o Lucro.

[...]

Na espécie, há que destacar a desconsideração da formação de reserva oculta quando do lançamento de ofício, posto que a correção monetária foi exigida não apenas no primeiro ano, mas nos anos seguintes.

Dessa forma, deverá ser ajustada a fim de se expurgar da matéria tributável as receitas da correção monetária em cascata, ou seja, em sucessivos períodos-base, decorrente do fato do autuante não ter incluído na matéria tributável de cada período-base o valor da correção monetária tributada no período anterior desconsiderando a repercussão no patrimônio líquido que esse tipo de tributação acarreta, isto é, sem atentar para o fato de que o valor da correção monetária tributada em cada período gera uma reserva oculta no patrimônio líquido que, por sua vez, gerará correção monetária devedora a partir do período subsequente em valores equivalentes, neutralizando a pretensa correção monetária. Incabível, portanto, a inclusão nos períodos-base subsequentes da correção monetária tributada no período anterior.

Excluídas, pois, a tributação da correção monetária em relação aos meses de junho de 1992 (1º semestre) e dezembro de 1992 (2º semestre), nas quantias correspondentes a Cr\$ 209.751.190,00 e Cr\$ 217.073.950,00, em virtude do valor tributado no ano anterior, implicar na criação de reserva oculta, anulando a transmissão dos efeitos do fato para o exercício seguinte.

Referido entendimento está em consonância com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, da qual destacamos os seguintes Acórdãos:

[...]

A empresa apurou prejuízo em relação aos períodos - base do 1º e 2º semestres de 1992 e efetuou a compensação dos prejuízos apurados em 1992 com os lucros registrados em 1993. A autoridade considerou como compensação indevida de

prejuízo a absorção dos valores dos lucros pelos prejuízos declarados, em virtude das infrações apuradas.

Do presente julgado, resulta o reconhecimento da reserva oculta nos períodos subsequentes, cancelando-se a exigência fiscal do imposto de renda pessoa jurídica com base em compensação indevida de prejuízos nos meses de janeiro a outubro de 1993, o que implica no restabelecimento dos valores compensados pela impugnante.

Do auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, fica mantida a tributação sobre a importância de Cr\$ 317.632.219,00, somatório das quantias de Cr\$ 35.592.149,00 (omissão de receita pela não comprovação da origem dos recursos) e Cr\$ 282.040.070,00 (receita de correção monetária) que resultou no imposto apurado correspondente a 159.598,14 UFIR. Mantido também o imposto adicional calculado de 53.199,38 UFIR, totalizando a exigência na quantia equivalente a 212.797,52 UFIR.

[...]

Do exposto, conheço da impugnação porque atendidos os pressupostos de admissibilidade e voto no sentido de julgar PROCEDENTES, EM PARTE, os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ na quantia correspondente a 212.797,52 UFIR (duzentas e doze mil, setecentas e noventa e sete Unidades Fiscais de Referência e cinquenta e dois centésimos) e ao FINSOCIAL no valor de 1.041,09 UFIR (mil e quarenta e uma Unidades Fiscais de Referência e nove centésimos); PROCEDENTE a Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL no valor de 48.363,07 UFIR (quarenta e oito mil, trezentas e sessenta e três Unidades Fiscais de Referência e sete centésimos), acrescidos da multa de ofício à alíquota de 75% e juros moratórios; e IMPROCEDENTES os lançamentos relativos ao Imposto de Renda na Fonte - ILL no valor de 35.530,34 UFIR (trinta e cinco mil, quinhentas e trinta Unidades Fiscais de Referência e trinta e quatro centésimos) e à contribuição ao Programa de Integração Social-PIS no valor de 380,26 UFIR (trezentas e oitenta Unidades Fiscais de Referência e vinte e seis centésimos), conforme demonstrativo a seguir:

Descrição	Moeda	Fato-Gerador	Valor Total	Valor Não Impugnado	Valor Impugnado	
					Exonerado	Mantido
Imposto de Renda Pessoa Jurídica	UFIR	1991, 09/93 e 10/93	258.732,02	0,00	45.934,50	212.797,52
Contribuição Social sobre o Lucro	UFIR	1991	48.363,07	0,00	0,00	48.363,07
FINSOCIAL	UFIR	12/91	1.170,02	0,00	128,93	1.041,09
PIS	UFIR	12/91	380,26	0,00	380,26	0,00
Imposto de Renda Retido na Fonte	UFIR	1991	35.530,34	0,00	35.530,34	0,00

A empresa, tempestivamente, interpôs o Recurso de fls. 221 e ss, argumentando que os lançamentos remanescentes não podem prosperar. Transcrevo trechos da peça recursal:

“Com o julgamento de primeira instância administrativa, apenas foi mantida a tributação de IRPJ e CSLL sobre a importância de Cr\$ 317.632.219,00, que representa a somatória de Cr\$ 35.592.149,00 (omissão pela não comprovação de origem dos recursos) e de Cr\$ 282.040.070,00 (receita de correção monetária em 1991), e, ainda, parte do lançamento de FINSOCIAL sobre as mesmas bases.

Ocorre que, consoante aqui será demonstrado, nem mesmo os lançamentos reconhecidos por devidos em primeira instância administrativa merecem subsistir, eis que os mesmos partem de presunções não aceitáveis na esfera tributária.

[...]

(a) a alegada omissão de receita no importe de Cr\$ 35.592.149,00

Segundo o I. Auditor Fiscal que procedeu com a autuação que deu origem a este processo administrativo, a Recorrente não teria comprovado a origem dos valores entrados em contas-correntes bancárias no dia 27.06.1991, num importe total de Cr\$ 35.592.149,00, cuja contra-partida se deu a crédito da conta 112.03.999 - Devedores Duvidosos.

Ora, a origem dos recursos está esclarecida nos próprios lançamentos contábeis: recebimento de valores de devedores duvidosos!

Caberia ao I. Auditor Fiscal simplesmente checar quais créditos foram baixados da Conta Devedores Duvidosos e então descobrir a exata origem do dinheiro.

A presunção levada a efeito em face da Recorrente, além de estar maculada por conta de uma comodidade fiscal incompatível com a obrigação da administração tributária, é também incoerente, na medida em que **não se pode presumir tenha havido omissão de determinadas receitas, quando estas receitas estão devidamente registradas na contabilidade da empresa!** Não se pode confundir dúvidas quanto à origem das receitas com a sua omissão pelo contribuinte!

As receitas em questão foram contabilizadas e declaradas pela empresa Recorrente, não havendo qualquer respaldo para a presunção de que a empresa contribuinte as tenha omitido da fiscalização. A empresa declarou citadas receitas e igualmente ofereceu-as à tributação no ano-calendário de 1991, exercício de 1992.

[...]

(b) correção monetária sobre lucros presumidamente distribuídos em antecipação

Presumiu o I. Auditor Fiscal que lavrou o auto de infração combatido, no que foi acompanhado pelo julgamento de primeira instância, que a Recorrente teria emitido três cheques, no valor total de Cr\$ 85.144.000,00, em favor dos seus sócios. A presunção em questão é decorrente do fato de que referido valor, inicialmente debitado da conta 112.03.999 (devedores diversos), teria sido baixado dessa conta para a conta Benfeitorias em Imóveis de Terceiros. A partir daí presumiu-se, então, ter havido lançamentos artificiais e que as saídas de recursos teriam se dado em favor dos sócios da empresa, do que se faria presumir ter havido distribuição de lucros aos mesmos.

A distribuição de lucros, se verdadeiramente ocorrida, nos termos do artigo 7º da Lei nº 7.799/89 poderia implicar o dever de registro em conta redutora do Patrimônio Líquido da empresa, cujo saldo deveria ser corrigido monetariamente para efeitos de apuração do lucro tributável do exercício. Nesse ponto, faz-se importante a análise do citado artigo 7º, abaixo transcrito:

[...]

De início, diga-se que mesmo que se pudesse admitir que as saídas em questão se deram a título de distribuição de lucros, o que apenas se admite para argumentar e em amor ao princípio da eventualidade, ainda assim não se poderia admitir a certeza do lançamento, já que o artigo 7º da Lei nº 7.799/89 apenas obrigava o registro da conta redutora do Patrimônio Líquido quando os lucros eram pagos ou creditados **por conta de resultado de período-base ainda não encerrado**. Pois bem, os valores em questão foram pagos em dezembro de 1990 e em março de 1991, de modo que poderiam perfeitamente estar atrelados aos lucros dos períodos anteriores. Os valores pagos em 1991, se tomados como lucros distribuídos, podem ser suportados nos lucros acumulados em 1990, assim como os valores pagos em 1990 podem

perfeitamente estar suportados nos lucros de 1989, de modo que, nessa hipótese, não haveria que se falar em registro de conta redutora do patrimônio líquido e, portanto, em dever de tributar o saldo de correção monetária de citada conta.

[...]

É que ao que tudo indica, os valores em questão foram originalmente lançados a débito na conta Devedores Diversos porque representavam antecipação de valores de compra de equipamentos que ainda seriam encaminhados à empresa. Com a entrega dos equipamentos, os valores foram transferidos para conta de Ativo Permanente da empresa, justamente porque representativos do custo de aquisição dos bens adquiridos pela empresa.

Aparentemente, houve um erro de registro contábil. O contador da época, ao invés de registrar o ativo em conta de Equipamentos, o fez indevidamente na conta de Benfeitorias em Imóveis de Terceiros (ambas as contas são integrantes do Ativo Permanente), o que acabou gerando a confusão da qual nasceu a indevida presunção fiscal.

A julgar pela referência à empresa SWIFT FINACIAL CO, pode-se dizer que a compra em questão teve por objeto equipamentos que seriam importados pela empresa Charmilles (vide documento anexo), que é empresa especializada no fornecimento de sistemas e equipamentos para a indústria de fabricação de moldes e ferramentais.

A SWIFT, como empresa financeira, financiou a compra (importação) de equipamentos adquiridos da Charmilles.

Efetivamente, por conta do tempo transcorrido, a perseguição dos fatos ocorridos merece maior atenção, demandando maior tempo de diligência de parte da empresa que poderá buscar os contratos de câmbio e as notas de entradas dos citados equipamentos.

A análise conjunta da compra de equipamentos no período, contratos de câmbio e, ainda, plano de contas da empresa poderá viabilizar a confirmação dos fatos ora relatados.

[...]”

(os grifos pertencem ao original)

A partir dessas últimas alegações, a recorrente requer a conversão do julgamento na realização de diligência, em busca da verdade material dos fatos ocorridos.

Segue discorrendo sobre o ônus da prova e sua inversão, atribuindo ao fisco o dever de provar a ocorrência dos fatos geradores, ainda que se trate de presunções na esfera tributária. Entende que cabe à fiscalização provar que os lançamentos contábeis estão errados e não ao contribuinte provar que estão corretos. Reprisa que não pode o fisco presumir que a empresa distribuiu lucros quando há o registro contábil para outra finalidade, bem como não há como presumir que os créditos na conta de devedores duvidosos não foram os pagamentos destes credores. Os indícios levantados não são suficientes para firmar a autuação.

Defende que as receitas tidas como omitidas deveriam ter recomposto o lucro real do exercício, não sendo passíveis de serem tributadas isoladamente, bem como o saldo de prejuízos fiscais acumulados deveriam ter sido considerados para dedução dos valores. Solicita

a aplicação da Lei nº 9.249/95, artigo 35, por ser mais benéfica do que os dispositivos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, invocando o artigo 106, “c”, do Código Tributário Nacional – CTN, pela natureza de penalidade destes artigos. Cita diversas ementas de julgados administrativos que corroboram seu entendimento. Alternativamente à recomposição do lucro, ou sendo impossível, ao menos deve ser aplicado o artigo 8º, §6º, do Decreto-lei nº 1648/78.

É o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

Para dirimir o conflito, mister é analisar os Termos de Constatação nºs 01 e 02 dos ilícitos tributários (fls. 102 a 108), o acórdão proferido, ambos em face às confrontações da recorrente. As duas infrações que ensejaram as autuações combatidas e foram mantidas no julgado:

I) Omissão de receitas presumida pelos depósitos bancários nas contas mantidas no Banco Sudameris, Boa Vista, Noroeste e BMC, por falta de esclarecimento da origem dos recursos e falta do registro das supostas receitas e oferecimento à tributação; arts. 157, 175, 178, 179 e 387, inciso II do RIR/80;

II) Não contabilização da correção monetária sobre presunção de distribuição de lucros, antecipadamente; arts. 4º, 7º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº 7799/89 e art. 387, inciso II, RIR/80.

Vamos analisar cada uma, em separado.

I) Omissão de Receitas – depósitos bancários sem origem comprovada.

A autoridade fiscal ao analisar os lançamentos contábeis da empresa verificou que houve ingressos de numerários em diversos bancos (04 operações), na mesma data – 27 de junho de 1991. As operações foram inicialmente contabilizadas como se os recursos viessem do Banco Itaú, por doc. Em registro posterior, todos na mesma data – 02 de setembro de 1991 – os valores foram “estornados”, creditando-se os valores na conta “Devedores Diversos” e debitando novamente na conta do Banco Itaú, consoante relatado.

Intimada a empresa, fls. 59 e 60, a explicar as esdrúxulas operações e a apresentar a documentação correlata aos lançamentos contábeis, nada apresentou ou esclareceu. Destarte, a autoridade fiscal presumiu a omissão de receitas.

A recorrente pretende justificar o não cabimento desta autuação argumentando que os ingressos foram oferecidos à tributação e que o lançamento fiscal baseou-se em mero erro escritural. Equivoca-se profundamente. É cediço que na contabilidade, as receitas devem ser escrituradas em conta própria para submeter os valores à tributação devida, e estarem vinculadas, por óbvio, a vendas (seja de serviços ou mercadorias). Assim, o ingresso de numerários como foi efetuado, e, sobretudo, o estorno meses depois retornando os valores para a conta de “devedores diversos”, ou seja, como se os valores que já haviam

ingressado nas contas bancárias, não houvessem sido pagos por estes, denota que os registros contábeis foram realizados de forma fictícia. Este procedimento, maquiando a contabilidade e a movimentação de valores, faz presumir que os valores advieram de uma fonte de recursos não contabilizada, o conhecido “caixa-dois”.

O ingresso dos valores nos bancos, em 27 de junho de 1991 foram efetivamente comprovados, mas a origem destes recursos não o foram.

Explicada a situação fática, como realmente ocorreu, e não comprovada pela recorrente a escrituração em conta própria de “receita de vendas” dos valores que ingressaram em 27 de junho de 1991 nas contas bancárias, nem tampouco comprovado por documentos a origem destes valores, passa-se à legislação correspondente, para verificar-se se a hipótese de incidência justifica o lançamento fiscal.

Assim estabeleciam os artigos do Regulamento do Imposto de Renda vigente à época (Decreto nº 85.450/80), sobre as presunções tributárias:

Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º).

Art. 181 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrariamente a base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 3º, e Decreto-lei nº 1.648/78, art. 1º, II).

Pelo preceito acima, artigo 181, verifica-se que a efetividade da entrega foi comprovada, ou seja, os recursos realmente ingressaram nas contas bancárias da empresa, mas intimada a empresa a esclarecer quanto à origem, se os valores foram efetivamente tributados anteriormente ou não, não o fez.

A jurisprudência deste Conselho tem entendido que as duas condições – não comprovação da efetividade da entrega e da origem do recurso – são exigíveis para justificar a presunção de ingresso de dinheiro na empresa, por receita omitida.

Acompanho este entendimento, pois uma vez que os recursos realmente foram depositados e advieram de uma outra conta bancária da empresa, a autoridade fiscal deveria ter investigado de forma mais profunda a origem do numerário na conta do Banco Itaú. Se encontrasse outros indícios que os valores, por exemplo, advieram dos sócios ou administradores, sem a contabilização de empréstimos, transferências, pagamentos, poderia proceder à recomposição da conta “caixa” (no caso, “bancos”) e aplicar o artigo 180 à situação. Ou buscar a omissão de receitas por outros meios, de forma real e não na forma presumida.

Somente em 1996, com a edição do artigo 42 da Lei nº 9.430, os depósitos bancários, cuja origem não é justificada pelo contribuinte, passaram a ser indícios suficientes para firmar a presunção de omissão de receitas.

Desta forma, a autuação da infração descrita no Termo de Constatação nº 01, fls. 102/103 – omissão de receita de vendas, no montante de Cr\$ 35.592.149,00, não pode prosperar, exonerando-se a exigência de IRPJ e tributação reflexiva, incidente sobre este valor.

II) Distribuição disfarçada de lucro de forma antecipada

A fiscalização recebeu uma notificação do Banco Central do Brasil reportando que a recorrente fez um depósito com cheque administrativo em conta bancária de residente no exterior. Investigado na contabilidade da recorrente sobre esta operação, constatou-se que a recorrente emitiu este cheque e, em contrapartida, estranhamente, debitou a conta “Devedores Diversos”. Esta conta não acusou a baixa deste valor até 31/12/91 e somente em 31/12/92 a empresa apresentou uma baixa em contra partida a “Benfeitorias em imóveis de Terceiros”.

Esta conta demonstrou um saldo de R\$ 85.144.000,00 baixado em 31/12/92 contra a referida conta de “Benfeitorias”.

Nenhum documento comprovou a operação registrada contabilmente.

Mais inexplicável, em janeiro de 1993, o Razão registrou o estorno do valor total para a conta “Devedores Diversos”, novamente. Em setembro de 1993, novamente retornou à conta “Benfeitorias em Imóveis de Terceiros”.

A recorrente, durante a fiscalização, não esclareceu os lançamentos contábeis, nem apresentou quaisquer documentos que os justificassem.

Somente após a autuação, em fase recursal, vem relacionar os primeiros lançamentos à aquisição de equipamento do exterior, e ainda o faz vagamente, sem apresentar documentação que corrobore as alegações. Tampouco menciona os assentamentos contábeis posteriores. A propósito, requer diligência para que a fiscalização busque os documentos que deveria ter acostado juntamente à impugnação.

Incabível, preliminarmente, o pedido de diligência, quando a empresa, que se omitiu de fornecer as explicações e documentos durante a fiscalização, não o fez na fase impugnatória. A diligência deve ser requerida nos moldes preceituados no Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal – PAF. E a matéria deveria ter sido aventada na impugnação, sob pena de preclusão. Assim dispõem os artigos do PAF relacionados às matérias preclusão processual e realização de diligência:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ademais, o documento que a recorrente indica no recurso que comprova a aquisição de equipamentos do exterior é apenas a página na internet da empresa envolvida no exterior – fls. 240.

Em assim sendo, declaro estas alegações de compra de equipamentos matéria preclusa, em privilégio ao princípio da dupla jurisdição, e indefiro o pedido de realização de diligências com fulcro nos artigos acima transcritos, do PAF.

Quanto à autuação destes valores, a fiscalização atribuiu às saídas dos valores que compuseram o montante de R\$ 85.144.000,00 (valores já relatados acima) da empresa, sem comprovação para qual destino, como benefícios pagos aos sócios. Correta a presunção, dado os artificiosos registros contábeis, sem lastro em documentação e sem justificativa. Estes valores deveriam ter sido contabilizados em conta redutora do Patrimônio Líquido (PL), sujeitando-se à correção monetária, conforme art. 7º da Lei nº 7799/89. O valor da correção monetária, consoante calculado no Termo de Constatação nº 02, fls. 106 e 107 redundou em Cr\$ 282.040.070,00.

O procedimento fiscal encontra guarida na legislação tributária vigente à época dos fatos geradores – Lei nº 7799/89, art. 7º:

Art. 7º Os lucros ou dividendos pagos ou creditados por conta de resultado de período-base ainda não encerrado serão registrados em conta redutora do patrimônio líquido, cujo saldo será corrigido monetariamente na forma desta Lei.

Nada, portanto, a reparar na autuação deste valor.

No que respeita às disposições invocadas pela recorrente do artigo 400, §6º, do RIR/80 (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 8º, §6º) não é cabível a sua aplicação no caso em concreto, pois cuida de hipóteses de arbitramento do lucro. Na apuração da correção monetária em consonância com o art. 7º da Lei nº 7799/89 não houve qualquer arbitramento, mas sim quantificação da receita omitida, a qual deveria compor o lucro real. Afastado, portanto, o requerimento da recorrente.

Os demais argumentos trazidos pela recorrente não foram enunciados na impugnação, pelo que está precluso o direito da recorrente em fazê-lo,, como explicitado no início deste voto.

No mais, adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância por não confrontadas pontualmente pela recorrente.

Por todo o exposto, voto, em preliminar, em indeferir o pedido de realização de diligências, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos deste voto.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Relatora