



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

Processo nº. : 13808.002979/98-76
Recurso nº. : 122.855
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ano: 1992
Recorrente : UMBRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ - SÃO PAULO/SP
Sessão de : 18 de outubro de 2000
Acórdão nº. : 108-06.264

Recurso da Fazenda Nacional nº RD/108-0.433

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS: Incabível o lançamento apoiado apenas em indícios de omissão de receitas, sem suporte em procedimentos de auditoria que caracterizem o fato detectado como infração à legislação tributária.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM: Não caracteriza omissão de receitas fundamentada no art. 181 do RIR/80 a falta de comprovação da origem no empréstimo de numerário efetuado por sócia quotista pessoa jurídica com sede no exterior, quando comprovado o ingresso na conta-corrente da empresa suprida. Apenas com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430/96 é que este fato configura presunção de omissão de receitas.

PIS – COFINS – ILL E CSL: LANÇAMENTOS DECORRENTES: O decidido no julgamento do lançamento principal do imposto de renda pessoa jurídica faz coisa julgada no dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

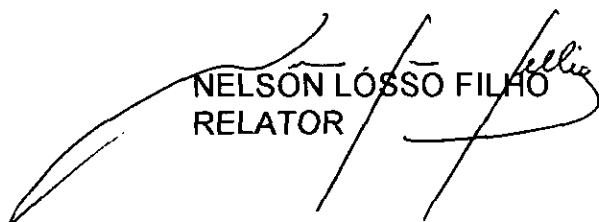
Recurso provido.

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

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE**

Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264


NELSON LOSSÓ FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264

Recurso nº : 122.855
Recorrente nº : UMBRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa Umbro Indústria e Comércio Ltda., foram lavrados autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 86/90 e seus decorrentes: PIS, fls. 91/96, COFINS, fls. 97/101, ILL, fls. 102/106 e Contribuição Social Sobre o Lucro, fls. 107/111, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade, descrita às fls. 87 do auto de infração do IRPJ e Termo de Verificação Fiscal de fls. 83/85:

“Omissão de Receitas – Suprimento de Numerário – Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela falta de comprovação da origem de numerário ingressado em seu estabelecimento, através de depósitos efetuados em conta corrente-bancária, nas datas e valores constantes do Termo de Intimação lavrado em 07/04/98.

06/92

2.449.247.500,00”

Inconformada com a exigência, apresentou a autuada impugnação protocolizada em 26/06/98, em cujo arrazoado de fls. 114/130, alega em apertada síntese o seguinte:

1- o fiscal não examinou detidamente os livros da impugnante, desprezou todas as informações prestadas e ignorou o posicionamento adotado pela COSIT no PN CST nº 10/85;

2- a remessa efetuada em 09/03/92 foi originada da controladora da empresa e se refere à emissão de “*comercial papers*”, autorizada pelo Bacen.

3- o ingresso de numerário diz respeito a mútuo previamente existente e o fato de não estar formalizado não o vicia nem desconfigura;

4 – a entrada e saída de recursos foram efetuadas via Banco Central, mediante depósito em conta de não-residente, as chamadas contas CC5, sendo que a



Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264

empresa não dispõe do correspondente contrato de câmbio ou certificado de registro do empréstimo;

5- os artigos do RIR/80 citados na capitulação da infração não se coadunam com os fatos ocorridos, sendo que a falta de registro do empréstimo no Banco Central do Brasil não constitui prova, nem mesmo indício para caracterizar omissão de receitas;

6- o fisco transferiu o ônus da prova para a empresa ao misturar a movimentação financeira referente ao mútuo com aquela decorrente da emissão dos "comercial papers".

7- os extratos de contas bancárias, as correspondências e faxes, os registros no Razão e Diário, comprovam a origem dos recursos de cada operação.

8- solicita, caso parem dúvidas, a realização de perícia.

Em 09/02/99 foi prolatada a Decisão nº 00360/99, fls. 305/315, onde a Autoridade Julgadora "a quo" considerou procedentes os lançamentos, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"Suprimento de recursos. Prova. A prova da transferência bancária dos recursos dos sócios para a pessoa jurídica é apta a comprovar somente a efetiva entrega, mas não a origem. Nestes casos, permanece válida a presunção de omissão de receita, estabelecida no art. 181 do RIR/80. Lançamento Procedente."

Cientificada em 17/05/99, AR de fls. 316, verso, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário, protocolizado em 16/06/99, em cujo arrazoadado de fls. 320/324 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, em preliminar, a ocorrência de nulidade da decisão de primeira instância pela falta de atendimento do pedido de perícia e análise de toda a fundamentação apresentada pela autuada e a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Nacional efetuar seus lançamentos.

É o Relatório



Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264

VOTO

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO – Relator

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

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada da Decisão de Primeira Instância, apresentou seu recurso apoiada por decisão judicial determinando à autoridade local da SRF o encaminhamento do recurso a este Conselho, fls. 342/343.

O mérito da controvérsia cinge-se quanto a comprovação da origem do numerário depositado em conta-corrente bancária da empresa por sócia quotista, sediada no exterior.

Em seu recurso, suscita a autuada a decadência do direito da Fazenda Nacional efetuar os lançamentos, tendo em vista que os autos foram lavrados em 27/05/98, relativamente a fato gerador ocorrido em 30/06/92, passados mais de cinco anos, portanto, se considerada a metodologia de lançamento conhecida por homologação, além da nulidade da decisão de primeira instância.

Tenho defendido neste Colegiado a tese de que, regra geral, os tributos sujeitam-se à sistemática do lançamento por homologação, que considera como termo inicial para contagem do prazo decadencial a data da ocorrência do fato gerador do tributo.



Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264

Deixo, entretanto, de acatar a preliminar de decadência suscitada e analisar as demais, por antever razões de mérito que fulminam a exigência fiscal.

Vejo que não pode prosperar a exigência, porque os lançamentos foram fundamentados na falta de comprovação da origem dos numerários aportados à conta-corrente bancária da autuada por sócia quotista pessoa jurídica, com sede no exterior.

No caso em voga, a origem do numerário é comprovada pela própria escrituração contábil da sócia, recursos oriundos de suas atividades, enquanto não provado que os valores foram provenientes de outras fontes.

Basta a simples prova da efetividade da entrega dos suprimentos para se atender à exigência contida no art. 181 do RIR/80, não cabendo à empresa fiscalizada comprovar a origem dos recursos na empresa supridora.

Com efeito, a comprovação da origem do suprimento de numerário realizado por sócia pessoa jurídica não pode ser exigida da empresa suprida, concluindo-se de pronto serem recursos provenientes das atividades operacionais da sócia e não de receitas omitidas que estariam retornando ao caixa da autuada, fato este que só pode ser contestado por meio de auditoria na escrituração da supridora. Apenas desta forma se poderia perquirir a origem do numerário enviado pela sócia pessoa jurídica.

Ao analisar a presunção de omissão de receitas e o fluxo do numerário e empréstimo realizado por sócio, o mestre José Luiz Bulhões Pedreira assim se manifestou em seu livro Imposto Sobre a Renda – Pessoas Jurídicas, fls. 356 e 358, Editora Adcoas Justec, edição 1979:

“ Suprimento à Caixa por Administradores, Sócios ou Titulares – Outra orientação jurisprudencial tradicional é a utilização, como medida da receita omitida, dos suprimentos à caixa feitos por



Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264

administradores, sócios ou titulares da pessoa jurídica, se não há prova da efetividade do suprimento e da origem dos recursos supridos.

Essa jurisprudência foi construída com base na experiência da fiscalização de firmas individuais, ou de empresas de pequeno porte, que constituem (em número) a grande maioria dos contribuintes na categoria de pessoas jurídicas. Nessas empresa, dirigidas pessoalmente pelo titular ou sócio principal, que vendem bens ou serviços com preço recebido em dinheiro é fácil ao sócio ou titular contabilizar apenas parte da receita efetivamente recebida, sonegando desse modo o imposto. Mas como a receita omitida é necessária aos negócios da empresa, em geral é mantida em caixa e registrada contabilmente como suprimentos do sócio ou dirigente.

Esse desvio de receita deixa vestígio na evolução do patrimônio contábil e a análise da escrituração, especialmente das contas de mercadorias e vendas, permite à fiscalização identificar indícios da omissão de receita. Quando esses indícios são encontrados ou a fiscalização dispõe de outros elementos de prova da omissão e a escrituração registra suprimentos de sócios ou dirigentes cuja origem não é comprovada, a autoridade lança o contribuinte por omissão de receita e adota o valor dos suprimentos não comprovados como medida da receita sonegada.

.....
A prova da origem dos recursos supridos deve ser feita de modo a afastar a suspeita de que resultaram de receita omitida "

Apenas para períodos posteriores ao advento do art. 42 da Lei nº 9.430/96 é que este procedimento de fiscalização poderia ser utilizado, *in verbis*:

Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às



Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264

normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

Os fatos apurados traduzem meros indícios que não caracterizam a ocorrência da infração imputada à pessoa jurídica.

Ainda que os suprimentos de numerários, por meio das chamadas contas CC5, possam ser considerados o produto de procedimento anormal por parte da contribuinte, entendendo que nada provam por si só, nem autorizam o lançamento fiscal. Quando muito podem constituir um indício que justifique um aprofundamento da ação fiscal em torno de eventual infração, o que somente se concretizaria caso a fiscalização viesse a juntar outras provas materiais.

Ao Fisco competia apurar outros fatos que o conduzissem à conclusão mais segura sobre tal irregularidade. O fato em si não autoriza e nem dá suporte à tributação, sob pena de, caso assim prevaleça, ser admitida uma presunção não autorizada por lei.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito



Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264

tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição do art. 3º do referido código, não pode ser usado como sanção.

Alberto Xavier nos ensina in “Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, p. 146/147:

“Dever de prova e “in dubio contra fiscum”

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas. Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.

É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração.”

O conhecimento teórico de certas características de determinado mercado não pode sustentar a exigência de tributos, sendo imprescindível a demonstração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, conforme definido no art. 43 do CTN, que é, no caso, a aquisição da disponibilidade da renda, traduzida no conceito de lucro.

Cabe, ainda, transcrever um texto de Maria Helena Diniz extraído de seu livro Código Civil Anotado:



Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264

“Presunção – É a ilação tirada de um fato conhecido para demonstrar outro desconhecido. É a consequência que a lei ou juiz tiram, tendo como ponto de partida o fato conhecido para chegar ao ignorado. A presunção legal pode ser absoluta (juris et de jure), se a norma estabelecer a verdade legal, não admitindo prova em contrário (CC, arts. 111 e 150), ou relativa (juris tantum), se a lei estabelecer um fato como verdadeiro até prova em contrário (CC, arts. 11 e 126).”

Portanto, não me repugna que a presunção possa ser usada como auxílio na prova de um fato, porque este instituto foi erigido como meio legítimo de prova, como se extrai do art. 136, V, do Código Civil. Todavia, a legítima presunção precisa ser construída tecnicamente, tendo como ponto de partida um fato provado.

Sobre o assunto em questão, assim se manifesta Paulo Celso B. Bonilha em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, 2ª edição, fls. 92:

“Conceitos de Presunção e Indício.

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, “factum probatum”, que leva à percepção do fato por provar (“factum probandum”), por obra do raciocínio e da experiência do julgador. Indício é o fato conhecido (“factum probatum”) do qual se parte para o desconhecido(“factum probandum”) e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: “Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito”.

Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência



Processo nº. : 13808.002979/98-76
Acórdão nº. : 108-06.264

constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção.

As presunções definem-se, assim, como ... consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido”.

Assim, não pode prosperar o lançamento pautado em indícios, sendo condição essencial que a fiscalização aprofundasse a auditoria para só aí concluir pela infração à legislação tributária. Não o fazendo, é legítimo ver esboroar-se a exigência fiscal contida no auto de infração.

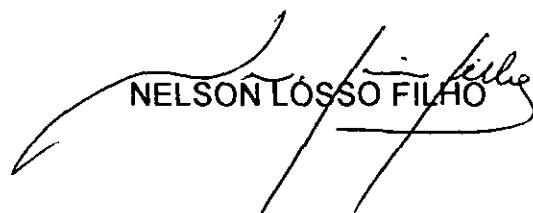
Lançamentos Decorrentes:

PIS – COFINS - ILL E CSL

Os lançamentos do PIS, COFINS, ILL e Contribuição Social Sobre o Lucro em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, onde a fiscalização lançou crédito tributário do imposto de renda pessoa jurídica. Tendo em vista a estrita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, onde foi dado provimento ao recurso.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF) , em 18 de outubro de 2000


NELSON LOSSÓ FILHO

