

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 14052/003.745/92-11  
RECURSO Nº : 107.907  
MATÉRIA : **IRPJ - EXERCÍCIO** de 1988  
RECORRENTE : **PAX EDITORA GRÁFICA E FOTOLITO LTDA**  
RECORRIDA : DRF/BRASÍLIA (DF)  
SESSÃO DE : 14 DE MAIO DE 1996  
**ACÓRDÃO Nº** : **108-03.042**

**IRPJ - RESULTADO NÃO OPERACIONAL - Ganho/Perda de Capital** - A receita apurada na alienação de bem do *Ativo Imobilizado* é instrumento da apuração do resultado do negócio, transferindo-se para o *Resultado do Exercício*, na determinação do *Lucro Real* da Pessoa Jurídica, o *ganho* ou *perda* (prejuízo) decorrente.

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - Saldo Credor de Caixa** - Deixando o Sujeito Passivo de justificar a origem dos recursos correspondentes a depósitos em conta-corrente bancária não escriturada, comporta a reconstituição do *CAIXA*, para lançamento a crédito dos recursos aplicados. O *Saldo Credor* decorrente induz à convicção legal da utilização de recursos existentes à margem da escrituração, desprovidos da tributação do *Imposto de Renda*.

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA FINANCEIRAS** - Integra o Resultado do Exercício, no cálculo do *Lucro Real* da Pessoa Jurídica, as *receitas financeiras* provenientes de aplicações no mercado aberto (OVER).

**IRPJ - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE** - *Custo não operacional registrado a maior* - Improcede a exigência fiscal quando não claramente explicitada no instrumento de constituição (*AUTO DE INFRAÇÃO*).

RECURSO PROVIDO EM PARTE.

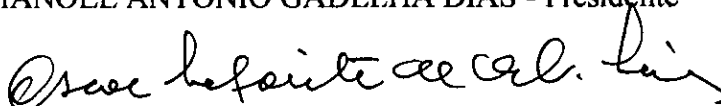
Vistos, relatados e discutidos os presente autos de recurso interposto por PAX EDITORA GRÁFICA E FOTOLITO LTDA.



ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a parcela de CZ\$ 5.363.366,82, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - Presidente



OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA - Relator

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e RENATA GONÇALVES PANTOJA. Ausente, justificadamente o Conselheiro PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA

RECURSO Nº : 107.907 - IRPJ  
RECORRENTE : **PAX EDITORA GRÁFICA E FOTOLITO LTDA**  
RECORRIDA : DRF/BRASÍLIA (DF)

### RELATÓRIO

O presente processo fiscal, em que figura como Sujeito Passivo da obrigação tributária a pessoa jurídica PAX EDITORA GRÁFICA E FOTOLITO LTDA, com inscrição no C.G.C./MF sob o nº 00.630.566/0001-05, já foi submetido a julgamento nesta 8ª Câmara, na sessão de 17 de maio de 1995, tendo como relatora a Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES.

02. Naquela oportunidade foi elaborado o competente relatório de todo processo destacando-se seus fundamentos legais, a partir dos fatos que o originaram (*AUTO DE INFRAÇÃO*) até a síntese das razões do recurso. Referido relatório, que adoto e recapitulo nesta ocasião, está inserto às fls. 1.215 a 1.218.

03. Decidiu a Câmara, na supracitada sessão, conforme a RESOLUÇÃO nº 108/00.073 (fls. 1.214), converter o julgamento em diligência, para que, nos termos do voto da relatora (fls. 1.219/1.220), em face da juntada aos autos, pela recorrente, de elementos não submetidos à apreciação da autoridade monocrática, retornar o processo à origem, a fim de que a fiscalização se pronunciasse acerca desses novos elementos. Assim, votou a relatora "*no sentido de converter o julgamento em diligência para que a projeção de Fiscalização da DRF/ de Brasília/DF analise os documentos de fls. 50 a 1.212, emitindo parecer conclusivo. Registrando-se, por oportuno, haver erro de numeração nas folhas do processo, a partir da página 138. Após ciência à recorrente, reabrir prazo para, querendo, aditar suas razões*".

04. Da análise da documentação acostada aos autos, restou elaborada a *Informação* de fls. 1.226 a 1.228, onde Auditor-Fiscal encarregado dessa análise propõe a manutenção incólume a exigência fiscal, mantida a partir do Julgamento de primeiro grau. Em face dessas ponderações, foi facultado ao contribuinte a apresentação de contrarrazões, o que fez, mas apenas repetindo (fls. 1.230/1.231) as alegações anteriores, para, ao fim, requerer a improcedência da exigência, na forma proposta no *recurso voluntário* de fls. 142 a 149.

05. A renumeração das folhas do processo proposta pela RELATORA, foi realizada, conforme despacho de fls. 1.222.

06. É o relatório.

## VOTO

Conselheiro OSCAR LAFAIETE DE A. LIMA - Relator

O recurso preenche os requisitos relativos à sua admissibilidade, inclusive no que tange à tempestividade, na forma do artigo 33, do Decreto nº 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal - PAF, com as alterações da Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993 (DOU de 10/12/93), devendo, portanto, ser conhecido.

Consubstancia-se o presente litígio, em grau de recurso ao este Primeiro Conselho de Contribuintes, em exigência remanescente do *Auto de Infração* de fls. 01 a 11, a qual, excluídas parcelas que o contribuinte reconhece suas procedências, houve por bem esse contribuinte em impugná-la, na forma dos artigos 14 e 15, do *Processo Administrativo Fiscal*. À juízo do Julgado singular, o Sujeito Passivo não apresentou elementos que justificasse nos autos a inconsistência do lançamento, exonerando-se, por consequência, da exigência imposta pelo Fisco Federal (SRF).

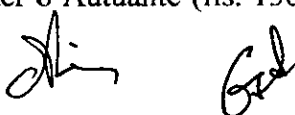
Assim, diante da decisão de primeira instância, com a qual a contribuinte não concorda e, em decorrência, fez apresentar o recurso voluntário de fls. 142 a 150, nele repisando as argumentações expendidas na petição impugnativa, aduz, insistentemente, ser incabível integralmente a exação, que correspondeu, de conformidade com o *Demonstrativo dos Fatos e Enquadramento Legal - PESSOA JURÍDICA*, anexo ao *AUTO DE INFRAÇÃO* de fls. 01, aos seguintes fatos, quais sejam: a) *OMISSÃO DE RECEITA - Omissão de Ganho de Capital* -- Cr\$. 3.500.000,00; b) *OMISSÃO DE RECEITA - Saldo Credor de Caixa* -- Cr\$. 68.916.196,00; c) *OMISSÃO DE RECEITA FINANCEIRAS* -- Cr\$. 1.521.769,91; e d) *DESPESA/CUSTO INEXISTENTE - Custo não Operacional registrado a maior* -- Cr\$. 1.863.366,82.

Compulsando as alegativas apresentadas pelo Sujeito Passivo na peça recursal, comporta argumentar e decidir o que se segue:

a) ***OMISSÃO DE RECEITA - Omissão de Ganho de Capital*** — Cr\$. 3.500.000,00

A alienação do imóvel pertencente ao ativo permanente da Pessoa Jurídica PAX EDITORA GRÁFICA E FOTOLITO LTDA, que motivou o lançamento por Omissão de Receita não Operacional, quantificada em Cr\$. 3.500.000,00, pelo Demonstrativo nº 03 (fls. 43), elaborado pela Fiscalização, comprova que dessa alienação decorreu um resultado negativo (*prejuízo não operacional*).

O artigo 317, do RIR/80 - Decreto nº 80.450/80, dispõe que "*serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados, na alienação, ...*" Ora, a empresa efetivamente apurou um prejuízo na alienação desse bem, fazendo incluir no Livro Diário (fls. 128), na apuração desse resultado (negativo), a receita correspondente (Cr\$. 3.500.000,00), não cabendo, portanto, a inclusão da receita, no Demonstrativo do Resultado do Exercício, como quer o Autuante (fls. 130 - item 1), porquanto para ali se transfere apenas resultado, não receita.



Ante o exposto, conclui-se pela alteração da exigência no que tange a este item, em face da inquestionável constatação da inexistência de resultado positivo (ganho) na alienação do imóvel em questão.

b) **OMISSÃO DE RECEITA - Saldo Credor de Caixa** — **Cr\$. 68.916.196,00**

Consta ter sido apurado no curso da ação fiscal ter mantido a empresa PAX EDITORA GRÁFICA E FOTOLITO LTDA, no curso do ano de 1988, farta movimentação bancária, através da conta-corrente nº 600700-2, no BANCO REGIONAL DE BRASÍLIA S/A - Ag. 028, deixando, entretanto, de registrar o fato na sua contabilidade.

Comprova a ocorrência dessa movimentação existente à margem da escrituração contábil, cópia dos extratos da referida conta-corrente (fls. 17 a 33), requeridos que foram de conformidade com a *Portaria COFIS*, de 19 de maio de 1994, estando esta amparada na seguinte legislação: artigo 7º, da Lei 4.154/61; artigo 38, §§ 5º e 6º, da Lei nº 4.595/64; artigo 2º, do Decreto-lei nº 1.718/79; artigo 197, inciso II, da Lei nº 5.172/66 (CTN); artigo 8º, da Lei nº 8.021/90; item II, da Portaria Ministerial nº 493/68 e Comunicado DEFIS nº 373, de 21/01/87, do BACEN. Improcede, conseqüentemente, a alegativa do contribuinte, constante da *Informação* de fls. 1.230 (item 03), da existência da quebra do sigilo bancário da empresa.

As aplicações de recursos na Pessoa Jurídica, que se caracterizam pelos seus gastos (custos/despesas), têm como fonte de financiamento, fundamentalmente, a *receita operacional, a receita não operacional, os recursos originados dos sócios, os financiamentos bancários* etc. Entretanto, constatando-se existir dispêndios ou transferência de recursos, cuja origem são estejam albergada em nenhuma dessas fontes de financiamento, comporta, indiscutivelmente, a suspeição de que o financiamento do gasto se deu por meio não convencional, provavelmente através de receita existente à margem da escrituração, presumidamente derivado de receita omitida e, conseqüentemente, não tributada.

No caso *in examine* a empresa PAX EDITORA GRÁFICA E FOTOLITO LTDA, manteve extensa movimentação bancária durante todo ano de 1988, sem registrar essa movimentação, como estava legalmente obrigada (artigo 157 e § 1º, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80), em sua contabilidade, fato que reconhece (fls. 147), apenas contesta os efeitos desse erro. Ora, constata-se que a fiscalização, em procedimento tendente a quantificar a base de cálculo do *Imposto de Renda* não declarado oportunamente, faz retornar contabilmente ao CAIXA da empresa (CRÉDITO), os valores depositados na conta-corrente nº 600700-2, no BRB, haja vista ser, salvo prova em contrário, o que não fez a empresa, originários do CAIXA tais recursos. A alegativa de que “*grande parte*” dos recursos depositados BRB provinha de conta-corrente mantida pela empresa no BANCO DO BRASIL S/A, não pode prosperar, porquanto a própria empresa, às fls. 146 (item 2.3), afirma “*só trabalhar com o BANCO REGIONAL DE BRASÍLIA S/A*”, apesar de mais adiante (fls. 147) vir a afirmar categoricamente que os recursos depositados no BRB foram provenientes de cheques emitidos pela própria empresa, da conta-corrente mantida no BANCO DO BRASIL S/A

Outrossim, resta destacar que o § 1º, artigo 174, do RIR/80 (art. 9º, do Decreto-lei nº 1.598/77), é suficientemente elucidativo, prevendo que, *verbis*: “*A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*”. Diante disso, é imperativo a desconsideração da pretensão da empresa em fazer prova da origem dos recursos ingressados no conta-corrente nº 600700-2, no BRB, de presumíveis cheques originados de uma alegada conta-corrente mantida no BANCO DO

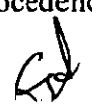
BRASIL S/A, da qual apenas consta nos autos informe de sua existência, fato não comprovado, sabendo-se, entretanto, se existir, não integrava a escrituração da empresa no ano de 1988.

No mais, o contribuinte na *impugnação inicial* (fls.122 a 127), no *recurso voluntário* (fls. 142 a 149), ou na *Informação* de fls. 1.230/1.231, em nenhum delas, nega que movimentou a referida conta-corrente nº 600700-2, do *BANCO REGIONAL DE BRASÍLIA S/A*, e que tal movimentação não estava contabilizada, reconhecendo portanto a exigência no seu mérito, questionando apenas e tão somente a origem dos recursos aportados na referida conta-corrente, negando, sem infirmar, como lhe competia, os fatos suficientemente apontados pela Fiscalização da SRF, terem os recursos originados de omissão de receita, legalmente presumida pelo artigo 180, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80.

Sobre o tema "*Das presunções no Direito Tributário*", o Prof. PAULO CELSO BERGSTROM BONILHA, citando LUCIEN MEHL ("*Science et Technique Fiscales*", Presses Universitaires de France, Paris, 1984), em destaque ao papel importante da presunção legal editado pelo legislador, afirmando: "*Além do mais e não obstante as regras gerais, a vontade de lutar contra a fraude fiscal conduz o legislador a editar presunções legais, que não podem ser evitadas a não ser que o contribuinte produza a prova em contrário (doações a título gratuito, distribuição de lucros) e a deixar a carga da prova para o contribuinte lançado de ofício, em consequência de sua negligência ou de irregularidades graves*".

A bem da verdade; comporta destacar que não é possível verificar ter a ação fiscal contrariado a *Súmula 182*, do extinto *TFR*, cujo texto explicita ser "*ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários*." Diante da constatação de ter a Pessoa Jurídica feito aplicação de recursos representados por depósitos de valores em uma conta-corrente bancária, como poderia, inclusive, ter, tal aplicação de recursos, se manifestado por outros modos, como pagamentos por consumo, aquisição de bens, distribuição de recursos os sócios etc, cuja origem, repita-se a exaustão, o contribuinte não mostrou interesse em comprovar. AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO, in *Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário - A FUNÇÃO FISCAL - FORENSE*, 1995, ensina que, verbis: "... *recursos financeiros omitidos da declaração de rendimentos e depositados em conta corrente bancária - está bem mais próximo do fato que deve ser provado por presunção - rendimentos tributáveis - do que os mencionados sinais de riqueza que exigem, ainda, uma avaliação em dinheiro. Trata-se de matéria fática, o que pode ser exigido da autoridade fiscal, ainda, é que proporcione ao contribuinte a oportunidade de esclarecer convenientemente a discrepância encontrada entre depósitos bancários e os rendimentos declarados ao Fisco*." Porquanto, "*É um dever do titular da conta corrente bancária saber qualificar juridicamente os recursos financeiros que deposita, para excluir aqueles que não lhe sejam próprios, ... não podendo, consequentemente, ser alegada ignorância ou despreparo do contribuinte*".

Ademais, tenta o contribuinte induzir os Julgadores, na tentativa de safar-se da exigência em lide, que a receita da prestação de serviço que apurou no ano de 1988, além de respaldar os gastos realizados diretamente através do caixa, teve o condão de também justificar os depósitos realizados na sua conta-corrente no *BRB*, sem entretanto justificar paralelamente que os gastos realizados através da conta CAIXA corresponderiam a gastos (saídas) realizados através da citada conta-corrente, também seriam idênticos, correspondendo cada cheque emitido daquela conta-corrente a pagamento ou pagamentos lançados a crédito do CAIXA. Nessas circunstâncias, a conta-corrente nº 600700-2, no *BRB*, seria indiscutivelmente uma cópia do CAIXA, sendo o fato, se verdade fosse, suficiente para justificar a improcedência da exigência fiscal em questão.



A recomposição da conta CAIXA, levado a efeito em face da necessidade de ser lançado a crédito dela os valores correspondentes aos depósitos, mês a mês, efetuados na conta-corrente nº 600700-2, no *BRB*, cuja origem não consta explicitamente demonstrada, deixando o contribuinte, na oportunidade, de esclarecer, apesar de intimado para tal (fls. 110), adquirindo o fato contornos da materialidade da omissão de receita, à luz da previsão contida no artigo 180, do RIR/80 - DECRETO Nº 85.450/80. O Saldo Credor que aflorou da conta CAIXA, com os lançamentos a crédito dos valores correspondentes aos citados depósitos no *BRB*, autoriza a presunção da omissão de receita, não sendo, o referido saldo, por si só, base de imposto, mas sim o quantificador da omissão que a norma elege como base impositível do *Imposto de Renda - PESSOA JURÍDICA*.

O mestre JOSE LUIZ BULHÕES PEDREIRA, na obra *IMPOSTO DE RENDA*, Justec Editora LTDA, já, em 1971, advertia que: "*Correspondem a saldos credores da caixa (e autorizam igual presunção de sonegação de receita) os pagamentos comprovadamente feitos pela empresa a terceiros e não registrados em sua contabilidade, em épocas em que o caixa não possuía recursos suficientes para realizá-los. O saldo credor de caixa, neste caso, não está demonstrado na própria escrituração mas decorre de prova de pagamentos não escriturados.*" Equivale a "pagamentos", como acentua o insigne mestre, depósitos comprovadamente efetuados em conta-corrente bancária.

Ante as circunstâncias, restando inquestionavelmente configurada a omissão de receita, incensurável se torna, portanto, o veredicto do Julgador monocrático.

c) ***Omissão de Receitas Financeiras***

—

***Cr\$. 1.521.769,91***

Implica o item 4, da acusação fiscal (fls. 04), na constatação de omissão de receita financeira, proveniente de aplicações no mercado aberto (OVER), junto ao BANCO REGIONAL DE BRASÍLIA S/A, no curso do ano de 1988. Comprovam suficientemente a obtenção da receita de Cr\$. 2.182.930,00, os documentos de fls. 36 a 42.

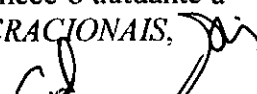
Argüi o contribuinte, às fls. 144 do recurso, que oferecera à tributação, nesse ano de 1988, como receitas financeiras, a importância de Cr\$. 1.521.769,91, indicando a folha do *LIVRO DIÁRIO* (fls. 95, 128 e 151) onde consta o lançamento a crédito da conta de resultado 41007.001, do referido valor. Entretanto, quanto da apuração do resultado do exercício (*DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO* - fls. 100) nele não constou a transferência de tal receita, a qual também não integrou a *Declaração do IRPJ - exercício de 1989* (fls. 112 - quadro 13, linha 05/06). Respalado nesse argumento, reconhece o contribuinte a omissão de receita financeira de Cr\$. 661.160,09.

Assim, considerando os elementos constantes dos autos, as alegações do contribuinte não improcedentes, assistindo ao Fisco Federal a exigência do imposto de renda - *PESSOA JURÍDICA* devido pela empresa, em face da omissão no reconhecimento da receita financeira obtida no curso do ano de 1988, no valor de Cr\$. 2.182.930,00 (fls.36)

d) ***DESPESAS/CUSTO INEXISTENTE - Custo não Operacional registrado a maior***

—

***Cr\$. 1.863.366,82***

Constou inicialmente a exigência, como custo não operacional registrado a maior, referente a venda do imóvel localizado na Q 03, bloco C, lote 07, Setor de Indústrias Gráficas, em Brasília (DF). Através da Informação Fiscal de fls. 130/131 reconhece o autuante a improcedência da exigência, alegando, entretanto, que as *DESPESAS NÃO OPERACIONAIS*, 

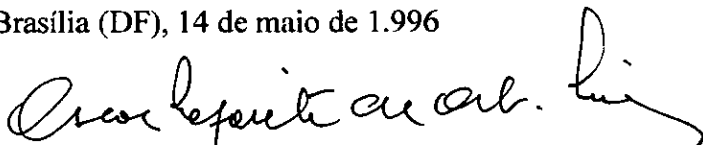
constante do *Demonstrativo do Resultado do Exercício* de fls. 100, não foram comprovadas, devendo, em decorrência, ser o valor originalmente lançado reduzido dos Cr\$. 3.626.130,00 para o valor ali constante, qual seja, Cr\$. 1.863.366,82. O Julgador singular, inadvertidamente, acompanhou o raciocínio do autuante, mantendo a exigência como proposto.

Entendeu o contribuinte, no entanto, que o valor de Cr\$. 1.863.366,82, correspondente as *DESPESAS NÃO OPERACIONAIS* (fls. 100) não “*deu embasamento ao auto de infração*” (fls. 04/05), sendo improcedente, portanto, a exigência fiscal correspondente.

Inquestionavelmente assiste razão ao recorrente, porquanto o que o autuante propôs e o Julgador de primeira instância acatou foi simplesmente uma “permuta” de infringências, reconhecendo ser a original incabível, tentou indevidamente, diante até das deficiências da contabilidade da empresa, apontar uma irregularidade que já deveria ter sido objeto do lançamento inicial, o fazendo, contudo, no momento legalmente inoportuno.

*EX POSITIS*, voto no sentido de acolher o recurso, por tempestivo, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da tributação, no exercício de 1989 - período-base de 1988, o valor de Cr\$. 3.500.000,00, correspondente a *OMISSÃO DE RECEITA - Omissão de Ganho de Capital* e o valor de Cr\$. 1.863.366,82, correspondente a *DESPESA/CUSTO INEXISTENTE - Custo não Operacional registrado a maior*

Brasília (DF), 14 de maio de 1.996

  
**OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA - Relator**