



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 15374.003561/00-27
Recurso nº. : 144.851
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex: 1998
Recorrente : 6ª TURMA DRJ – RIO DE JANEIRO – RJ I
Interessada : VIDREX EMPRESA DE SERVIÇOS LTDA.
Sessão de : 26 de abril de 2006
Acórdão nº : 101-95.471

RECURSO EX OFFICIO

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – Não logrando a empresa comprovar haver escriturado e declarado a diferença apontada como omissão de receitas, é de se manter o lançamento efetuado para a cobrança do tributo devido.

OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTOS DE CAIXA POR SÓCIOS – Os suprimentos de numerário atribuídos a sócios da pessoa jurídica, cujos requisitos cumulativos e indissociáveis de efetividade de entrega e origem dos recursos não forem devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, devem ser tributados como receitas omitidas pela empresa.

Recurso ex officio provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso “ex officio” interposto pela 6ª TURMA - DRJ RIO DE JANEIRO – RJ I.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral que deu provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para tão-somente restabelecer a exigência relativa à omissão de receita na alienação de bens.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº. : 15374.003561/00-27

Acórdão nº :101-95.471



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 2.9 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausente o Conselheiro HÉLCIO HONDA.



PROCESSO Nº. : 15374.003561/00-27

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.471

Recurso nº. : 144.851

Recorrente : 6ª TURMA DRJ – RIO DE JANEIRO – RJ I

RELATÓRIO

Recorre de ofício a este Colegiado a Egrégia 6ª Turma de Julgamento da DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ I, contra a decisão proferida no Acórdão nº 6.037, de 08/11/2004 (fls. 147/153), que julgou parcialmente procedente o crédito tributário consubstanciado nos seguintes autos de Infração: IRPJ, fls. 80; CSLL, fls. 89; COFINS, fls. 94; e PIS, fls. 101.

O lançamento foi efetuado em decorrência da constatação das seguintes irregularidades fiscais:

1. Omissão de receita, em função da não contabilização de alienação de gado em estoque;
2. Omissão de receita, caracterizada pela não comprovação da origem e efetividade da entrega de recursos do sócio João Ferreira de Macedo para a pessoa jurídica;
3. Glosa de despesas financeiras, consideradas desnecessárias, pois os financiamentos bancários obtidos pela pessoa jurídica teriam sido repassados ao sócio João Ferreira de Macedo por meio de conta de mútuo na qual não eram cobrados encargos financeiros.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou tempestivamente a impugnação de fls. 120/126, onde expôs os seguintes argumentos:

- que, em relação à primeira infração, a interessada teria adquirido em 06/09/1995 e alienado em 08/02/1996 área rural, incluídas as culturas e contratos de exploração correspondentes. Neste contexto, a hipótese suscitada pelo fisco não poderia ter ocorrido em março de 1997, época indicada na autuação. Acrescenta ainda que a



simples não efetivação da baixa de estoques não implicaria omissão de receita;

- que, quanto ao suprimento de numerário pelo sócio, haveria divergência entre os valores cuja comprovação da origem tinha sido solicitada e os valores constantes da autuação, eivando de nulidade o procedimento. Além disso, a efetividade da entrega dos recursos e sua origem se encontrariam documentalmente comprovadas e a fiscalização teria reconhecido a existência de mútuo com o sócio;
- que, quanto à glosa de encargos financeiros, os encargos financeiros teriam sido efetivamente suportados pelo mutuário (sócio) e o ingresso desses encargos na pessoa jurídica sem trânsito em conta de receita configuraria omissão de receita, ao invés de caracterizar a desnecessidade das despesas corretamente escrituradas. Aduz ainda que o enquadramento legal utilizado não se adequaria à situação ocorrida;
- que, as exigências de PIS, Cofins e CSLL, reconhece que mereceriam igual solução ao lançamento de IRPJ, por se tratarem de apurações reflexas deste último. Ressalva, todavia, que a IN SRF nº 06/2000 determinou o cancelamento de créditos lançados com base no enquadramento legal utilizado e que seria beneficiada de liminar referente ao PIS e a Cofins, o que afastaria qualquer penalidade de ofício;
- que a utilização da Taxa Selic no cômputo dos juros de mora seria ilegal e inconstitucional.



PROCESSO Nº. : 15374.003561/00-27

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.471

A colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu, por maioria de votos, pela manutenção parcial do lançamento, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997

OMISSÃO DE RECEITA NA ALIENAÇÃO DE BENS. Incabível a utilização do custo dos bens alienados como base tributável de autuação por omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA ENTREGA. A autorização para o arbitramento da receita omitida com base na falta de comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos de caixa pelos sócios está condicionada à prova, ainda que indiciária, da omissão de receita, conforme art. 12, §3º, do DL nº 1.598/1977. O descumprimento desta condição invalida a pretensão fiscal.

GLOSA DE DESPESA COM ENCARGOS FINANCEIROS. DESNECESSIDADE. Sendo incontroverso que os financiamentos, apesar de intermediados pela pessoa jurídica, eram destinados a seu sócio, consideram-se desnecessários às atividades da interessada os respectivos encargos.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. Não cabe ao julgador administrativo de primeira instância apreciar a legalidade ou constitucionalidade dos atos normativos expedidos pelas autoridades competentes.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1997

PIS. COFINS. CSLL. LANÇAMENTOS REFLEXOS. Aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido em relação ao lançamento matriz.

Lançamento Procedente em Parte

Nos termos da legislação em vigor, a turma de julgamento *a quo* recorreu de ofício a este Conselho.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

Recurso assente em lei (Decreto nº 70.235/72, art. 34, c/c a Lei nº 8.748, de 09/12/93, arts. 1º e 3º, inciso I), dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relatório, tratam os presentes autos, de recurso de ofício interposto pela colenda 6ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro – RJ I, contra a decisão proferida no Acórdão nº 6.037, de 08/11/2004, que cancelou parte da exigência tributária constituída contra a interessada. Dos três itens que compunham o auto de infração, a decisão recorrida cancelou aqueles que tratavam da omissão de receitas.

1) Omissão de receita - falta de contabilização de alienação de gado

A irregularidade possui a seguinte descrição:

Receitas Não Contabilizadas

Efetuamos o lançamento de ofício referente à omissão de receita decorrente da não-contabilização da alienação do gado que constava dos estoques. A venda foi efetuada no primeiro trimestre do ano de 1997 (conforme Livro de Registro de Inventário). Consideramos, para efeitos de tributação, o valor constante do referido Livro de Registro de Inventário, ou seja, R\$ 400.000,00.

De forma sucinta, o voto condutor do acórdão recorrido apreciou a matéria nos seguintes termos:

Da omissão de receita - falta de contabilização de alienação de gado

O autuante equivocou-se na apuração da base tributável. O valor constante do Livro de Registro de Inventário, que o autuante considerou como base tributável, é, na verdade, o custo, que não se confunde com receita.

Assim, ante o equívoco do autuante e a impossibilidade de apuração da base tributável, já que o valor da alienação não consta dos autos, improcede a autuação.

Com a devida vênia, ousou discordar do entendimento da colenda turma de julgamento, tendo em vista que foi devidamente intimada (fls. 49) a prestar as seguintes informações: (i) qual o tipo de rebanho; (ii) o rebanho é composto de quantos animais; (iii) quais os custos referentes à manutenção do rebanho em 1997, indicando quais as contas que registraram tais despesas; (iv) quantas cabeças foram abatidas em 1997 e a que preço; (v) quando foi adquirido, qual a idade do rebanho e com que tempo de vida, em média, são abatidas as cabeças do rebanho.

Em resposta, limitou-se a informar (fls. 54/55) que as aquisições e baixas da conta "Rebanho para Abate" a diferença no saldo do estoque é devido em função de não ter sido observado quando da aquisição e da venda do imóvel, a parte referente ao rebanho por ser prática usual nessas operações a compra e venda com "Porteira Fechada".

Apesar de se tratar de prática usual a compra e venda de imóvel com "Porteira Fechada", deve-se registrar que, por ocasião da aquisição do imóvel em 06/09/1995, a interessada já havia adquirido o lote de reses objeto do lançamento, conforme depreende-se das notas fiscais de produtor rural (fls. 68/70), cujas compras ocorreram em 30/03/1995 e 11/04/1995, respectivamente. Assim, não procede o argumento da defesa.

Não obstante, em relação à venda do imóvel, a contribuinte limitou-se a apresentar a escritura de compra e venda da área (fls. 56/66), onde consta a transação tão-somente da área de terras e suas benfeitorias. Nenhum outro documento foi apresentado, quer seja as notas fiscais da venda do gado ou mesmo contrato de compra e venda onde constasse qualquer evidência da inclusão do rebanho. Limitou-se a contribuinte a afirmar que na alienação do imóvel, também estava incluído o gado, porém, deixou de fazer qualquer prova a respeito.



A simples alegação formalizada pela recorrente de que se trata de venda de gado que integrou a alienação de imóvel não é suficiente para desfazer a acusação fiscal.

Uma vez que na hipótese sob exame a contribuinte não logrou infirmar, com documentação objetiva e incontestada, a acusação que lhe foi feita, a decisão recorrida que cancelou a exigência, não merece prosperar.

A ausência de elementos factuais que possam elidir a exigência fiscal persiste nesta fase recursal, pois a recorrente insiste em contestar o lançamento sob argumentos meramente protelatórios, incapazes de dar consistência a sua pretensão de ver excluído, ou pelo menos reduzido o crédito tributário constituído.

Ao invés de apresentar as provas materiais suficientes para elidir a exigência fiscal, simplesmente anexou aos autos cópia da escritura correspondente a venda do imóvel que em nada favorece a sua defesa.

Também em relação ao valor que a autoridade autuante tomou como base de cálculo para constituir o lançamento, entendo que não há reparos a fazer, pois na falta de outros elementos, serviu-se do valor registrado como custo pela empresa.

Assim, sou pelo provimento ao recurso de ofício em relação ao presente item.

2) Omissão de receita – suprimento de numerário

Consta do auto de infração que a contribuinte deixou de comprovar a origem e a efetiva entrega de recursos por parte do sócio majoritário ao longo do ano de 1997.



A decisão recorrida entendeu pelo cancelamento da exigência conforme o entendimento abaixo exposto no voto condutor:

Entendo que no caso concreto o atuante não caracterizou a omissão de receita exigida na parte inicial da norma anteriormente reproduzida. Para aqueles que viessem a invocar a falta de contabilização de alienação de gado (infração anterior) como prova da omissão de receita, saliento que o atuante comprovou apenas a não contabilização da operação, sem fazer prova de que o negócio tenha gerado receita. Afinal, nem toda alienação gera receita, sendo perfeitamente possível que a alienação tenha sido feita a preço de custo ou até por valor inferior.

Some-se ao presente entendimento o fato de o texto do § 3º do art. 12 do DL nº 1.598/1977 não ter sofrido reformulação desde sua vigência, sendo ratificado nos Regulamentos do Imposto de Renda aprovados pelo Decreto nº 85.450/1980 (RIR/1980), Decreto nº 1.041/1994 (RIR/1994) e Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), respectivamente em seus artigos 181, 229 e 282.

No caso do parágrafo 3º, vigente a partir de 1978, se era para se consagrar a falta de comprovação da origem e efetiva entrega de suprimentos de caixa por sócios ou dirigentes como a hipótese autorizadora de omissão de receita, sem depender da primeira parte do parágrafo (*"Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova..."*), é lógico se concluir que o legislador teria revisto o teor de tal dispositivo para adequá-lo à realidade do fisco, que, por dificuldade ou comodidade, passou a se ater apenas à segunda parte do texto legal para proceder a autuações.

Porém, o legislador assim não o quis e manteve na íntegra o teor do § 3º ao longo da edição de três Regulamentos. Deste modo, considerando o princípio da hermenêutica jurídica segundo o qual a lei não contém palavras ou expressões desnecessárias, entendo que não se pode considerar um mandamento legal pela metade apenas porque é difícil para o fisco cumpri-lo na íntegra.

Neste sentido, não se pode considerar a falta de comprovação da origem e da efetiva entrega como a prova a que se refere o § 3º, pois, como já comentado, se estaria inovando o texto legal ao aplicá-lo pela metade. O que se tem observado é a generalização dessa modalidade de autuação e julgamentos ementariais, condenando o contribuinte a promover as provas que caberiam ao fisco, pois o texto legal diz claramente que o arbitramento da receita omitida – com base na falta de comprovação da origem e efetiva entrega de suprimento de

caixa por sócios - só seria autorizado se antes o fisco provasse ou colhesse indícios da omissão de receita.

Além disso, o fisco, quer seja a atividade de lançamento como a de julgamento, costuma trabalhar com a hipótese de que o suprimento de caixa não possa ser feito em espécie, ainda que provada a capacidade do supridor, negando ao contribuinte o direito constitucional de fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei, pois nada há que impeça o contribuinte de fazer transações em espécie.

Por fim, cabe citar o art. 112, II, do Código Tributário Nacional – CTN, que prevê que a lei tributária deve ser interpretada da forma mais favorável ao contribuinte no caso de dúvida quanto, dentre outros, às circunstâncias materiais do fato e à extensão dos seus efeitos. Neste sentido, o que se tem observado é exatamente o contrário. O fisco interpreta (pois não o cumpre na íntegra) o § 3º desfavoravelmente ao contribuinte ao adaptar as circunstâncias de sua incidência à dificuldade natural de apurar provas. Por estes motivos, voto pelo cancelamento da exigência.

No presente item também discordo do entendimento da turma de julgamento, pois o texto legal é claro no sentido de que a entrega de numerário registrada na contabilidade da empresa constitui o indício a partir do qual restará ou não provada a omissão de receita. O ato de suprir o caixa constitui indício para justificar o procedimento fiscal, de modo que à pessoa jurídica favorecida impõe-se a demonstração da inocorrência de eventual ilícito fiscal e, para tanto, deve ela realizar a prova hábil e idônea, coincidente em datas e valores, de que os recursos são de origem externa às suas atividades e que efetivamente ingressaram no caixa. Deve-se atentar para o fato de que tais requisitos são cumulativos, ou seja, o atendimento de um não afasta a obrigatoriedade da justificativa do outro.

São autênticos os suprimentos de caixa quando se comprova cabalmente que os recursos supridos provieram de fontes externas à empresa e lhe foram efetivamente entregues. Nessa hipótese, inequivocamente, remanescem provas da passagem ou da entrega dos recursos financeiros das fontes externas para a empresa.

São ilegítimos os suprimentos de caixa quando não se comprova que os recursos supridos provieram de fontes externas à empresa. Nessa situação

não há como forjar provas adequadas de que ditos recursos provieram de fontes externas.

Assinale-se que a comprovação adequada implica na comprovação cumulativa e indissociável tanto da boa origem dos recursos como de sua efetiva entrega à empresa. A comprovação isolada ou da boa origem ou da efetiva entrega não é suficiente para desfazer a suspeita de omissão já mencionada. A própria lei, através do § 3º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, veio consagrar a jurisprudência copiosa e pacífica, voltada nessa direção, de que as operações de suprimento de caixa somente são consideradas legítimas se houver a comprovação da boa origem dos recursos cumulativamente com a comprovação de sua efetiva entrega à empresa.

A própria norma legal, abrigada no artigo 229 do RIR/94, reconhece implicitamente que o suprimento de caixa, quando incomprovadas a origem e entrega dos recursos, pode ser tido como presunção de omissão de receita, quando autoriza a autoridade tributária a arbitrar o valor dessa omissão com base no valor do próprio suprimento.

Além disso, na peça impugnatória, a interessada limita-se a questionar os valores constantes no auto de infração, contudo, tal qual no item precedente, deixou de apresentar qualquer comprovante capaz de dar suporte aos seus argumentos.

No caso dos autos, a fiscalização intimou a empresa a *“comprovar, mediante documentação, a origem dos recursos que ensejaram todos os lançamentos a crédito da referida conta (intimação às fls. 50)*. A seguir, houve nova intimação (fls. 51), onde a autoridade fiscal reforçou o pedido anteriormente feito.

Posteriormente, a fiscalização reintimou a contribuinte (fls. 52), desta feita, solicitando *“comprovar a origem de todos os recursos ingressados na*



PROCESSO Nº. : 15374.003561/00-27

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.471

conta corrente de João Ferreira de Macedo, cujos créditos sejam superiores a R\$ 4.000,00”.

Em resposta, a contribuinte limitou-se a informar que: *“não é possível determinar a exata entrada dos recursos tendo em vista que isso ocorre de forma pulverizada em valores e datas, mesmo quando da alienação de imóveis da pessoa física”.* Em outra resposta, a empresa informou que *“os recursos do sócio João Ferreira de Macedo são os demonstrado na declaração de IRPJ, não sendo possível identificá-los individualmente”.*

Diante disso, de acordo com a farta jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a falta de comprovação da origem e da efetiva entrega de numerário por parte de pessoa ligada à pessoa jurídica, caracteriza a ocorrência de omissão de receitas, deve ser provido o recurso de ofício.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso ex officio.

Brasília (DF), em 26 de abril de 2006

PAULO ROBERTO CÔRTEZ