



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

Mfaa-6

Processo nº : 16327.000726/98-22  
Recurso nº : 136.595  
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS.: 1996 e 1997  
Recorrente : ACTION CÂMBIO E TURISMO LTDA  
Recorrida : 8ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I  
Sessão de : 28 DE JANEIRO DE 2004  
Acórdão n.º : 107-07.486

**IRPJ E REFLEXOS – PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – NÃO ADEQUADO EMBASAMENTO DAS INFRAÇÕES E FALTA DE CORRELAÇÃO COM A PENALIDADE – INOCORRÊNCIA.** Da leitura do Lançamento de Ofício, verifica-se que houve correta imputação jurídica dos fatos, bem como correlação lógica e jurídica com a penalidade aplicável em relação a cada um deles.

**IRPJ E REFLEXOS – OMISSÃO DE RECEITAS – OMISSÃO DE RECEITA/SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – OMISSÃO DE RECEITA/SALDO CREDOR DE CAIXA - TRIBUTAÇÃO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – INOCORRÊNCIA.** Não se tem, aqui, pura tributação com base em depósitos bancários. Para a configuração da omissão de receitas, a Fiscalização, corretamente, intimou a Recorrente a comprovar a origem/efetiva entrega dos recursos encontrados em suas contas bancárias, mas não houve qualquer demonstração neste sentido. Esta inércia ou não obediência adequada à intimação do contribuinte não pode trabalhar em seu favor, sob pena de inviabilizar a tributação.

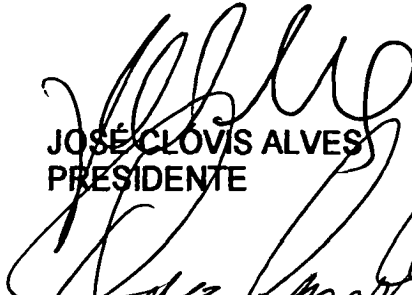
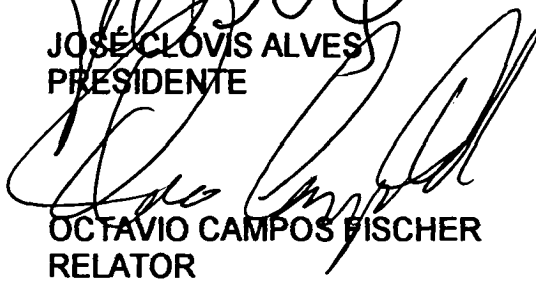
**TAXA DE JUROS – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.** Se o contribuinte não questionou, em primeira instância, a validade da Taxa de Juros, tal matéria se encontra preclusa, nos termos de orientação jurisprudencial desse e. Conselho de Contribuintes.

**MULTA – RESPALDO LEGAL.** A multa de 75% encontra respaldo legal no art. 44, I da Lei nº 9.430/96. Ademais, a multa de 20%, pretendida pela contribuinte, aplica-se, como muito bem decidiu a i. DRJ, aos casos de pagamento do tributo em que não haja lançamento de ofício (art. 61 da Lei nº 9.430/96).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ACTION CÂMBIO E TURISMO LTDA.

Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

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

  
JOSÉ CLOVIS ALVES  
PRESIDENTE  
  
OCTAVIO CAMPOS FISCHER  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente o conselheiro LUIZ MARTINS VALERO.

Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486  
  
Recurso n.º : 136.595  
Recorrente : ACTION CÂMBIO E TURISMO LTDA

## RELATÓRIO

A Recorrente foi autuada, em 12.11.98, pelo não pagamento de IRPJ e reflexos (PIS, COFINS, CSL, IRF), em razão de 04 infrações, a saber:

1 – Omissão de Receitas/Saldo Credor de Caixa, verificada em 03.1996, com enquadramento legal nos arts. 195, II, 197, parágrafo único, 226, 228 do RIR/94 e art. 24 da Lei nº 9.249/95;

2 – Omissão de Receitas/Suprimento de Numerário, verificada em 02/96, 04/96, 06/96, 08/96, 09/96, 11/96 e 12/96, com enquadramento legal nos arts. 195, II, 197, parágrafo único, 226, 229 do RIR/94 e art. 24 da Lei nº 9.249/95;

3 – Omissão de Receitas, verificada em 03/96, 04/96 e 05/96, com enquadramento legal nos arts. 195, II, 197, parágrafo único, 226, 227 do RIR/94 e art. 24 da Lei nº 9.249/95 e

4 – Omissão de Receitas da Atividade, em 02/01, 08/06, 09/06, 12/06, 12/07, 25/07, 31/07, 08/08, 15/08, 21/08, 22/08, 01/09, 05/09, 25/09, 17/10, 23/10, 30/10, 16/11, 27/11, 28/11, 30/11, 07/12, 11/12, 19/12, 20/12 e 28/12 (todos os meses de 1995). Enquadramento legal: 523, §3º, 739 e 892 do RIR/94.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal, tem-se que, nos anos-calandários de 1995 e 1996, a Recorrente recebeu DOC's de emissão da pessoa jurídica "Split Corretora de Mercadorias Ltda" e que a conta corrente (Banco do Brasil) destinatária não tinha sido contabilizada. Ademais, a Recorrente, após intimada

Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

regularmente, "...não apresentou qualquer documento comprobatório da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias através de DOC's da empresa SPLIT CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA, emitidos a seu favor, limitando-se a afirmar que estes depósitos referem-se a trocas de dinheiro efetuadas com a empresa FAST CÂMBIO, sem apresentar nenhum documento que comprove tais operações" (fls. 359).

Para a imputação de Saldo Credor de Caixa, a Fiscalização intimou a Recorrente "...a esclarecer e comprovar com documentação hábil e idônea a natureza e a escrituração contábil das operações que deram origem aos depósitos bancários e demais créditos na conta corrente nº 120336-3, agência 3386-3, do Banco do Brasil, para o período compreendido entre a data da abertura da conta e o dia 31/12/96, visto que a referida conta corrente não se encontrava escriturada nos Livros Diário e Razão neste período. (...) O contribuinte informou que a referida conta corrente era utilizada para suprir o caixa das filiais e para depósito dos saldos de caixa diários, conforme fls. 157. (...) Assim sendo efetuou a reconstituição da conta Caixa com a inclusão da conta corrente (...). (...) Com base na reconstituição da conta Caixa, efetuada pelo contribuinte conforme fls. 158 a 297, verificamos a existência de saldos credores de caixa em quase todos os meses dos anos-calendário de 1995 e 1996" (fls. 361).

Presumiu-se, assim, omissão de receita operacional o saldo credor de caixa, nos termos do art. 228 do RIR/94, "...em valor correspondente ao maior saldo credor de caixa no período. No caso em questão o período de apuração da omissão de receita corresponde ao do ano-calendário" (fls. 364)

Para a imputação de Suprimento de Caixa, a Fiscalização intimou regularmente a Recorrente "...a esclarecer e comprovar a origem e a efetiva entrega dos recursos referentes aos suprimentos de numerário efetuados pelos sócios e escriturados nas contas Caixa e c/c, conforme fls 325 a 357 e indicados na Tabela 03"



Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

(fls. 361). Todavia, a Recorrente "...se limitou a esclarecer, conforme fls. 157, que a empresa trabalhava com baixos níveis de capital de giro próprio e para suprir as necessidades de suas quotas, colocaram a disposição da empresa, um caixa particular de apoio, através do qual eram feitos parte dos pagamentos da sociedade, porém sem apresentar qualquer documentação comprobatória de tal fato" (fls. 362).

Assim, entendeu a Fiscalização, com base no art. 229 do RIR/94, que se presume "...receita omitida da empresa os suprimentos de caixa oriundos de depósitos de origem não comprovada". (...) "Não provada a origem dos recurso depositados em suas contas correntes bancárias, fica caracterizada a omissão de receita operacional, em valor igual a soma dos recurso provenientes dos DOC's emitidos a favor da fiscalizada pela empresa SPLIT CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA" (fls. 363).

Por outro lado, a Recorrente não teria comprovado "...a origem e a efetiva entrega dos recursos fornecidos à empresa pelos sócios, mediante suprimento de caixa,..." (fls. 364), o que, também, caracteriza omissão de receita.

Assim, concluiu a Fiscalização que:

"Será tributado como receita omitida no ano-calendário de 1995 na forma dos arts. 523, §3º, 739 e 892 do Regulamento do Imposto de Renda,.... (artigo 43 e 44 da Lei nº 8.541/92), o valor de R\$ 1.238.577,25, correspondente a soma do total de depósitos em conta corrente bancária, de origem não comprovada, no montante de R\$ 957.283,86, com o maior saldo credor de caixa do período no montante de R\$ 276.203,93 e com os suprimentos de caixa não comprovados no montante de R\$ 5.089,46.

A receita omitida no ano-calendário de 1996 no valor de R\$ 774.767,93 correspondente à soma do total de depósitos em conta corrente bancária, de origem não comprovada, no montante de R\$ 330.712,40, com o maior saldo credor de caixa do período no montante de R\$ 172.331,43 e com os suprimentos de caixa não comprovados no

Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

montante de R\$ 217.724,10 será adicionado ex-officio ao resultado da pessoa jurídica apurado em 31/12/196, para determinação do lucro real, conforme o art. 24 da Lei nº 9.249/95" (fls. 365).

O enquadramento legal, de forma geral, foi apontado pela Fiscalização: arts. 193, 194, 195, II, 197, 224 *usque* 230, 523, 739 e 892 do RIR/94 e art. 24 da Lei nº 9.249/95.

Em sua Impugnação, a Recorrente sustentou que o Auto de Infração/lançamento seria totalmente improcedente:

1 – Preliminarmente, haveria nulidade incontornável, pois "...não houve embasamento adequado das infrações e sua correlação com a penalidade aplicada, sendo totalmente impertinente os artigos mencionados". "A capitulação legal da infração não guarda qualquer correlação com os fatos narrados, não sendo suficientes para embasar o presente auto de infração, sem prejuízo das garantias constitucionais do devido processo legal e ampla defesa" (fls. 371). "Nesse sentido, como não restou provado objetivamente que os valores levantados pelo fisco dão suporte para a formalização do crédito tributário, por si só, o Auto de Infração, deve, desde já, ser considerado insubsistente" (fls. 372).

2 – No mérito, não se pode fazer um lançamento fundado em depósitos bancários, o que, aliás, seria corroborado pelo prescrito no art. 9º do DL 2.471/88, no sentido de determinar o cancelamento dos débitos oriundos de cobrança de IR arbitrado com base em depósitos bancários.

3 – É inconstitucional o lançamento com base em lançamento presuntivo, pois, a partir do texto constitucional, somente pode surgir a obrigação



Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

tributária se realizada em concreto a hipótese de incidência. No presente caso, não foi o que ocorreu, pois o lançamento presumiu renda, sem comprová-la.

4 – Não houve indicação dos dispositivos legais que fundamentaram o lançamento: “No auto de infração não há qualquer fundamento legal para a suposta infração, tendo a fiscalização indicado meros artigos do RIR” (fls. 381).

5 – Também, a fiscalização “...não observou...as normas balizadoras para a tributação, na medida em que deveria ter seguido as normas e a forma de apuração do imposto vigente à época dos fatos acoimados”. “Tanto é assim, que não se pode considerar a mesma base de cálculo para a incidência de todos esses tributos” (fls. 382).

6 – A multa de 75% não possui embasamento legal e sua imposição “...não guarda correlação lógica com a sua natureza jurídica” (fls. 383).

7 – Ademais, essa multa afronta o princípio de proibição de tributo com efeito de confisco, pois “Não podemos aceitar que o Estado burle esse princípio constitucional e cobre multa de 75%, numa economia estável” (fls. 385).

8 – Há que se aplicar o princípio da retroatividade benigna das multas, pois a Lei nº 9.430/96, em seu art. 61, diminuiu o percentual da multa para 20% (fls. 388).

A i. DRJ, ao analisar o processo, todavia, não acolheu os argumentos da Recorrente e manteve o lançamento.



Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

Em relação aos argumentos preliminares, entendeu a DRJ que não houve cerceamento de defesa, pois "A autoridade lançadora especificou as matérias, os valores e as datas a que se referem. Nada faltando no Termo de Verificação de fls. 358/366 e nas demais peças que compõem a autuação, possibilitando a ampla e completa defesa do acusado. Não é só possível, mas cristalinamente simples a identificação exata dos fatos imputados ao contribuinte e a sua consequência no campo tributário" (fls. 423).

No mérito, deixou de conhecer os argumentos relativos à inconstitucionalidade da tributação por presunção legal e do efeito confiscatório da multa, porque entendeu que não se pode declarar a inconstitucionalidade de uma lei em processo administrativo. Todavia, em relação aos depósitos bancários não contabilizados, a DRJ, baseando-se em argumentos doutrinários e da jurisprudência do Conselho de Contribuintes, sustentou que não há invalidade em lançamento por omissão de receita.

Também, rejeitou a alegação de que a autoridade fiscal não efetuou o lançamento de acordo com a forma de apuração de cada imposto, pois foi seguido o prescrito no art. 43 da Lei nº 8541/92, que determina a tributação da receita omitida com alíquota de 25%, o que torna clara que "...a omissão de receita,..., é,..., a base de cálculo de todos os impostos e contribuições lançados" (fls. 425).

Enfim, sobre o argumento de aplicação da multa de 20% em detrimento da multa de 75%, a DRJ entendeu que esta está prevista na Lei nº 9.430/96 e que "Qualquer manual de Direito Tributário ao exemplificar lançamento de ofício apresenta prontamente o auto de infração. Ele é exemplo típico dessa modalidade de lançamento justamente porque se enquadra não em uma, mas em várias das hipóteses previstas no art. 149 do CTN, como o próprio inciso I...ou o IV...". Já a multa de 20% alcança





Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

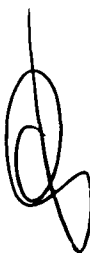
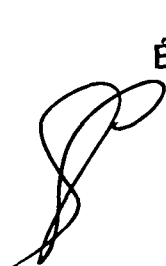
somente os recolhimentos de tributos em atraso feitos espontaneamente, o que não ocorreu no presente caso (fls. 425).

Não conformada com a r. decisão supra, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde, em síntese, retoma os argumentos desenvolvidos em sua Impugnação. Alegou, ainda, que somente com a Lei nº 9.430/96 (que produziu efeitos a partir de janeiro de 1997) é que se admitiu a configuração de omissão de receitas em situações de não contabilização de depósitos bancários, de modo que o lançamento em questão não possui respaldo legal; conforme orientação da jurisprudência do próprio Conselho de Contribuintes. Em suas palavras: "Ora, se não havia previsão legal para omissão de receitas ante a depósitos bancários não comprovados (ou seja, se a omissão de receitas não constituía fato gerador para a tributação) fato é que não nasceu a obrigação tributária de efetuar-se o recolhimento de quaisquer tributos sobre os valores depositados" (fls. 451).

Ademais, os dispositivos citados no lançamento são extremamente genéricos, não dando suporte legal ao mesmo (fls. 453). "Verifica-se portanto, que em momento algum, a fiscalização deu ao auto de infração um enquadramento legal expresse e específico acerca da presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários não comprovados, por um simples e claro motivo: não havia no ordenamento normativo, um dispositivo que previsse expressamente o referido caso" (fls. 454).

Enfim, trouxe um novo argumento, agora contra os juros de mora e a taxa selic, que seriam inválidos.

É o Relatório



Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

## VOTO

Conselheiro OCTAVIO CAMPOS FISCHER

O Recurso Voluntário é tempestivo e está devidamente acompanhado de arrolamento de bem de sua propriedade.

Antes de analisar as preliminares e o mérito da imputação, é interessante analisar os argumentos contra a multa e os juros moratórios.

Quanto aos juros moratórios, é importante considerar que a matéria não foi objeto de questionamento pelo contribuinte em primeira instância, de modo que a mesma não pode ser analisada, agora, perante o Conselho de Contribuintes. Em suma, não houve prequestionamento:

**\*ACÓRDÃO 105-14.252**

**1º Conselho de Contribuintes / 5ª Câmara**

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ATO NÃO IMPUGNADO - INEXISTÊNCIA DE LITÍGIO - RECURSO -** A ausência de prequestionamento constitui óbice intransponível à admissibilidade do recurso, eis que a inexistência de contestação ao procedimento fiscal de constituição do crédito tributário faz revelar não ter sido instaurado o litígio, não suspende a exigibilidade da exação nem comporta julgamento de segunda instância, na conformidade dos artigos 14 e 17, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º, Lei nº 8.748/93.

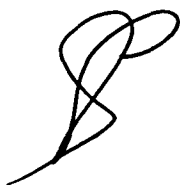
Recurso não conhecido.

Por unanimidade de votos, **NÃO CONHECER** do recurso por falta de objeto.

**DORIVAL PADOVAN - PRESIDENTE**

Publicado no DOU em: 20.01.2004

Relator: **ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA\***



Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

Já em relação à insurgência contra a multa, a alegação de que a mesma não tem respaldo legal não se atém ao preceituado no art. 44, I da Lei nº 9.430/96:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte".

Ademais, a multa de 20%, pretendida pela Recorrente, aplica-se, como muito bem decidiu a i. DRJ, aos casos de pagamento do tributo em que não haja lançamento de ofício (art. 61 da Lei nº 9.430/96).

Em relação às preliminares, note-se que o ataque genérico contra a imputação não merece guarida. Afinal, se assim fosse, não seria preciso sequer a apresentação de Impugnação por parte da contribuinte, bastando uma espécie de "Impugnação de Ofício". É, portanto, dever da contribuinte indicar as irregularidades que acredita existirem. De qualquer forma, uma análise mais profunda dos Autos revela que não houve imputação equivocada e que, além disto, se mantém em consonância com a penalidade aplicada. Neste sentido, correta a orientação firmada pela i. DRJ: "A autoridade lançadora especificou as matérias, os valores e as datas a que se referem. Nada faltando no Termo de Verificação de fls. 358/366 e nas demais peças que compõem a autuação, possibilitando a ampla e completa defesa do acusado. Não é só possível, mas cristalinamente simples a identificação exata dos fatos imputados ao contribuinte e a sua consequência no campo tributário" (fls. 423).



Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

Superadas estas questões, pode-se voltar os olhos para o núcleo do presente processo.

Note-se, primeiramente, que a Recorrente não se insurge contra os fatos apurados pela Fiscalização. Sua contrariedade aponta-se para a forma como a tributação foi feita.

A tributação com base em depósitos bancários, de fato, é bastante controvertida. Todavia, ao que nos parece, a argumentação da Recorrente procura desviar a atenção para o fundamento do presente Lançamento de Ofício. É que a análise de depósitos bancários não se mostrou como prova exclusiva da omissão de receitas, mas sim como um elemento de apoio para a caracterização desta, diante da inércia da contribuinte em apresentar provas em relação aos fatos constatados pela Fiscalização.

Como exposto no Relatório supra, a Recorrente, após intimada regularmente, "...não apresentou qualquer documento comprobatório da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias através de DOC's da empresa SPLIT CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA, emitidos a seu favor, limitando-se a afirmar que estes depósitos referem-se a trocas de dinheiro efetuadas com a empresa FAST CÂMBIO, sem apresentar nenhum documento que comprove tais operações" (fls. 359).

Para a imputação de Saldo Credor de Caixa, a Fiscalização intimou a Recorrente "...a esclarecer e comprovar com documentação hábil e idônea a natureza e a escrituração contábil das operações que deram origem aos depósitos bancários e demais créditos na conta corrente nº 120336-3, agência 3386-3, do Banco do Brasil, para o período compreendido entre a data da abertura da conta e o dia 31/12/96, visto que a referida conta corrente não se encontrava escriturada nos Livros Diário e Razão



Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

neste período. (...) O contribuinte informou que a referida conta corrente era utilizada para suprir o caixa das filiais e para depósito dos saldos de caixa diários, conforme fls. 157. (...) Assim sendo efetuou a reconstituição da conta Caixa com a inclusão da conta corrente (...). (...) Com base na reconstituição da conta Caixa, efetuada pelo contribuinte conforme fls. 158 a 297, verificamos a existência de saldos credores de caixa em quase todos os meses dos anos-calendário de 1995 e 1996" (fls. 361).

Presumiu-se, assim, omissão de receita operacional o saldo credor de caixa, nos termos do art. 228 do RIR/94, "...em valor correspondente ao maior saldo credor de caixa no período. No caso em questão o período de apuração da omissão de receita corresponde ao do ano-calendário" (fls. 364)

Para a imputação de Suprimento de Caixa, a Fiscalização intimou regularmente a Recorrente "...a esclarecer e comprovar a origem e a efetiva entrega dos recursos referentes aos suprimentos de numerário efetuados pelos sócios e escriturados nas contas Caixa e c/c, conforme fls 325 a 357 e indicados na Tabela 03" (fls. 361). Todavia, a Recorrente "...se limitou a esclarecer, conforme fls. 157, que a empresa trabalhava com baixos níveis de capital de giro próprio e para suprir as necessidades de suas quotas, colocaram a disposição da empresa, um caixa particular de apoio, através do qual eram feitos parte dos pagamentos da sociedade, porém sem apresentar qualquer documentação comprobatória de tal fato" (fls. 362).

Ora, diante de tais fatos, não se tem como adotar orientação diversa da mantida pela i. DRJ. Afinal, neste sentido, também, é o entendimento desse e. Conselho de Contribuintes:

Recurso Voluntário nº 128006  
3ª Câmara do 1º CC  
Relator Márcio Machado Caldeira



Processo nº : 16327.000726/98-22  
Acórdão nº : 107-07.486

Acórdão nº 103-20822

Ementa: IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - PROVAS - Configurada resta a omissão de receita, quando o sujeito passivo não logra descaracterizar o levantamento fiscal, com provas hábeis e idôneas da efetiva entrada de numerário na conta caixa.

OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA - Solidifica-se a presunção de omissão de receita, na ausência de prova da efetiva entrega e da origem do numerário destinado a aumento de capital, ou contabilizados como empréstimos de sócios.

Recurso Voluntário nº 113161

7ª Câmara do 1º CC

Relator Jonas Francisco de Oliveira

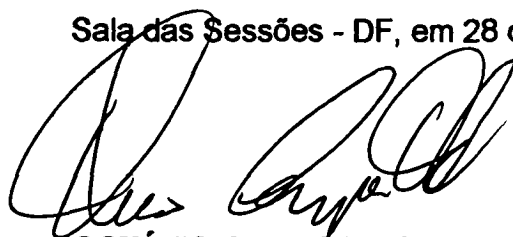
Acórdão nº 107-03975

Ementa: (...)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE CAIXA. Os suprimentos de caixa, para que se repute regulares, afastando a presunção de omissão de receita, implica à dupla comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, da efetiva entrada dos recursos na empresa e que estes tiveram origem externa à mesma, não sendo suficiente, para tanto, a prova da capacidade financeira dos supridores.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao  
Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2004.



OCTÁVIO CAMPOS FISCHER

