



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Iam-3

Processo nº : 10240.001807/91-47
Recurso nº : 04.588
Matéria : IRPF - Exs: 1987 a 1990
Recorrente : MAURÍCIO TEIXEIRA DE SOUZA
Recorrida : DRF em Porto Velho - RO
Sessão de : 21 de agosto de 1997
Acórdão nº : 107-04.337

DECORRÊNCIA-IRPF-LUCRO PRESUMIDO: Descabe à fiscalização, por falta de previsão legal e em face do princípio da reserva absoluta da lei, arbitrar o saldo de Caixa da empresa no início do período fiscalizado, quando desconhecido pela empresa e impossível de se determinar ante a ausência, à época do fato gerador, de escrituração comercial ou sequer do Livro Caixa, dispensada expressamente pela legislação em vigor, para com esse procedimento acusar a empresa de desvio de receitas, e determiná-lo com base em depósitos bancários. Em consequência, o lançamento do imposto insubsiste por ter por base exclusivamente os valores de extratos bancários, consoante súmula do extinto Tribunal Federal de Recursos e diversos pronunciamentos da instância administrativa. Igual destino se reserva ao lançamento reflexivo contra as pessoas físicas dos sócios, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ele e do processo matriz.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAURÍCIO TEIXEIRA DE SOUZA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Jonas Francisco de Oliveira, Natanael Martins e Paulo Roberto Cortez.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO E RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e JOSÉ RODRIGUES ALVES (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente a Conselheira MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ.

Processo nº. : 10240/001807/91-47
Acórdão nº. : 107-04.337

Recurso nº. : 04.558
Recorrente : MAURÍCIO TEIXEIRA DE SOUZA

RELATÓRIO

MAURÍCIO TEIXEIRA DE SOUZA recorre a este Colegiado contra a decisão de fls . 154/155, do Sr. Delegado da DRJ em Porto Velho – RO. que, em face do princípio da decorrência, manteve o lançamento do imposto de renda contra ele efetuado relativamente aos exercícios de 1987 a 1990, como reflexo do decidido nos lançamentos feitos, nos mesmos exercícios, contra EDWARD J. DE SOUZA & CIA. LTDA., empresa de que era sócio.

A sociedade, que declarava o imposto com base no lucro presumido, fora autuada por desvio de receitas baseado em fluxo financeiro e em depósitos bancários de valor superior à receita declarada.

O Recorrente insurge-se contra o lançamento, reiterando argumentos apresentados no processo principal.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência, com base no princípio da decorrência, já que a empresa sucumbira nos dois processos principais dos quais este é reflexo.

Esta Câmara, por maioria de votos, houve por bem manter a decisão de primeira instância, ao julgar os recursos interpostos pela pessoa jurídica. O primeiro de nº 108.633, referente aos exercícios de 1987, 1988 e 1990, pelo acórdão nº 107-04.327, de 20/08/97; o segundo, de nº 108.632, relativo ao exercício de 1989, consoante acórdão nº 107-04.327, de 20/08/97.

É o Relatório.



Processo nº. : 10240/001807/91-47

Acórdão nº. : 107-04.337

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Fui relator do Recurso nº 108.633, referente aos exercícios de 1987, 1988 e 1990, e voto vencido em seu julgamento, como faz certo o acórdão nº 107-04.327, de 20/08/97. E pelas razões ali expostas também fui voto vencido ao ensejo do julgamento do Recurso nº 108.632, relativo ao exercício de 1989, consoante acórdão nº 107-04.327, de 20/08/97.

Reexaminei a minha posição naquele julgado e, em que pesem os respeitáveis valiosos argumentos expendidos pelo ilustre relator designado, Dr. Edson Vianna de Brito, mantenho a convicção firmada naquela oportunidade, e reproduzo aqui, como razão de decidir, o voto que ali proferi, nos seguintes termos:

"Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, como consignado no relatório, a empresa insurgiu-se contra a exigência como um todo, a partir da determinação do indício de omissão de receitas, feita através do fluxo de Caixa. E, nessa insurgência contra a forma de detectar o indício, chega a trazer à baila o art. 181 do RIR/80, argumentando que o dispositivo exige, para sua aplicação, prévia existência de desvio de receitas. E isso porque a impugnante evidentemente intuía que o autuante teria tratado a matéria pela ótica dos suprimentos de caixa, uma vez que nenhum dispositivo, no auto, foi indicado para autorizar presunção de desvio de receitas com suporte no fluxo de Caixa. O auto fora fundamentado apenas nos arts. 389 a 402 do RIR/80.

O fato é que o contribuinte insurgiu-se contra a exigência como um todo, requerendo que fosse cancelado o crédito tributário lançado no auto de infração e nos respectivos reflexos. E assim deve ser recebida a sua irrisignação, dado o princípio da amplitude do direito de defesa da parte, consagrado na Constituição Federal.

Isto posto, cabe ao julgador dirimir o conflito nesses limites, o que

Processo nº. : 10240/001807/91-47

Acórdão nº. : 107-04.337

se fará, a seguir.

O fluxo de Caixa foi, na verdade, um procedimento para detectar um indício e, assim, tributar os depósitos bancários, já que, hoje, é pacífico na jurisprudência e nos pronunciamentos dos tribunais administrativos, que não se pode tributar com base exclusivamente em depósitos bancários. E tanto isso é verdade que, do valor dos depósitos, o autuante excluiu os valores considerados desviados por aquele processo.

Ocorre que a omissão de receitas com base no Fluxo de Caixa não pode prosperar, por repousar em presunção comum e, além disso, imprecisa, por se prestar a dúvidas ou contradições lógicas, e não concordante, como se verá a seguir.

Com efeito, na elaboração dos "Demonstrativos do Fluxo de Caixa", em que se busca mostrar a "Aplicação" de recursos em valores superiores ao efetivamente "ingressado" na conta "Caixa" da empresa, há um erro que o relator considera essencial, qual seja, o de considerar "zero" o saldo de Caixa da empresa pelo fato, justificado na observação inserida pela fiscalização, de que assim procedera porque a empresa informara que não sabia precisar-lhe o valor.

Na verdade, a autuada (fls. 5) afirmara não manter conta caixa ou controle de caixa, por ser empresa de pequeno porte, tendo sido tributada pela forma de lucro presumido.

Para apresentar o saldo da conta "Caixa" bem como "Bancos conta movimento", a fiscalização extraiu da resposta aquela ilação.

Mas, ainda tomando-se como certa e inequívoca essa conclusão (de que a empresa informara que não sabia precisar valor), ela não autorizaria a suposição de que a empresa tinha saldo zero em Caixa. Podia ser maior, malgrado o contribuinte não pudesse provar o valor exato, prova essa a que não estava legalmente obrigada a produzir, por não manter escrituração.

A obrigação de provar que o saldo era zero competia ao autuante, que o presumiu sem estar autorizado em lei para tanto.

Realmente, a tributação tem de repousar em elementos seguros e indubitáveis para servir de base de cálculo do lançamento. Nesse sentido, os Acórdãos nº 103-08.951/89, 101-81.978 e 101-84.657, dentre outros, ao examinar o critério de fiscalização posto em prática nestes autos.

Não se pode esquecer que quem declarava o imposto com base em lucro presumido não estava obrigado a manter Livro Caixa, o que somente veio a acontecer com o artigo 18 da Lei nº 8.541, de 23/12/92.

47

Processo nº. : 10240/001807/91-47

Acórdão nº. : 107-04.337

Se estivesse, os autuantes poderiam, inclusive, arbitrar-lhe os lucros com fundamento no disposto no Decreto-lei nº 1.648/77, art. 7º, inciso II, "in verbis":

"Art. 7º - A autoridade tributária arbitrar­á o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando:

I "omissis".....

II - o contribuinte autorizado a optar pela tributação com base no lucro presumido não cumprir as obrigações acessórias relativas à sua determinação;

Jamais recorrer a suposições, ou presunções não autorizadas em lei, para, através dos Demonstrativos do Fluxo do Caixa às fls. 9, 18, 24 e 30 determinar omissão de receitas operacionais por pagamentos superiores aos ingressos, o que corresponde a um "saldo credor de caixa".

O contribuinte poderia ter indicado saldo de Caixa em valor suficiente para igualar recursos e pagamentos, mas não o fez. Enquanto a fiscalização, em dúvida, considerou o saldo "zero", e com isso, determinou a infração. Ocorre que o Código Tributário Nacional, em seu art. 112, estabelece que, em caso de dúvida, a interpretação da norma é a mais favorável ao contribuinte.

Do exposto, infere-se que ou a fiscalização tinha condições de provar o saldo de Caixa de cada período, mediante recursos próprios, ou dependia da informação da fiscalizada para fá-lo. Não dispondo esta da informação pretendida pelo fisco, o procedimento aqui utilizado para determinar omissão de receitas não podia ser aplicado.

Como a empresa não estava legalmente obrigada a manter escrita, a fiscalização também não poderia lançar mão do arbitramento.

Se o auditor quisesse detectar irregularidade que sua perspicácia e sua suspicácia sugeriam, deveria adotar outros critérios compatíveis com a natureza jurídica da empresa e as obrigações que lhe fossem pertinentes, por determinação de lei.

O legislador, reconhecendo essa deficiência e buscando munir a fiscalização de meios capazes de exercer maior controle do movimento financeiro das empresas que declaram o tributo pelo lucro presumido determinou, dentre outras medidas, que elas escreitem os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em livro-caixa.

h

Processo nº. : 10240/001807/91-47

Acórdão nº. : 107-04.337

E o fez através da Lei nº 8.541, de 23/12/92, que diz em seu artigo 18 e inciso I:

"Art. 18 - A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:

I - escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em livro-caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial."

Com esse instrumento a fiscalização pode, **daí para frente**, obter diretamente as informações que desejar para demonstrar omissão de receitas, ou, na falta do cumprimento dessa obrigação acessória, arbitrar o lucro da empresa.

Mas tanto no passado como no presente, o fisco não estava e não está autorizado legalmente a arbitrar o saldo de Caixa da empresa, de modo a revelar saldo credor de Caixa. Assim, o procedimento adotado fere o princípio da reserva absoluta da lei, consagrado no Código Tributário Nacional.

Nesse passo é bom lembrar que a empresa declarou o tributo, nos exercícios abrangidos pelo lançamento (1987 a 1991), com base em lucro presumido e a fiscalização não desclassificou o regime.

Assim, não se pode afirmar que houve indício com base em qualquer elemento de prova, a que se refere o art. 181 do RIR/80.

Além disso, a tributação por omissão de receitas com base em depósitos bancários de valor superior às contabilizadas, cumpre consignar que não foi feita uma investigação aprofundada do indício encontrado de sorte a comprovar de forma segura que os montantes das quantias depositadas eram receitas da empresa.

A resposta do contribuinte de que os depósitos tinham origem em receitas dela, de outra empresa e de rendimentos de sócios (fato não investigado), por si só, não é prova suficiente de omissão de receitas (mesmo que todos os ingressos fossem feitos pela fiscalizada), pois, como bem afirmou a recorrente em sua impugnação, podem ocorrer depósitos de retiradas de uma mesma ou de outra conta corrente, além de simples transferências de uma para outra.

Por outro lado, a fiscalização não trouxe aos autos nenhuma prova, ou sequer fortes indícios, de que o contribuinte realizara operações cujos resultados omitira ao fisco, depositando-os em sua conta corrente bancária. Tudo não passou de presunção. E de presunção não autorizada por lei.

97

Processo nº. : 10240/001807/91-47

Acórdão nº. : 107-04.337

De todo o exposto, conclui o relator que o indício consistente em soma de depósitos bancários superiores às receitas declaradas não foi suficientemente investigado, sendo a conclusão de desvio de receitas baseado em presunção comum e imprecisa, com afronta ao princípio da reserva legal que domina o direito tributário brasileiro (CTN. , arts. 3º, 97 e 142, par. único.).

Assim, o lançamento foi feito com base em depósitos bancários, exclusivamente.

E apesar do esforço do julgador "a quo", ele não logrou demonstrar o oposto. Apegou-se ao levantamento do "fluxo de caixa" para argumentar que o lançamento de desvio de receitas estribada em depósitos bancários, não era exclusivamente com base nele, mas também tinha suporte no mencionado levantamento.

E sob esse aspecto militam em favor do contribuinte não apenas a Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, como também inúmeros pronunciamentos da instância administrativa, dentre eles os acórdãos das 1ª, 3ª e 5ª Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, citados pela recorrente, como também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que demonstram a insubsistência de lançamento com base em depósitos bancários.

Com efeito, as questões trazidas ao deslinde do Colegiado, no que respeitam ao lançamento do imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários e o cancelamento pelo art. 9º e seu inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471, de 1/09/88, dos créditos da Fazenda Nacional obtidos por essa forma, e bem assim a litude ou não dos lançamentos efetuados após a edição desse Decreto-lei e antes da Lei nº 8.021, de 12/04/90 (D.O. de 13/04/90), já foram objeto de pronunciamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Ac. nº CSRF/01-1.898, de 21/08/95, e CSRF/01-1.911, de 6/11/95.

Na esteira dessas considerações, dou provimento ao recurso."

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 1997



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

Processo nº. : 10240/001807/91-47

Acórdão nº. : 107-04.337

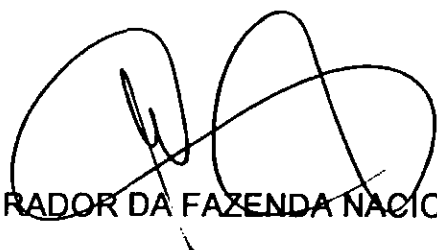
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 13 NOV 1997


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE

Ciente em 21 NOV 1997


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL