



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

LADS/

Processo nº.: 10620.000526/92-65
Recurso nº.: 108.473
Matéria : IRPJ - EXS: 1987 a 1992
Recorrente : POSTO ALIANÇA LTDA.
Recorrida : DRF em Curvelo - MG.
Sessão de : 10 de junho de 1997
Acórdão nº. : 101-91.118

IRPJ - LANÇAMENTO - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A partir da vigência da Lei nr. 8.021/90, é admissível o lançamento de ofício com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessa operações.

Recurso conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POSTO ALIANÇA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos correspondentes aos exercícios de 1987, 1988, 1990 e 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral (Relator), Raul Pimentel e Jezer de Oliveira Cândido, que davam provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Kazuki Shiobara.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 JUL 1997

Processo nº. : 10620.000526/92-65
Acórdão nº. : 101-91.118

2

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:
SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente,
justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.

RECURSO Nº 108.473

ACÓRDÃO Nº 101-91.118

RECORRENTE: POSTO ALIANÇA LTDA.

RECORRIDA: D.R.J. EM CURVELO - MG.

R E L A T Ó R I O

POSTO ALIANÇA LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - M.F. sob o nº 20.465.613/0001-01, não se conformando com a decisão o proferida pelo Titular da Delegacia da Receita Federal em Curvelo - MG, recorre a este Conselho conforme petição de fls. 1290/1300, na pretensão de reforma da mencionada decisão o da autoridade julgadora singular.

A matéria sob litígio está descrita no Auto de Infração de fls. 810/811, nestes termos:

"LUCRO REAL
1- RECEITAS/OMISSÃO
RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada em auditoria-fiscal desenvolvida nesta empresa, tendo sido constatada a existência de depósitos bancários em volume superior à sua receita contabilizada. Intimada a comprovar a origem dos recursos utilizados na realização destes depósitos (na parte em que eles superam a receita total declarada) a empresa não logrou êxito em sua resposta."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 825 a 835, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação:

"RECEITAS OPERACIONAIS
OMISSÃO DE RECEITAS

A Pessoa Jurídica que optar pela tributação com base no lucro real está obrigada a comprovar a origem dos depósitos bancários. Assim, apurando a fiscalização, através de exame da documentação, que a empresa realizou depósitos bancários sem a devida justificção da origem destes, que superam as receitas declaradas, justifica-se a tributação da receita considerada omitida, com base no artigo 387, I e II (Lucro Real) do RIR/80."



ACÓRDÃO Nº 101- 91.118

Cientificado dessa decisão em 19 de março de 1994, o contribuinte ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 15 de abril seguinte, onde sustenta em resumo:

a) a decisão proferida pela autoridade julgadora se primeiro grau deve ser reformada, vez que deixou de examinar, como devia, toda a documentação apresentada, a qual comprova, inquestionavelmente, que nem todos os valores que circularam pela conta corrente bancária, como depósitos, poderiam ser considerados como receita omitida;

b) ignorou a autoridade "a quo", completamente, a volumosa documentação apresentada, e acabou por admitir, absurdamente, que inúmeras operações, relacionadas às fls. 1211/1212, compuseram a pretensa receita desviada da tributação;

c) a jurisprudência deste Colegiado se firmou no sentido de que a decisão deve apreciar circunstanciadamente todos os fatos e desdobramentos contidos nas imputações e objeto de resistência pelo contribuinte, conforme Acórdãos que indica e cujas ementas estão transcritas;

d) não obstante as omissões apontadas, a decisão recorrida deixou de apreciar pontos importantes, constante da impugnação, e que mostram a fragilidade da ação fiscal, quais sejam;

- como revendedora exclusiva da linha Shell, aufere pequena margem de lucro nas operações que realiza;

- grande parte das receitas depositadas em banco se refere a valores utilizados para cobertura de gastos na aquisição de combustível e lubrificante;

- as tabelas editadas pelos órgãos competentes atestam que as margens de revenda de combustíveis e lubrificantes atingem, no máximo, o percentual de 3%, nunca alcançando o montante total apurado pela fiscalização;

- o confronto entre a receita operacional declarada e os depósitos bancários efetuados, não leva em consideração o fato de que substancial parcela de tais recursos foi consumida na aquisição de combustíveis, o que não pode ser considerada como omissão de receita;

e) a decisão recorrida deveria estar conforme com as decisões proferidas pelo Poder Judiciário, cujas ementas estão transcritas, em processos nos quais o assunto controvertido era semelhante ao constante dos presentes autos.

É o relatório. 

ACÓRDÃO Nº 101-91.118

V O T O VENCIDO.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Preliminarmente deve ser enfocado que a fiscalização, sem qualquer explicação ou esclarecimentos necessários, trouxe para os presentes autos, em prazo relativamente exíguo, se considerado o tempo médio requerido para que certa Instituição Bancária possa atender a formal solicitação, como também o período necessário para se elaborar criteriosa análise da volumosa documentação, repita-se, trouxe para os presente processado incontáveis extratos bancários que revelam intensa movimentação de recursos através de conta corrente cujo titular é a recorrente.

Nosso ordenamento jurídico, tendo por base a Constituição Federal de 1988, consagra princípios que não podem ser ignorados ou olvidados pelas autoridades administrativas, principalmente aqueles que detêm a competência para lançar tributos. Um desses pontos basilares que a Carta Magna traz em seu bojo, diz respeito à **segurança jurídica**, que pode ser traduzido como o dever do Poder Público de respeitar os direitos conferidos às pessoas. Vale dizer, cabe ao Poder Público zelar para que as leis sejam observadas e para que as pessoas tenham a certeza de que seus direitos serão respeitados.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 197, é taxativo ao impor que as pessoas e entidades ali enumeradas, estão obrigadas a prestarem todas as informações disponíveis, relacionadas com os negócios ou atividades de terceiros, desde que a requisição se faça mediante intimação escrita.

A legislação ordinária, em perfeita harmonia com a cita Lei Complementar nº 5.172, de 1966, disciplina a matéria sob questão, cabendo invocar o Decreto-lei 1.718/79 e a Portaria MF 493/68, onde estão elencados os seguintes requisitos:

i) dependerá de autorização a ser concedida em cada caso, o exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos em instituições financeiras, para efeito de fiscalização dos tributos federais;

ii) informações, esclarecimentos, cópias de extratos de contas correntes de depositantes, serão solicitadas mediante ofício firmado por autoridade competente;

iii) uma vez justificada a necessidade de exame da documentação pelo Auditor Fiscal, ou mesmo outras informações e esclarecimentos indispensáveis ao trabalho de auditoria, este solicitará a competente autorização: ao Coordenador do Sistema de Fiscalização, Superintendente, Delegado, Inspetor da Receita Federal, ou a quem tenha sido delegada tal competência, devendo instruir o pedido com prova da instauração do processo fiscal.



ACÓRDÃO Nº 101- 91.118

Nada disso encontramos no caso sob exame, os extratos bancários surgiram como num passo de mágica, do nada, tendo deixado as autoridades lançadoras de observar os preceitos legais em vigor, e a autoridade julgadora monocrática de exigir o cumprimento da lei.

Embora não concorde integralmente com o afirmado, entendo relevante transcrever a conclusão contida no voto proferido quando do julgamento do Recurso nº 06.779, do que resultou o Acórdão nº 106-08.339, tendo como Relator o Ilustre Conselheiro Genésio Deschamps:

"Portanto, por opinião unânime dos tratadistas citados, a quebra do sigilo bancário somente pode ser efetivada desde que precedida de expressa autorização judicial, e a mesma só pode ser concedida se houver o devido processo legal (e não procedimento administrativo como é o caso dos autos), onde esteja plenamente fundamentada a sua necessidade e especificidade, não podendo a concessão da ordem judicial ser genérica ou aleatória.

O descumprimento dessas condições caracteriza grave ofensa ao direito e garantias fundamentais de contribuinte, face aos preceitos constitucionais, passível de tipificar crime, nos termos do disposto no art. 154 do Código Penal Brasileiro.

.....

Destarte, como inclusive reconhecido pelos Tribunais Pátrios, agora em última e definitiva instância pelo Pretório Excelso, demonstrado está a impropriedade jurídica cometida no lançamento fiscal objeto destes autos, que se baseou fundamentalmente em extratos bancários obtidos de forma ilegal, por ferir princípios constitucionais; razão pela qual tais documentos não podem servir de base para efeito de exigência de imposto.

A prova obtida ilegalmente conceitua-se como "ilícita" e não gera nenhum efeito jurídico, nos precisos termos do disposto no art. 5º - inciso LVI da Constituição Federal, ..."

A julgar pelas provas trazidas aos autos, a conclusão seria no sentido de que a Fiscalização já se encontrava na posse dos documentos que serviram de base para o lançamento, apenas por uma questão formal, intimou a contribuinte a apresentar os extratos bancários, como esta alegou não dispor dos mesmos, imediatamente as autoridades lançadoras exibiram as cópias que integram as fls. 68 a 809, sem justificar a origem o a forma como foram conseguidos os extratos da conta corrente bancária.

Um dos aspectos mais destacados, realçados, repisados por decisões deste Conselho, e que conta com o respaldo legal, já que integra a definição de tributo (C.T.N., art. 3º), está centrado no fato de o tributo não poder ser utilizado como forma de penalizar o contribuinte.



ACÓRDÃO Nº 101- 91.118

No caso sob comento, compulsadas as peças que integram os autos, merecem destaques fatos e narrativas como abaixo estão sintetizados:

a) através do Termo de fls. 60, a contribuinte foi intimada a apresentar livros auxiliares e extratos bancários;

b) em resposta às fls. 62, a interessada condicionou a apresentação dos livros auxiliares à devolução daqueles que se encontravam em poder da Fiscalização, provavelmente para, no mínimo, atualizá-los; deixou de apresentar os extratos bancários, por considerados como não obrigatórios para escrituração;

c) ao intimar a contribuinte para que informasse todas as agências bancárias nas quais, ela e seus sócios, mantinham movimentação de recursos no período, a Fiscalização fez transcrever os artigos 157 e 160 do RIR/80, como advertência, ao que devolveu a pessoa jurídica autuada, frisando seu pleno conhecimento das normas indicadas, informando haver sido extraviada a documentação relativa ao período de 02.01.86 a 31.12.91, o que ocorreu em 03 de dezembro de 1992;

d) um dia após, ou seja, em 04 de dezembro de 1992, restou elaborado o Termo de Intimação Fiscal de fls. 66, através do qual é concedido prazo de 3 (três) dias para que a recorrente comprove a origem dos recursos depositados em conta corrente bancária, constando do citado documento o montante dos depósitos efetuados em cada ano, subtraída a receita anual declarada;

e) diante da manifestação constante às fls. 68, na qual a contribuinte solicita prazo maior, de 30 dias, pois entende que aquele assinalado é insuficiente, foi elaborado Auto de Infração (fls. 810/811), datado de 22/12/92, remetido via A.R., e recebido, provavelmente, em 31 de dezembro de 1992;

f) em razão dos argumentos e provas apresentadas na impugnação, a Fiscalização, em sua contestação de fls. 1251/1255, após historiar os fatos acontecidos desde o início dos trabalhos, assevera:

"De posse dos extratos requisitados ao BMB/Felixlândia e mediante o seu estudo comparado com os livros (poucos) e a documentação contábil (pouquíssima) apresentados foi expedida a Intimação de fl. 66, que precedeu a lavratura do Auto de Infração.

O que a Fiscalização já percebera foi expressamente declarado pela autuada, na impugnação:

- não tinha a sua contabilidade perfeitamente regular,

- as receitas contabilizadas tiveram que se adequar aos custos contabilizados, de forma apressada, o que gerou a desconsideração de uma parcela considerável de despesas e conseqüentemente de receitas,



ACÓRDÃO Nº 101-91.118

- não poderia contabilizar a totalidade de suas receitas, uma vez que os custos tinham sido contabilizados apenas em parte.

Parece brincadeira? Não, é brincadeira. Perigosa, contudo." (os destaques são do original).

g) da decisão recorrida merece transcrição o seguinte trecho:

"... foi a mesma intimada a apresentar os livros auxiliares devidamente registrados, utilizados para escrituração individuada dos registros feitos resumidamente no livro Diário, por totais mensais, bem como os extratos bancários de todas as contas movimentadas tanto pela empresa quanto por seus sócios, individual e conjuntamente, ...".

.....
A imprestabilidade da "escrita" é patente.

Muito antes destas declarações serem feitas, a Fiscalização já percebera que a "escrita" apresentada não merecia fé, por diversos motivos, dentre os quais, por ter sido feita somente após o início da fiscalização por estar com os valores agregados mensalmente, por não abranger toda a movimentação da empresa, a despeito do movimento bancário, etc.

Diante destes fatos e mesmo de outros que os precederam, com as respostas sempre evasivas às intimações, foi que a Fiscalização passou a trabalhar com informações obtidas de fontes externas."

Diante de tantas evidências, como concluir que a exigência tributária, tal como formalizada, está em consonância com a legislação de regência? O tributo exigido, consideradas todas as circunstâncias que permeiam o caso concreto, resulta de rigoroso cumprimento das normas relacionadas com a incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, principal e essencialmente aquelas relacionadas com a tributação pelo Lucro Real? A resposta às questões formuladas é negativa. O objetivo que ressalta evidente, quando ponderados os elementos e analisados os fatos trazidos à colação, não é o de exigir o tributo que seria devido, mas sim o de impor a mais pesada carga tributária possível, em razão do comportamento, condenável é claro, do contribuinte, mesmo que para tanto se ignore alguns comandos legais aplicáveis à matéria.

Eventual atrito ou discordância entre Fisco e contribuinte, como também o comportamento inadequado deste último, não pode exercer influência na condução e muito menos na conclusão do trabalho de auditoria. A lei prescreve, para cada caso e circunstâncias específicos, remédio a ser ministrado pela autoridade competente, dosado de acordo com a gravidade da falta cometida.

A este conselho, como órgão revisor das decisões das autoridades julgadoras singulares, cabe zelar para que o Ato Administrativo de Lançamento contenha os requisitos legais necessários à sua validade e eficácia, sem os quais não poderá produzir qualquer efeito jurídico, demonstrando-se ineficaz.



ACÓRDÃO Nº 101- 91.118

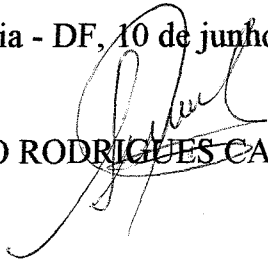
Como o ramo de atividade exercida pela recorrente é a revenda de combustíveis, existe meio mais eficaz, simples e amparado por norma legal, de apuração de eventuais omissões no registro de receitas, qual seja, a solicitação ao Distribuidor de relação de todo o faturamento verificado no período. Aliás, critério largamente utilizado na Fiscalização das empresas cujo objeto social é a revenda de combustíveis. Por outro lado, na hipótese de abandono da escrituração, por imprestável ou inconfiável (é o que ocorre com aquela mantida pela recorrente), o arbitramento do lucro tributável está sujeito a regras próprias, de cuja aplicação resultaria menor crédito tributário a ser exigido.

Demais, o simples confronto entre os montantes anuais, dos depósitos em conta corrente bancária e o faturamento ocorrido no mesmo período, conforme jurisprudência assente neste Conselho, não é meio adequado para se mensurar a receita desviada do giro normal do empreendimento e eventualmente não oferecida à tributação.

Ressalte-se, por relevante, que a recorrente trouxe à colação, grande volume de documentos, com os quais procurou demonstrar não só a fragilidade do critério adotado pelos Autuantes, como também o fato de que grande parte de sua movimentação bancária não resultava da venda de produtos ou não corresponderiam a receitas ou rendimentos tributáveis. Sem qualquer análise mais aprofundada, citada documentação foi simplesmente rejeitada.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja dado provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

Brasília - DF, 10 de junho de 1997.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - Relator.

PROCESSO Nº : 10620.000526/92-65
ACÓRDÃO Nº : 101-91.118

VOTO VENCEDOR

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O litígio versa a tributação como receita omitida da diferença entre os depósitos bancários e a receita operacional contabilizada, cuja diferença o sujeito passivo não conseguiu justificar a sua origem quando intimado pela fiscalização.

Embora a matéria tenha sido examinada pelo eminente relator com muita propriedade, tomo a liberdade de discordar da conclusão por entender que o lançamento foi efetuado com observância dos requisitos que regem a espécie.

O lançamento foi fundado nos artigos 157 e § 1º, 158, 179, 387, inciso I e II, 676, inciso III e 367, inciso III, do RIR/80.

No caso dos autos, a autuada estava omissa na apresentação da declaração de rendimentos no período que abrange os anos calendários de 1986 a 1991, ou seja, por seis anos consecutivos e, somente após o início da fiscalização e depois de intimado, dignou-se a cumprir a obrigação acessória correspondente, qual seja, a de apresentar as declarações de rendimentos.

Trata-se, pois, de um contribuinte que, no mínimo, poder-se-ia ser classificado como relapso no cumprimento de suas obrigações tributárias, acessória e principal e o que é pior, quando intimado a apresentar os extratos bancários, às fls. 62, informou que *“por total inexistência dos referidos extratos, deixa de apresentá-los”*.

Posteriormente, reconhece a existência de conta corrente bancária, às fls. 65, nos seguintes termos:

“III - Que, em função do extravio de documentos no período solicitado, de 02/01/86 a 31/12/91, não é do seu conhecimento qualquer movimentação bancária em nome da sociedade, que

PROCESSO Nº : 10620.000526/92-65
ACÓRDÃO Nº : 101-91.118

não a conta vinculada junto ao Banco Mercantil do Brasil S/A, Agência de Felixlândia(MG)."

Além disso, às fls. 66, o sujeito passivo foi regularmente intimado para justificar a origem do montante excedente as receitas operacionais contabilizadas, depositados na conta corrente bancária mas preferiu dar respostas evasivas e com pedido de maior prazo para prestar os esclarecimentos requisitados.

As declarações de rendimentos apresentados pela recorrente após início do procedimento fiscal apresentam visíveis indícios de inexatidão como demonstrado pela fiscalização, às fls. 1251/1255, cuja imputação não foi contestada pela autuada e, assim, entendo que a legislação tributária vigente dá respaldo, em parte, para manter o lançamento de ofício.

De fato, o RIR/80 dispõe:

"Art. 676 - O lançamento será efetuado de ofício quando o contribuinte:

...

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida."

"Art. 678 - Far-se-á o lançamento de ofício:

...

III - computando as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata."

Entendo que os dispositivos legais transcritos autorizam o arbitramento da receita omitida, com base em depósitos bancários, cuja origem não foi comprovada mas a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido taxativo no sentido de que o lançamento por presunção só prospera nas hipóteses prescritas em lei, como foi sentenciado no Acórdão n~101-86.664/95, com a seguinte ementa:

PROCESSO Nº : 10620.000526/92-65
ACÓRDÃO Nº : 101-91.118

“OMISSÃO DE RECEITA - Segundo o disposto no artigo 142, § único, do CTN somente a lei pode autorizar o emprego de presunção para comprovar a existência de fato que enseja a prática de lançamento (princípio de reserva legal).”

A autorização para viabilizar o lançamento de ofício com base em depósitos bancário veio com o advento da Lei nº 8.021/90, quando em seu artigo 6º determinou que:

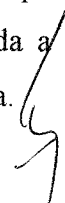
“Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

*...
§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.”*

Desta forma, se a Lei nº 8.021/90 foi expedida no ano de 1990, ela é aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir do período-base de 1991, exercício de 1992 e, conseqüentemente, o arbitramento do montante da receita omitida com base em depósitos bancários cuja origem não foi comprovada é perfeitamente possível e tem respaldo na legislação tributária vigente e, também, na jurisprudência administrativa predominante.

Os documentos anexado pela impugnante com os quais pretende demonstrar que parte dos depósitos tem origem em estornos, transferências entre contas, resgates de aplicações financeiras, etc. só podem ser admitidas se demonstrados que os mesmos estariam contidas nas diferenças apuradas, tendo em vista que se trata de movimentação bancária não contabilizada.

Por outro lado, entendo não seja aplicável à hipótese vertente a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos visto que se trata de depósitos bancários à margem da contabilidade e a tributação está sendo levada a efeito pela diferença entre os depósitos comprovados e a receita operacional contabilizada.

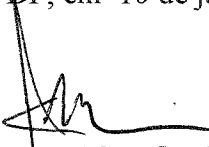


PROCESSO Nº : 10620.000526/92-65
ACÓRDÃO Nº : 101-91.118

Outrossim, registre-se que o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 01/97 reduziu a multa de ofício de 100% para 75%.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos relativos aos exercícios de 1987, 1988, 1989, 1990 e 1991 e para que seja observado o disposto no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 01/97.

Sala das Sessões - DF, em 10 de junho de 1997



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR