

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

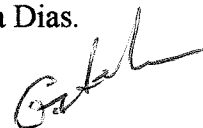
PROCESSO Nº : 10630.000397/95-66
RECURSO Nº : RP/103-0.161
MATÉRIA : IRPJ e OUTROS - ANO: 1991
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA : 3ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SUJ. PASSIVO : TEOTUR VIAGENS LTDA
SESSÃO DE : 13 DE MARÇO DE 2000
ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-02.863

IRPJ - CSL - FINSOCIAL - PIS - OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ANO DE 1991 - A tributação com base nos valores dos depósitos bancários somente é possível se a fiscalização lograr vinculá-los às transações comerciais da pessoa jurídica e/ou demonstrar, de alguma maneira, que as importâncias depositadas deixaram de ter como contrapartida receitas registradas em seus livros comerciais e fiscais.

Recurso especial a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Verinaldo Henrique da Silva (Relator), Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber e Dimas Rodrigues de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.




EDISON PEREIRA RODRIGUES

- PRESIDENTE


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 27 ABR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS (Suplente Convocada), VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, FRANCISCO DE SALES R. DE QUEIROZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

ACÓRDÃO Nº CSRF/01-02.863

RECURSO: RP/103-0.161

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: TEOTUR VIAGENS LTDA.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu Procurador credenciado junto à Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, recorre para esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, pela via do Recurso Especial, pleiteando a reforma do Acórdão nº 103-18.704, de 8 de julho de 1997, que, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário nº 112.050, interposto nos presentes autos.

O litígio trazido a julgamento desta Egrégia Câmara pode ser sintetizado da seguinte forma:

1 - DO LANÇAMENTO

Decorre da caracterização de omissão de receitas de prestação de serviços em virtude da constatação de movimentação financeira, em conta corrente bancária de titularidade do sujeito passivo, utilizando recursos cuja origem é desconhecida, ainda que reiteradamente solicitada do sujeito passivo e do sócio-gerente à época dos fatos sua comprovação. A matéria tributável foi obtida mediante arbitramento do lucro, uma vez que o contribuinte, enquadrado como microempresa, excedeu o limite de receita bruta permitido, e sendo-lhe vedada a opção pelo lucro presumido, não possuía escrituração contábil apta a permitir a apuração com base no lucro real. Referido arbitramento baseou-se na variação patrimonial a descoberto decorrente da confrontação entre a movimentação da empresa, uma vez que aquela era a única conta corrente de sua titularidade, e os depósitos nela efetuados, entre os quais aqueles noticiados pela Representação Fiscal nº 44 do Grupo Especial de Fiscalização instituído pela Portaria DpRF nº 638/92 (datados de 10/10/91, 11/10/91 e 08/11/91), oriundos de cheques emitidos por Jorge Luiz Conceição, apontado como “doleiro” envolvido no “Esquema PC” - sistemática de lavagem de dinheiro ilícito por meio do mercado paralelo de dólares desvendada por Comissão Parlamentar Mista de Inquérito instalada no Congresso Nacional. Em função do



mencionado lançamento de ofício de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica procedeu-se à autuação reflexa de tais omissões de receita no PIS - Receita Operacional Bruta, no FINSOCIAL e na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

2 - DA IMPUGNAÇÃO

Na Impugnação (fls. 122/130), apresentada tempestivamente, foi alegado, em síntese:

Preliminarmente:

1 - Ser inadmissível a autuação fundada em fatos geradores presumidos a partir de movimentação bancária, depósitos e saques, o que alega ilegal, aduzindo em seu favor o verbete 182 da Súmula do extinto Tribunal Federal de Recursos, exigindo-se outros fatos a configurar a incidência tributária (fls. 123/126);

2 - O efeito cascata (tributação de uma mesma operação mais de uma vez);

3 - A responsabilização pelo ilícito tributário, uma vez verificada sua ocorrência, aos sócios-quotistas à época dos fatos (fls. 126/128);

No mérito:

1 - A inaplicabilidade, no caso, do regime de apuração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica pelo lucro arbitrado, o que macularia também as incidências reflexas de PIS, FINSOCIAL e CSLL (fls. 128/129);

2 - O equívoco no arbitramento da base de cálculo em 50% do montante da receita omitida, tendo em vista o percentual de 30% recomendado pelo Ministro da Fazenda, por meio da Portaria nº 76/79, no exercício da competência prevista no § 1º do artigo 400 do RIR/80 (fls. 129);

3 - Ter havido erro no cálculo do imposto à alíquota de 30% sobre o lucro arbitrado, devendo ter sido utilizada a de 25%, prevista no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 (fls. 129/130).

3 - DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A autoridade monocrática, em decisão fundamentada (fls. 146/163) entendeu integralmente procedente a exigência fiscal, rebatendo a argumentação expendida, respectivamente:

Preliminarmente:

1 - Não ter sido a autuação fundada exclusivamente a partir da movimentação bancária, mas sim no confronto - as diferenças (2) - (1) mensais - entre o total das origens (1), representadas pelos saldos mensais iniciais da conta corrente bancária e as receitas de prestação de serviços contabilizadas pela empresa e as aplicações (2), consistentes nos cheques sacados/compensados e outros débitos identificados na conta corrente, considerados que foram como efetivos dispêndios realizados pelo contribuinte, e os saldos finais mensais da conta corrente bancária, na parte excedente ao limite de isenção das microempresas, tudo minuciosamente documentado em demonstrativos específicos, em dólar e em cruzeiro;

2 - A responsabilidade por infrações tributárias estende-se aos sucessores empresariais, apenas prevendo o C.T.N. a responsabilidade pessoal no caso de infrações não tributárias, aquelas que afrontariam a lei societária ou o contrato ou estatuto social, cuja prova, se verificada sua ocorrência, caberia ao sujeito passivo.

No mérito:

1 - A absoluta impossibilidade, oriunda de expressa vedação legal, em se levantar a matéria tributável pela sistemática do lucro real não havendo ou não sendo exibida ao Fisco escrituração contábil regular, o que, aliada à inaplicabilidade ao caso, tendo em vista a natureza das atividades do contribuinte, do regime de apuração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica pelo lucro presumido, faz concluir pela correção do procedimento fiscal;

2 - Não ser aplicável, como lucro líquido tributável, o percentual de 30% recomendado pelo Ministro da Fazenda, por meio da Portaria nº 76/79, no exercício da competência prevista no § 1º do art. 400 do RIR/80 (fls. 129), às omissões de receita; também a alíquota de 25 %, prevista no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, refere-se à tributação na fonte das pessoas físicas dos sócios, pelo que o arbitramento da base de cálculo em 50 % do montante da receita omitida e o cálculo do imposto à alíquota de 30 % sobre o lucro líquido arbitrado restam plenos de legalidade;

3 - De maneira análoga, deveriam ser mantidos os lançamentos reflexos de CSLL e FINSOCIAL; no que se refere ao PIS, em função da Resolução nº 49 do Senado Federal, manteve o crédito tributário devido à alíquota de 0,65%, por ser inferior aos 0,75%, logo mais favorável.



4 - DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Contra essa decisão foi interposto recurso tempestivo ao 1º Conselho de Contribuintes (fls. 168/178), por meio do qual o contribuinte, além de basicamente reiterar as razões da impugnação, argúi também a ilegalidade da cominação da multa de ofício a 100 %, alegando que, por ter efeito punitivo, não poderia ser imposta ao sucessor, pela pessoalidade e intranscendência das normas punitivas.

5 - DA DECISÃO DE 2ª INSTÂNCIA

Levado o feito a seu exame, a Terceira Câmara do 1º Conselho de Contribuintes decidiu (fls. 183/200), por meio do acórdão nº 103-18.704, de 08 de julho de 1997, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso. A decisão está assim ementada:

“IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Não é admissível o lançamento efetuado com base em extratos bancários. Os valores constantes dos extratos bancários, embora possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis.
(...)

LANÇAMENTOS REFLEXOS - PIS-FATURAMENTO - FINSOCIAL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. - A solução dada ao litígio principal, relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica, estende-se aos litígios decorrentes, quando tiverem por fundamento o mesmo suporte fático”.

Em resumo, aquele órgão Colegiado entendeu que não estaria presente nos presentes autos de processo administrativo qualquer indício de omissão de receitas, pelo que a matéria tributável, no entender do Conselheiro relator, foi determinada com base unicamente nos valores dos extratos bancários fornecidos pelo contribuinte, o que acarretaria a ilegalidade do lançamento de ofício de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, maculando também os dele decorrentes, ainda que a tributação tenha sido efetuada com base em demonstrativo de fluxo financeiro.

6 - DO RECURSO ESPECIAL

Desse acórdão foi dada ciência, em 09/09/97, ao Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto à Câmara recorrida (fls. 201), o qual



interpôs, tempestivamente, o **RP** de fls. 202/203, alegando, em síntese, que o artigo 6º da Lei nº 8.021/90, em combinação com o § 1º do artigo 144 do C.T.N., daria fundamento legal à autuação fiscal.

O recurso foi admitido por Despacho do Sr. Presidente da Câmara recorrida, às fls. 204, sendo os autos encaminhados à repartição de origem para o oferecimento de contra-razões por parte do sujeito passivo, do que ele se dispensou.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO: VERINALDO HENRIQUE DA SILVA

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. *Dele tomo integral conhecimento.*

Fundamentalmente, existe um ponto em que se erige a controvérsia trazida a exame desta Câmara Superior de Recursos Fiscais: qual a natureza jurídica da autuação empreendida pela autoridade fiscal e quais os requisitos à sua legalidade.

A partir do exame desta matéria, que será empreendido a seguir, fundarei o meu convencimento de que o acórdão recorrido merece ser reformado quanto ao entendimento que expressou em relação aos fatos apurados e consolidados pelo “Demonstrativo da Variação Patrimonial Mensal” (fls. 104), do qual resultou o lançamento por omissão de receitas de prestação de serviços.

Primeiramente, atente-se para o fato que - o que não foi em nenhum momento contestado, constituindo-se em fato verdadeiro, por incontroverso - a conta corrente da qual decorreu a presente autuação é de titularidade da empresa contribuinte, sendo a sua única, aquela pela qual toda sua movimentação financeira empresarial transita. Ou seja, os valores ali encontrados são de propriedade da empresa, titular do direito de crédito contra a instituição financeira que a mantém. Não se trata de mera presunção ou indício, como se poderia pensar em um exame superficial, senão de prova direta de sua propriedade, elidível apenas com a comprovação de fato modificativo, extintivo ou impeditivo do verificado, pela parte a quem o aproveitasse, o contribuinte. Não seria exigido à autoridade fazendária comprovar, portanto, em conclusão, que tais valores advieram da operação normal da empresa, pois a pessoa jurídica, pela própria definição jurídica do conceito, só pode auferir legalmente ou as receitas provenientes do seu objeto social ou aquelas decorrentes da remuneração dos fatores de capital que mobiliza, ambas rendas tributadas e que, se não oferecidas à tributação, configuram omissão de receitas. Só a certificação de tal conclusão já seria suficiente para sustentar o lançamento de ofício ora apreciado.

Porém, não deveremos parar por aí. Ainda que admitíssemos, apenas para argumentar, a necessidade, no caso em exame, como sustenta o Acórdão recorrido, de provar o nexos causal entre tais rendimentos e a atividade



da empresa, verifica-se evidente, pelos fatos alegados pelo autuante e não controvertidos pelo contribuinte - logo, repetimos, devendo ser reputados como verdadeiros pelo julgador - que grande volume dos depósitos em que se basearam o lançamento referem-se a valores comprovadamente oriundos da atividade de notório especulador no mercado paralelo de dólares (“doleiro”), com fundos diretamente provenientes de sua conta corrente pessoal (fls. 111/113), o que restou cristalidamente certificado tanto na atividade da CPI do “Esquema PC” quanto no inquérito instaurado junto à Polícia Federal mencionado nestes autos (v. fls. 111).

Se já não deve o julgador, de per si, aduzir argumentações não trazidas pelo contribuinte, muito menos lhe é dado o direito de pôr em dúvida a origem de tais valores por especulações quanto à sua possível licitude e intrIBUTABILIDADE, como se vê no voto condutor do julgado no Primeiro Conselho de Contribuintes, na medida em que o relator imagina que tais valores possam provir de atividades como a intermediação de pagamentos a empresas de aviação e hotéis. Concreto é que um agente depositário - responsável comprovado por depósitos de valores cem vezes maiores que a receita documentada da empresa - milita no mercado negro de dólares, o que traz à tona a ilação, essa sim indiciária, de que, dentro das atividades próprias de agências de viagem e turismo, o contribuinte também se dedicava ao câmbio negro de dólares. No entanto, diante de tão fortes indícios, vê-se comprovada a origem de rendas relacionadas com a atividade-fim da empresa, sejam elas lícitas ou não, já que, como relembra o mestre Hely Lopes Meirelles, o Supremo Tribunal Federal já decidiu (RTJ 52/140) que “**indícios vários e concordantes são prova**” (in “Direito Administrativo Brasileiro”. São Paulo, Malheiros, 22ª ed., 1997, p. 97).

Apenas para argumentar e guardadas as devidas proporções, mesmo que os depósitos na conta corrente da empresa (que respaldaram os cheques compensados e/ou sacados) houvessem sido efetuados por um louco e/ou proviessem de atividades ilícitas, o lançamento efetuado pelo Fisco, ainda assim, estaria irretorquível. Jamais se poderia alegar a intrIBUTABILIDADE da referida renda, por não se configurar receita da atividade empresarial. O que interessa para configurar o fato gerador do tributo, na esteira do previsto pelo art. 43 do C.T.N., é que haja acréscimo patrimonial por parte do sujeito passivo, como se manifesta a doutrina, o que, no nosso caso, é indubitável, uma vez que se provou a titularidade de rendas não oferecidas à tributação, mantidas que foram tais receitas à margem da escrituração fiscal. Sim, pois o art. 118 do C.T.N. determina, para a definição do fato gerador, a abstração da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos. O juiz federal gaúcho Leandro Paulsen (in “Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da



Jurisprudência”. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 1998. p. 279) comenta assim tal determinação legal:

“Jamais um ato ilícito estará descrito na norma como hipótese de incidência da obrigação tributária. Mas se algum fato ilícito implicar situação que, por si só, não seja ilícita e que seja prevista como hipótese para a obrigação tributária, **a ilicitude circunstancial não terá qualquer relevância, não viciará a relação jurídica tributária.**” (grifou-se)

Entendimento que não discrepa daquele do Supremo Tribunal Federal:

“Tributação sobre Atividade Ilícita.

É legítima a tributação de produtos financeiros resultantes de atividades criminosas, nos termos do art. 118, I, CTN (“A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se: I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelo contribuinte, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;”). Com esse entendimento, a Turma indeferiu habeas corpus em favor de acusados pela prática do crime de sonegação de imposto de renda sobre os rendimentos auferidos com a venda ilícita de cápsulas para emagrecimento compostas de substâncias psicotrópicas. HC 77.530-RS, rel. Min. Sepúlveda Pertence, 25.8.98” (in Informativo 120).

Mesmo que, apenas por amor ao debate, admitíssemos que não teria havido prova da propriedade de tais depósitos bancários por parte da autuada, ou que, se fosse relevante, negássemos o efeito de prova aos diversos e consentâneos indícios de que tais valores foram auferidos por meio da atividade da empresa, ainda assim não poderíamos aceitar a tese do autuado, quer quanto ao verbete 182 da Súmula do extinto Tribunal Federal de Recursos, quer quando diz ser ilegal o lançamento fundado em fatos geradores presumidos, a partir de movimentação bancária.

Dois são os motivos: 1 - o lançamento não se baseou exclusivamente nos depósitos bancários, mas em uma minuciosa reconstituição do fluxo de caixa empresarial, a partir da confrontação dos lançamentos lá encontrados com a movimentação financeira obtida dos livros guardados pelo contribuinte; 2 - tampouco foi baseado em presunção inexistente e/ou ilegal, pois efetuado na vigência do art. 6º, *caput* e §§, da Lei nº 8.021/90.

Referido mandamento normativo autoriza que sinais



exteriores de riqueza, notadamente depósitos ou aplicações realizados junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, possam servir como base para lançamentos de ofício com base no lucro arbitrado. Trata-se de típica presunção legal, à qual o aplicador da lei não pode fugir, mormente o julgador administrativo. Vejamos a lição da doutrina a respeito:

“(…) Já na presunção, a primeira etapa de demonstração é dispensada, entrando em seu lugar a experiência do julgador, à luz de sua observação cotidiana. Assim, enquanto na presunção o aplicador da lei, a partir da ocorrência de certos fatos, presume que outros devem também ser verdadeiros, já que, em geral, de acordo com sua experiência e num raciocínio de probabilidade, há uma relação entre ambas as verdades, na prova indireta, o aplicador da lei, à vista dos indícios, tem certeza da ocorrência dos fatos que lhes são pressupostos, em virtude da relação causal necessária que liga o indício ao fato a ser provado.

Em contraposição às presunções simples, temos as presunções legais, assim entendidas aquelas através das quais **o legislador determina o dever de se inferir, de um fato conhecido, outro cuja ocorrência não é certa**” (Luís Eduardo Schoueri, *in* “Distribuição disfarçada de lucros”. São Paulo, Dialética, 1996, p. 111/112) (grifou-se).

Becker: No mesmo sentido nos ensina o magistral Alfredo Augusto

“O raciocínio lógico, noutros casos conferido ao juiz, nesses é antecipadamente feito pelo legislador, consagrando-o num preceito legal que **aquela deverá obedecer**. Substituindo-se ao juiz - diz Alsina - o legislador ‘faz o raciocínio e estabelece a presunção, de modo que, provadas certas circunstâncias, o juiz deve ter por certos os fatos’.

(…)

A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, **impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido** cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos” (*in* “Teoria geral do Direito Tributário”. São Paulo, Lejus, 3ª ed., 1998, p. 508/509) (grifou-se).



Tais ensinamentos são inteiramente acompanhados pelo direito positivo, na medida em que a presunção é expressamente incluída entre os meios de prova dos atos jurídicos (art. 136, V, do Código Civil) e os fatos em favor dos quais militam presunções legais são incluídos, no artigo 334, IV, do Código de Processo Civil, entre os casos de dispensa de prova.

Não faz nenhum sentido, portanto, à luz do melhor Direito aplicável, exigir-se qualquer tipo de comprovação por parte do Fisco em havendo presunção legalmente prevista, como é o caso do lançamento com base no lucro arbitrado calculado com a utilização de sinais exteriores de riqueza consubstanciados em depósitos bancários. Alegar-se a aplicabilidade, hoje em dia, após o advento da Lei nº 8.021/90, de um antigo verbete sumulado do extinto (em 1988) TFR, portanto muito anterior a tal previsão legal, resta absolutamente desprovido de sentido jurídico.

Da lição da doutrina tributária, conclui-se que nada mais há a exigir comprovação do que a simples efetivação de tais depósitos, independentemente da pertinência com a hipótese de incidência, *verbis*:

“A presunção relativa (ou ‘condicional’, ou ‘disputável’) atende, como diz Jerzy Wroblewski, à fórmula lógica seguinte: $E \sim PC = CP$, ou seja: se há um estado de coisas ‘E’ e inexistindo a prova em contrário ‘PC’, então deve-se reconhecer a conclusão da presunção ‘CP’.

A presunção relativa nada mais faz, em princípio, que dispor sobre o ônus da prova: reza que, em determinados casos, uma circunstância que, em si, dependeria de uma prova, dispensa comprovação; tal circunstância é tida por verdade, até que se consiga demonstrar o contrário. Schönke vai mais além, demonstrando que, na verdade, não há qualquer inversão do ônus da prova mas sim, por determinação legal, **a consequência legal passa a decorrer não mais da hipótese de incidência, mas de um indício escolhido pelo legislador**” (Luís Eduardo Schoueri, *opus cit.*, p. 113) (grifou-se).

Logo, para o resguardo da legalidade, possível seria, ao contribuinte, a prova em contrário do alegado. Sim, porque mesmo o contribuinte sujeito à apuração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica através do Formulário II deve, se não realizar a escrituração contábil, pelo menos manter a guarda dos documentos relacionados à sua atividade empresarial. O que não se pode admitir, como faz aqui o autuado, é se alegar a impossibilidade da prova



em contrário pela inexistência de documentação, em função de uma pretensa autorização legal aos contribuintes de menor porte. Verifica-se, no caso, autêntica situação em que o acusado alega a própria torpeza (a desídia em guardar documentação comprobatória de sua movimentação empresarial) em seu favor, como motivo de força maior a inviabilizar a prova em contrário necessária a elidir a presunção legal relativa contra si, o que configura afronta ao princípio consubstanciado no brocardo jurídico “ninguém é ouvido alegando a própria torpeza”.

Registro, ainda, que às fls. 194 o próprio relator do acórdão recorrido asseverou: “...na hipótese dos autos, não restava outra alternativa à fiscalização.”

Com razão o insigne relator! Eu também penso assim!

Logo, tendo que ser restabelecido o lançamento de ofício, há que ser aplicável, como lucro líquido tributável, base de cálculo do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, o percentual de 50 % sobre os valores omitidos, estabelecido no § 6º do art. 400 do RIR/80, uma vez que o percentual recomendado pelo Ministro da Fazenda, por meio da Portaria nº 76/79, no exercício da competência prevista no § 1º do mencionado artigo, não se aplica às omissões de receita. Referida incidência será calculada à alíquota de 30 %, já que a pleiteada alíquota de 25 %, prevista no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, refere-se à tributação na fonte das pessoas físicas dos sócios, hipótese alheia ao objeto da presente autuação.

Por fim, registro que esta Egrégia Câmara, na sessão de 13 de julho de 1998, ao julgar matéria semelhante à dos presentes autos (RP nº 108-0.009), decidiu neste mesmo sentido, por maioria de votos, vencidos apenas três conselheiros, consoante Acórdão CSRF nº 01-02.440, ementa a seguir transcrita:

“OMISSÃO DE RECEITAS - Procedente o lançamento baseado em relatório de vendas informado pelo sujeito passivo, pois a falta de comprovação da percepção dos valores de receita de vendas e de taxa de administração nele consignados autoriza o Fisco a considerar, como receita bruta omitida, a receita de vendas improvada.

LUCRO ARBITRADO - Verificada a ocorrência de omissão de receitas e manifestada a opção do arbitramento do lucro pelo próprio sujeito passivo quando da entrega da declaração de rendimentos, será considerado lucro líquido o valor correspondente a 50 % (cinquenta por cento) dos valores omitidos.”



Restando indubitavelmente subsistente a autuação referente ao Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, por se calcarem nos mesmos pressupostos fáticos, devem ser mantidos os lançamentos reflexos referentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e a Contribuição para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL).

Quanto à Contribuição para o Programa de Investimento Social (PIS), na modalidade em que se efetuou o lançamento de ofício - RECEITA OPERACIONAL BRUTA - é de se afirmar que, em função da Resolução nº 49/95 do Senado Federal, trata-se de incidência que restou inaplicável, convertida na modalidade de PIS - FATURAMENTO, aos contribuintes dedicados à prestação de serviços, tendo em vista a disciplina da Lei Complementar nº 7/70 (art. 3º, § 2º). Portanto, em função da alteração nos elementos constitutivos da obrigação tributária que a incidência na modalidade de PIS - REPIQUE exigiria, algo vedado a esta altura do processo administrativo fiscal, a teor da disciplina do art. 145 do C.T.N., inviabilizada está a manutenção do crédito tributário a título de PIS - FATURAMENTO, como defende a autoridade julgadora de primeira instância, pelo que resta insubsistente o respectivo lançamento de ofício.

Por todo o exposto, ***DOU PARCIAL PROVIMENTO*** ao Recurso Especial (***RP***) interposto nos presentes autos, reformando a decisão consubstanciada no acórdão recorrido, para restabelecer as exigências relativas ao IRPJ, Finsocial e CSLL.

Brasília/DF, em 13 de março de 2000.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - *RELATOR*

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, RELATOR DESIGNADO

Com a devida vênia do Conselheiro Relator, Dr. Verinaldo Henrique da Silva, entendo que o caso dos autos é de lançamento com base, exclusivamente, em valores constantes de extratos bancários, o que o invalida em face da Súmula 182 do extinto TFR.

O fato de o levantamento fiscal ter sido feito através de fluxo financeiro, apurando-se variação patrimonial a descoberto pelo confronto entre as origens e as aplicações de recursos, em nada altera a nossa conclusão, pois os cheques emitidos (compensados ou sacados) pela autuada só o foram, pois depósitos houve em montante suficiente na aludida conta bancária.

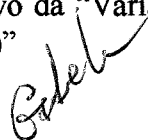
Veja-se a descrição do procedimento fiscal constante do auto de infração (fl. 04):

“Diante da insistente recusa em esclarecer-nos os fatos, procedemos ao lançamento ofício sedimentado nos seguintes tópicos:

- Comparação da Receita Bruta declarada pela empresa (folio - 43 -), com os depósitos efetuados em sua conta corrente que somaram US\$ 1.795.000,00 (um milhão setecentos e noventa e cinco mil dólares), (folios 84 e 86), valor acintosamente superior ao valor declarado. (grifei)

- Consideração de que os cheques compensados, assim como os sacados foram efetivos dispêndios realizados pelo contribuinte, uma vez que a conta-corrente 25.433-9 é a única onde o contribuinte manteve movimentação financeira, haja vista tela extraída do Sistema “Cliban” (folios 109 -) e a míngua de maiores informações por parte do contribuinte. (grifei)

Assim elaboramos o demonstrativo da “Variação Patrimonial Mensal” (folios 104), assim concebido: (...)”



Como bem examinou o Relator do Acórdão recorrido, o culto Conselheiro Dr. Edson Vianna de Brito, os depósitos bancários em valores muito superiores ao total da receita declarada pela pessoa jurídica para o ano de 1991 constituem apenas indícios de que a empresa deixou de oferecer parte de suas receitas à tributação do imposto de renda.

Conforme jurisprudência desta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, caberia ao Fisco, nesse caso, trazer provas dessa omissão, mediante a vinculação desses depósitos às receitas que deixaram de ser declaradas.

Equivocada, *data venia*, a conclusão do e. Conselheiro Verinaldo Henrique da Silva de que depósitos bancários, de *per si*, constituem fato gerador do imposto de renda, posto que em flagrante conflito com o conceito de renda e de proventos de qualquer natureza insculpido no art. 43 do CTN.

Nesse sentido os acórdãos nºs CSRF/01-02.117, de 02/12/96, CSRF/01-02.146, de 17/03/97, CSRF/01-02.732, de 12/07/99, entre outros.

E aqui o meu único ponto de divergência com o brilhante voto do Conselheiro Edson Vianna, quando afirma (não entendi porque!), à fl. 194, que “não restava outra alternativa à fiscalização”.

Ora, deveria a fiscalização ter investigado, ainda que por amostragem, as transações da autuada junto a clientes, companhias aéreas, hotéis etc., a fim de poder aquilatar da natureza dos questionados depósitos.

Isso porque, em razão da atividade exercida pela empresa (recebe comissões e corretagens relativas a venda de passagens, excursões ou viagens), só parte dos depósitos em sua conta bancária significa receita efetiva de prestação de serviço.



Esse fato, por si só, revela, no mínimo, dúvida quanto ao montante tributável apurado pela fiscalização.

Com acerto o r. aresto ora hostilizado, quando afirma (fl. 195):

“Causa espécie, sem dúvida alguma, a existência de depósitos bancários na conta corrente de uma microempresa, em montante equivalente a US\$ 1.795.000,00. Este fato, no entanto, não quer dizer que todo aquele montante seja relativo a receitas omitidas à tributação, mesmo porque não há nos autos outros elementos que possam corroborar a ocorrência dessa infração (omissão de receitas). (...)” (grifei)

Por outro lado, a constatação fiscal (fl. 111) de que a autuada realizou operações financeiras com o “doleiro” Jorge Luiz Conceição também restou inconclusiva para fins de apuração de eventual matéria tributável.

De concreto, o que apenas há nos autos é o depósito de um cheque desse doleiro na conta da empresa, no valor de Cr\$ 7.650.000,00, que corresponderia a algo em torno de US\$ 10,968.00.

Veja-se o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 120):

“3 - É fato, que dos cheques emitidos pelo Doleiro, somente um, no valor de Cr\$ 7.650.000,00, foi depositado diretamente na conta da Teotur Viagens, sendo os outros dois valores depositados em dinheiro, fato que dificulta a identificação do depositante, mormente se são valores creditados em conta de empresa protegida pelos favores a que têm direito às Microempresas.”

Ao que parece, a fiscalização supôs que o sujeito passivo entregou dólares (que teriam sido adquiridos com recursos mantidos à margem da escrituração) e recebeu cruzeiros do doleiro.



Ora, há época dos fatos (ano de 1991), o ônus da prova competia ao Fisco (quem alega tem que provar). Somente com o advento da Lei nº 9.430/96, art. 42, houve a inversão do ônus da prova, autorizando a fiscalização a exigir do contribuinte a origem dos recursos depositados em sua conta bancária.

Nessa conformidade, NEGOU provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

Brasília(DF), 13 de março de 2000.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - RELATOR DESIGNADO