



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

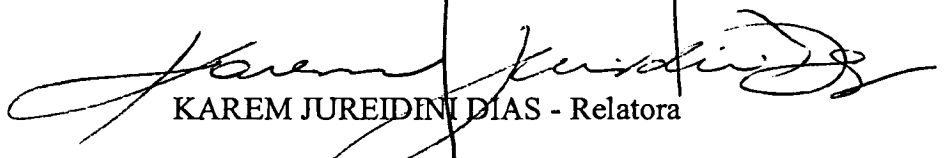
Processo nº 10680.009116/00-39
Recurso nº 101-140.096 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.208 – 1ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente MINERAÇÃO LISBOA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano-calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Adriana Gomes Rêgo, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Carlos Alberto Freitas Barreto que negavam provimento ao recurso.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora

EDITADO EM: 01 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (substituto do vice-presidente), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Irineu Bianchi (substituto convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (230/241) apresentado em 11/09/2006 (fls. 242) pelo contribuinte, contra o Acórdão nº 101-95.129 (fls.194/209), complementado pelo acórdão nº 101-95.349 (fls.211/220), proferidos pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo trata de Auto de Infração para a exigência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Contribuição ao PIS, COFINS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 05/29), referente à omissão de receitas, cujos fatos geradores ocorreram em 10/02/1995, 31/05/1995; 01/06/1995 e 31/11/1996 (exceto IRRF). A ciência foi dada ao contribuinte em 14/08/2000 (fls. 91). Houve a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%.

Impugnado o lançamento (fls. 92/103), sobreveio acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 106/113), julgando o lançamento procedente.

Sobrevieram, então, Recurso Voluntário (fls. 131/165), e o Acórdão nº 101-95.129 (fls. 194/209), no qual foi dado provimento em parte, a fim de se excluir parcela de R\$ 43.600,00 referente ao ano-calendário de 1996. Entendeu o voto condutor do acórdão que embora a previsão da presunção legal de omissão de receitas ainda não existisse à época dos fatos geradores, era possível a tributação baseada em omissão de receitas, desde que a fiscalização intimasse o contribuinte para se manifestar, bem como desde que comprovasse que tais valores não estavam presentes na contabilidade do contribuinte. A decisão restou assim emendada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS – AC.1995 e 1996 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – ARROLAMENTO DE BENS – CONDIÇÃO DE PROSSEGUIMENTO DE RECURSO – LIMITADO AO ATIVO PERMANENTE DA RECORRENTE – O arrolamento de bens como condição de prosseguimento do recurso, está limitado ao Ativo Permanente da pessoa jurídica, não se podendo obstruir o seguimento do recurso interposto no caso de declaração firmada pelo procurador da pessoa jurídica de que foi arrolado o total de bens de seu Ativo Permanente.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE COMPROVAÇÃO DE VALORES DEPOSITADOS EM CONTA CORRENTE – Mesmo antes da edição do artigo 42 da lei 9.430/1996 os valores não registrados na contabilidade da pessoa jurídica e mantidos em contas de depósito ou de investimento junto à instituição financeira, de que o titular, regularmente intimado a comprovar-lhes a origem não o faça, por documentação hábil e idônea, devem ser tributados como receita omitida.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – SAÍDA DE RECURSOS DE CONTA CORRENTE – A saída de recursos da conta corrente

não se subsume ao conceito de fato gerador do imposto de renda, devendo a autoridade tributária proceder à demonstração de ausência de recursos suficientes no Caixa da autuada, com a recomposição de seu saldo. A ausência de tal demonstração inquina de incerteza a imputação da omissão de receita.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Recurso voluntário provido em parte”

O contribuinte opôs Embargos de Declaração (fls. 208/209), alegando omissão no acórdão embargado quanto análise de dois argumentos trazidos pela Recorrente, quais sejam, (i) que a tributação em separado prevista nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/1995 tem natureza de penalidade, aplicando-se retroativamente o artigo 36 da Lei nº 9.249/1995 que os revogou, em consequência, tratando-se de ato não definitivamente julgado, deve ser afastada sua aplicação, excluindo-se do lançamento aquilo que constitui acréscimo penal; (ii) que o Imposto de Renda Retido na Fonte não pode ser exigido com base na lei 8.981/95, para os fatos geradores de 1995, em face do Princípio da Anterioridade. A decisão restou assim ementada:

*“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS – AC.
1995 e 1996*

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – embargos de declaração que se acolhem para sanar omissão na análise dos argumentos trazidos à colação no recurso voluntário, bem como no dispositivo do acórdão embargado.

IRPJ, CSLL e IRRF – LUCRO PRESUMIDO – APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 43 e 44 DA LEI Nº 8.541/92, ALTERADO PELA LEI Nº 9.064/95 E REVOGADO PELA LEI Nº 9.249/95 – RETROATIVIDADE BENIGNA - A forte conotação de penalidade da norma de incidência, combinada com a quebra de isonomia e da sistemática que instrui o lucro presumido e o conflito entre os conceitos de receita e lucro, fazem com que seja aceitável a aplicação da retroatividade benigna quando da revogação da norma de caráter punitivo, aplicando-se aos casos de omissão de receita de empresa que tributou pelo lucro presumido seus resultados do ano-calendário de 1995. Por impedimento legal, não cabe a este Colegiado inovar no lançamento, tornando-se inevitável o cancelamento da exigência como um todo. Jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

PIS e COFINS – OMISSÃO DE RECEITAS – Correto o lançamento relativo ao PIS e à COFINS tendo por base o valor da receita omitida, por terem ambos observado a legislação de regência da matéria.

Embargos de declaração que se acolhe.

Recurso Voluntário provido em parte”.



O acórdão nº 101-95.349 acolheu os Embargos de Declaração, a fim de re-ratificar o acórdão embargado, rejeitando as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para cancelar as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF no ano de 1995, bem como cancelar as exigências do ano de 1996.

O contribuinte apresentou, então, Recurso Especial (fls. 230/241), no qual argumenta que o lançamento com base em presunção de omissão de receitas apenas se tornou possível após o ano-calendário de 1997, quando entrou em vigor a Lei nº 9.430/96.

Em Despacho nº 101-108/2007 (fls. 244/246), restou admitido o Recurso Especial do contribuinte. Ato contínuo, a Fazenda Nacional apresentou suas Contra-Razões (fls. 250/253), no qual reproduz os fundamentos do acórdão recorrido quanto a omissão de receitas.

Os autos foram encaminhados a esta Relatora em 12/08/2008.

É o relatório



Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias

O Recurso é tempestivo e foi determinado seu seguimento em juízo de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Em primeiro lugar, importante delimitar a lide. Conforme se verifica do acórdão que apreciou os Embargos de Declaração, a Câmara considerou que deveria aplicar a retroatividade benigna ao artigo 43 da Lei nº 8.541/92, alterado pela Lei nº 9.064/95 e revogado pela Lei nº 9.249/95, em razão de sua forte conotação de penalidade, combinado com a quebra de isonomia e a sistemática do lucro presumido a que está sujeita a Recorrente. Por não ser possível a modificação dos critérios de lançamento, foram cancelados os lançamentos de IRPJ, CSLL e IRRF para o ano-calendário de 1995.

Os lançamentos do ano-calendário de 1996 foram integralmente cancelados, pois correspondiam à dispêndio de valores adquiridos em momento anterior. Neste passo, o litígio restringe-se à Contribuição ao PIS e à COFINS do ano-calendário de 1995.

O Recorrente alega que o lançamento com base em presunção de omissão de receitas apenas se tornou possível após o ano-calendário de 1997, quando entrou em vigor a Lei nº 9.430/96. Neste exato sentido, colaciona paradigma. Por outro lado, o acórdão recorrido entendeu que, embora a previsão da presunção legal de omissão de receitas ainda não existisse à época dos fatos geradores, era possível a tributação baseada em omissão de receitas desde que a fiscalização intimasse o contribuinte para se manifestar, bem como desde que comprovasse que tais valores não estavam presentes na contabilidade do contribuinte.

A despeito dos elementos comprobatórios trazidos pela fiscalização para evidenciar a efetividade dos depósitos efetuados em conta corrente nos anos-calendário de 1995 e 1996, de se notar a impropriedade do lançamento, haja vista que, no momento da ocorrência do fato gerador, inexistia no ordenamento jurídico qualquer previsão legal que autorizasse a presunção de omissão de receitas em razão da ausência de comprovação quanto à origem dos depósitos bancários.

Recordo que as autuações fiscais baseadas exclusivamente em depósitos bancários, até o advento da presunção legal, sofreram forte resistência por parte deste Conselho Administrativo. Neste sentido, transcrevo ementa do Acórdão CSRF/01-02.884, então proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“IRPJ – LANÇAMENTO EMBASADO EM DEPÓSITO BANCÁRIO – PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO – Incabível o lançamento efetuado tendo como suporte valores de depósitos bancários, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos, e, portanto, não são fatos geradores do imposto de renda. Lançamento calcado em depósitos bancários somente é



admissível quando provado o vínculo do valor depositado com a omissão da receita que o originou."

Esta espécie de lançamento também sofreu resistência do Poder Judiciário, como se depreende da Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, assim fundamentada: *"É ilegítimo o lançamento do imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários"*.

No presente caso, restou evidenciado que o lançamento foi feito apenas com base nos depósitos bancários, tanto assim que o fundamento do acórdão recorrido, reproduzido nas Contra-razões da Fazenda Nacional é o seguinte:

"Mesmo antes da vigência da presunção legal supra citada, entendo ser possível o lançamento tributário com base em valores de depósitos em contas correntes e de investimentos mantidas em nome ou por conta da pessoa jurídica fiscalizada, desde que aqueles valores não tenham sido contabilizados e que, tendo sido intimada a prestar esclarecimentos quanto a sua origem, deixe a contribuinte de fazê-lo ou o faça de forma a não demonstrar cabalmente, a origem dos recursos que lhe deram causa".

É fato que o depósito bancário mantido à margem da escrituração fiscal é desde sempre indício de omissão de receitas. Entretanto, para que este indício possa levar à conclusão segura de que houve omissão de receitas, anteriormente à introdução no ordenamento jurídico da presunção legal, deveria a fiscalização não só intimar o contribuinte para que este se manifestasse, como também estabelecer de forma lógica a relação entre o depósito bancário e a receita omitida. A inversão do ônus da prova só surge com a presunção legal. Ou seja, a relação lógica entre o depósito bancário e a receita omitida só não precisa ser demonstrada a partir da introdução no ordenamento jurídico da presunção legal prescrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

A autoridade administrativa deve se valer das provas para qualificar o fato ocorrido no mundo fenomênico e, por conseqüência, demonstrar a ocorrência e/ou ausência do fato gerador tributário. As provas utilizadas podem ser diretas ou indiretas, dependendo se referem-se diretamente ao evento, ou se relacionam-se de alguma forma ao evento probando.

O indício, portanto, é um fato previamente conhecido e objetivamente comprovado, que por si só não haverá que demonstrar a ocorrência de qualquer evento, mas que levará ao conhecimento e a demonstração do evento provado, por via do raciocínio, no caso de auto de infração, da autoridade administrativa tributária.

Da definição de indício, chega-se à definição das presunções. MOACYR AMARAL SANTOS ensina que a prova por presunção constitui um silogismo, em que a premissa maior é o princípio geral, a premissa menor é o fato conhecido e a conclusão é o fato que se deseja conhecer (*in Prova judiciária no cível e no comercial*, pg. 393-394).

A presunção é um raciocínio que tem por finalidade (conclusão) demonstrar o evento, lícito ou ilícito, a ser vertido em fato jurídico necessário e suficiente para aplicação da conseqüência – imposição tributária e/ou imposição da sanção. Para tanto, a presunção se dará através de um raciocínio lógico, o qual tem por premissa menor o indício, e, por premissa maior, a experiência do que comumente acontece.

Trata-se de raciocínio, que parte de um meio de prova indireto (indício), sendo a sua conclusão o fato presumido. Acrescenta-se ao exposto, que para se chegar ao fato presumido, o raciocínio presuntivo deverá se valer de dois pressupostos: o indício e a relação ordinária entre este e o fato presumido.

As presunções, por estarem no campo do raciocínio lógico, só devem ser utilizadas subsidiariamente, bem como deve haver comprovação do indício ou do fato presuntivo, e deve existir a demonstração da relação de causalidade entre os indícios e o fato presumido. Ainda, para que a presunção seja subsistente devem ser preenchidos os requisitos de gravidade, precisão e concordância.

No que tange a tais requisitos, nas lições de MOACYR AMARAL SANTOS, “... *graves, isto é, geradoras de probabilidade com eficácia de criar convicção; precisas, no sentido de se não prestarem a dúvidas ou contradições lógicas; concordantes, ou seja, convergentes para o mesmo resultado.*” (in *Primeiras linhas de direito processual civil*, p. 501).

Todos estes requisitos só tornam-se desnecessários quando se tratar de presunção legal, a qual, porque prevista em lei, implica em inversão legal do ônus da prova. Ou seja, em se tratando de presunção legal, só cumpre à autoridade administrativa comprovar o indício, sendo certo que o raciocínio presuntivo e a relação de causalidade entre o indício e o fato presumido decorrem automaticamente da lei.

No presente caso, porque impossível adotar a presunção legal de omissão de receita com base em depósitos bancários, com a conseqüente inversão do ônus da prova, entendo que os indícios não foram comprovados a fim de que se demonstrasse a relação de causalidade entre estes e a receita omitida.

Do exposto, retroagir na aplicação legal ou entender que a mesma é desnecessária é tornar letra morta o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Ao fisco não cumpre legislar, mas aplicar, na constituição de tributo, a lei vigente à época dos fatos geradores. Ainda, de se verificar que os depósitos bancários mantidos à margem da escrita fiscal são os requisitos necessários para aplicação da presunção legal, não sendo suficientes a suportar a tributação da omissão de receitas antes da vigência da Lei nº 9.430/96.

De fato, o reconhecimento de omissão de receita por falta de comprovação da origem de depósitos bancários só passou a ser admitido com o advento da norma introduzida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado aos fatos verificados a partir de 01.01.1997. Impossível, portanto, assumir como omitidas as receitas decorrentes dos depósitos efetuados em ano-calendário anterior a vigência da aludida lei. Do contrário, aceitar a presunção em tais casos seria o mesmo que negar vigência ao artigo 105 do Código Tributário Nacional.

Considerando que a fiscalização não demonstrou de forma lógica a relação entre o depósito bancário e a omissão de receitas, tributando exatamente o montante do depósito bancário, o lançamento não pode prosperar também para a Contribuição ao PIS e a COFINS.

Vale frisar que a questão já foi diversas vezes tratada por este Conselho, conforme se verifica das ementas a seguir transcritas:

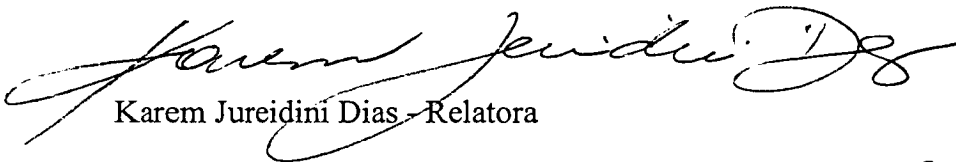


“OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A caracterização de omissão de receitas baseadas em depósitos efetuados em conta bancária de pessoa jurídica, antes da edição da Lei nº 9.430/1996, não é possível porque baseada em presunção não autorizada em lei”. (Recurso nº 128.839, Rel. Cons. Natanael Martins, 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 18.04.2002)

“IRPJ – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Insubsiste o lançamento realizado com base exclusivamente em depósitos bancários, sem vinculação deles à receita desviada, por ferir o princípio da reserva legal consagrado nos arts. 3, 97 e 142 do Código Tributário Nacional. O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano-calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996”. (Recurso nº 128953, Rel. Cons. Nelson Lósso Filho, 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 22.02.2002)

“OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano-calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996” (Recurso nº 139.238, Rel. Cons. Karem Jureidini Dias, 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 23/02/2005).

Diante de todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do contribuinte.


Karem Jureidini Dias - Relatora

