



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.027843/99-08
Recurso nº. : 129.249
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs: 1994 e 1995
Recorrente : DISBEL CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 10 de Julho de 2002.
Acórdão nº. : **101-93.896**

IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA - Cabível é a reconstituição do saldo de caixa, com a exclusão de valores representados por cheques compensados, cuja destinação o sujeito passivo não logrou comprovar satisfatoriamente, que resultou credor, evidenciando a existência de receitas à margem da escrita oficial.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS – A prática reiterada da não escrituração de depósitos bancários, bem como o exercício de atividades paralelas, as quais dependem de autorização de órgão governamental, no caso o Banco Central do Brasil, autorizam ao Fisco o lançamento a título de omissão de receitas.

MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo fisco, evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, cabe a aplicação da multa qualificada. Porém, não é aplicável em relação a omissão de receita com base em saldo credor de caixa, por se tratar de uma presunção legal.

IRFONTE – COFINS – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS - DECORRÊNCIA - Em se tratando de procedimentos de ofício realizados com base nos mesmos fatos apurados na exigência referente ao imposto de renda pessoa jurídica, os lançamentos para sua cobrança são reflexivos e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão dos litígios considerados decorrentes.

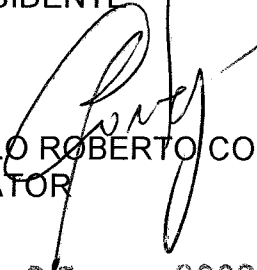
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por DISBEL CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA.

PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado), KAZUKI SHIOBARA e CELSO ALVES FEITOSA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL.

PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
 ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

RECURSO Nº. : 129.249

RELATÓRIO

DISBEL CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 138/168, da decisão prolatada às fls. 402/449, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 02; PIS, fls. 23; Cofins, fls. 28; Contribuição Social, fls. 21; e IRFonte, fls. 40.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento decorre da omissão de receita conforme abaixo descrito:

"01 – OMISSÃO DE RECEITAS

SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal anexo, integrante deste Auto.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável</i>	<i>Multa %</i>
<i>31/01/1994</i>	<i>25.777.377,04</i>	<i>150</i>
<i>28/02/1994</i>	<i>30.560.563,14</i>	<i>150</i>
<i>31/03/1994</i>	<i>392.114,78</i>	<i>150</i>
<i>31/05/1994</i>	<i>2.404.677,16</i>	<i>150</i>
<i>30/06/1994</i>	<i>161.023.880,97</i>	<i>150</i>
<i>31/07/1994</i>	<i>103.978,74</i>	<i>150</i>
<i>31/08/1994</i>	<i>160.352,57</i>	<i>150</i>
<i>30/09/1994</i>	<i>157.741,17</i>	<i>150</i>
<i>31/10/1994</i>	<i>118.573,94</i>	<i>150</i>
<i>30/11/1994</i>	<i>100.938,59</i>	<i>150</i>
<i>31/12/1994</i>	<i>32.366,28</i>	<i>150</i>



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
 ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226, 228 do RIR/94; art. 230 do RIR/94; art. 3º da MP n. 492/94 e suas reedições, convalidada pela Lei n. 9.064/65.

02 – OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal anexo, integrante deste Auto de Infração.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável</i>	<i>Multa %</i>
<i>31/12/1994</i>	<i>95.838,16</i>	<i>150</i>
<i>31/01/1995</i>	<i>123.864,50</i>	<i>150</i>
<i>28/02/1995</i>	<i>140.034,92</i>	<i>150</i>
<i>31/03/1995</i>	<i>197.898,76</i>	<i>150</i>
<i>30/04/1995</i>	<i>10.889,10</i>	<i>150</i>

Enquadramento Legal:

Art. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226 e 299, do RIR/94; art. 230 do RIR/94, arts. 43 e 44, c/c Lei 8.981/95, art. 62; art. 3º da MP n. 492/94 e suas reedições, convalidada pela Lei nº 9.064/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 371/396.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente o lançamento, conforme decisão nº 550, de 21/03/01, cuja ementa tem a seguinte redação:

“IRPJ

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Verificado que o Auto de Infração cumpre os requisitos do art. 142 do CTN e que foi lavrado com observância dos preceitos estabelecidos no Decreto n. 70.235/72, tendo sido assegurado à contribuinte o contraditório, em face da



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

ciência de todos os atos e termos lavrados, não há que se falar em nulidade por preterição de direito de defesa.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Se, em razão de levantamentos feitos através de seu movimento diário, resultar saldo credor o saldo de caixa, sem que haja qualquer esclarecimento capaz de infirmá-lo, está provada a omissão de receitas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

Na hipótese de existência de depósitos bancários não escriturados, se a empresa não provar, mediante razoável correlacionamento individualizado, que sua origem é a escrita regularmente contabilizada, a ação fiscal que reputa-os de receita omitida afigura-se plenamente subsistente.

MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

Não é de se cobrar a multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos quando, nos autos, já se está cobrando multa de ofício.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP, CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL, IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF.

DECORRÊNCIA – Tratando-se de exigência fundamentada na irregularidade apurada em ação fiscal realizada na área do IRPJ, o decidido quanto àquele lançamento é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”

Ciente da decisão de primeira instância em 22/11/01 (AR fls. 453), o contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 21/12/01 (protocolo às fls. 460), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o processo em questão originou-se daquele instaurado contra o Sr. Guildner Marcius Carvalho, e do qual resultaram



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

os processos lavrados contra os Srs. Carlos Alberto Tomazi de Salles e Carlos Coelho de Almeida Júnior, outrora sócios da recorrente;

- b) que o presente processo, assim como os demais citados, iniciou-se a partir de diligências fiscais promovidas pela fiscalização, tendo em vista o processo judicial da 4ª Vara da Justiça Federal, Seção Judiciária de Minas Gerais;
- c) que o procedimento fiscal teve início por meio de requerimento do órgão do Ministério Público para que se apurasse, administrativamente, quaisquer das supostas infrações contidas naquele processo judicial, as quais consistiam em “fortes indícios de prática de operações de câmbio”;
- d) que fica claro que nada ficou concretamente comprovado no âmbito judicial, havendo, apenas e tão somente, indícios de determinadas infrações, tanto que aquele órgão requisitou a abertura de um procedimento administrativo, que também nada comprovou;
- e) que este procedimento não apresenta quaisquer provas convincentes que caracterizem a existência de fraude, pois somente existem relatórios constantes do Mandado de Busca e Apreensão requisitados pelo Ministério Público, atos estes ocorridos anteriormente ao início da fiscalização que gerou este procedimento administrativo;
- f) que deve-se levar em conta que a multa qualificada exigida nos processos lavrados contra Guilder Marcius Carvalho, Carlos Alberto Tomazi de Salles e Carlos Coelho de Almeida Júnior, contendo a mesma natureza e os mesmos embasamentos, não foram mantidas pela 4ª Câmara deste Conselho;
- g) que o presente processo originou-se do processo judicial nº 980038026961-9, apresentando correlação e embasamento nos processos administrativos citados, e uma vez que toda a averiguação fiscal relativa ao presente surgiu em decorrência da fiscalização levada a efeito no sr. Guildner Marcius Carvalho, e decorrentemente nas pessoas físicas de Carlos Alberto Tomazi de Salles e Carlos Coelho de Almeida Júnior, e como nos processos pertinentes nada ficou comprovado contra os mesmos, havendo, inclusive, desagravamento da multa, infere-se que o processo, objeto deste recurso, deve seguir o mesmo destino dado àqueles, não havendo, portanto, como imputar-lhe multa agravada, ou quaisquer penalidades semelhantes, ou melhor, decorrentes dos processos nºs.



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08

ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

10680.011962/98-69,
10680.003102/00-10;

10680.027842/99-37

e

- h) que a digna autoridade de primeira instância não analisou todos os argumentos despendidos na impugnação, fato que, por si só, geraria a nulidade da decisão;
- i) que não consta da decisão de primeira instância, qualquer menção sobre os comentários do contribuinte a respeito da alegação do autuante de que *“restou evidenciado fortes indícios de prática de operações de câmbio (dólares), não devidamente autorizada pelo Banco Central do Brasil, o que em tese, caracteriza o delito capitulado no art. 16 da Lei nº 7492/86”, com “eventuais reflexos em delito contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90)”*, havendo, apenas e tão somente, transcrição do contido no Termo de Verificação Fiscal;
- j) que a contribuinte visou com o pedido de desconsideração dos documentos de fls. 252/302, demonstrar que nada foi apurado neste procedimento administrativo fiscal, que implicasse na manutenção das supostas infrações verificadas no processo judicial;
- k) que o Douto Juiz da 4ª Vara da Justiça Federal em Belo Horizonte, não determinou que fossem usadas tais provas no âmbito administrativo, mas sim que fosse aberta uma fiscalização para apurar os fatos constantes do processo judicial. Daí o porque do processo judicial em questão estar suspenso, aguardando, portanto, a finalização deste procedimento administrativo, que nada apurou sobre a suposta “atividade clandestina” praticada pelo contribuinte;
- l) que é oportuno transcrever a resposta da contribuinte ao termo de intimação onde expõe que as operações realizadas com cheques das empresas Disbel Consultoria e Participações Ltda., e Disbel Comercial Ltda., na realidade não tiveram escopo comercial, caracterizando-se como investimento pessoal do Sr. Carlos Alberto Tomazzi de Salles e Sr. Carlos Coelho de Almeida Júnior;
- m) que a afirmação da autoridade julgadora de que “os 14 cheques da relação n. 02, foram emitidos contra a conta corrente e foram entregues a terceiro em pagamento pela aquisição de dólares americanos”, não merece acolhida porque diz respeito às operações constantes do termo de Declarações de 27/07/98 prestado ao Grupo Especial de Fiscalização – Port. 149/97, operações que se destinam a investimentos pessoas dos contribuintes, conforme se constata nos processos citados;



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

- n) que, com respeito ao saldo credor de caixa, o julgador inicia sua fundamentação com reprodução de parte das solicitações dos termos de intimação enviados ao contribuinte, bem como parte das respostas fornecidas pelo contribuinte;
- o) que aquela autoridade não levou em conta o exposto na impugnação de que: *“... não observou o posicionamento dos Conselhos de Contribuintes, uma vez que tais cheques mencionados pelo auditor fiscal não podem ser excluídos para a determinação de saldo credor de caixa, não bastando para sua exclusão a falta de comprovação, uma vez que deve ser comprovada pela fiscalização, com veemência, que tais cheques tiveram outra destinação que não as atividades da própria empresa, e não se fundamentar, como fez o autor do procedimento, em apenas e tão somente, falta de comprovação de sua destinação por parte da autuada, não cabendo, por conseguinte, a presunção”;*
- p) que não há que se falar em presunção de lançamento, a partir do momento que para a ocorrência do mesmo é imprescindível haver prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo, cumprindo à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário;
- q) que nos autos não existem provas concretas que dêem suporte à questionada presunção;
- r) quanto aos depósitos bancários, a autoridade julgadora fundamenta a decisão discorrendo sobre a solicitação contida no Termo de Intimação enviado à contribuinte, bem como a resposta fornecida pela empresa;
- s) que reitera as explicações contidas na peça impugnativa;
- t) que não foi apurada qualquer prova que documental que efetivamente comprovasse a ocorrência de operações de compra e venda e dólares, fora as relacionadas no Termo de Declarações de 21/07/98, prestado ao Grupo Especial de Fiscalização, configuradas, também, como operações de investimentos pessoais;
- u) que, ao irrogar a multa de 150%, o auditor desconsiderou que é necessário haver a tipificação da fraude ou do dolo por parte do contribuinte e que haja nos autos elementos de prova suficientes que autorizem o convencimento da prática desses atos gravosos ou outro procedimento no qual o dolo específico seja elementar. Como, em nenhum momento do procedimento fiscal, ficou caracterizada a existência de dolo por parte do



PROCESSO Nº : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº : 101-93.896

contribuinte, não cabe e, portanto, não prospera a aplicação da multa agravada;

- v) que não há nos autos qualquer elemento concreto que dê suporte à aplicação da multa qualificada, posto que a decisão baseou-se exclusivamente em elementos constantes do processo judicial, ainda não concluso;

Às fls. 482, o despacho da DRF em Belo Horizonte - MG, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ , RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, entendo que não se aplica ao caso em exame, a pretensa nulidade da decisão de primeira instância. A recorrente argumenta que houve contradição do julgador no momento em que reconhece que as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa, são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, negando, posteriormente, eficácia às ementas utilizadas pela recorrente na impugnação apresentada.

Tem razão a autoridade monocrática quando afirma que, *“ausente a eficácia normativa atribuída por lei, descabe generalizar o entendimento emanado de acórdãos de órgãos colegiados de jurisdição administrativa, que adstringem-se às peculiaridades singulares dos casos em que foram proferidas”*. Manifesta-se ainda que afigura-se sem propósito arrimar razões de defesa em ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes, que são eficazes apenas em relação à matéria circunscrita nos autos do processo respectivo a que se referem.

De fato, deve-se levar em conta a matéria fática que deu motivo ao lançamento de ofício em cada procedimento fiscal, bem como aos argumentos e provas materiais apresentadas pela defesa. Não se pode generalizar ou mesmo considerar idêntico um caso em exame com outros já julgados, simplesmente porque a ementa do acórdão citado pela defesa, que tratava de uma irregularidade fiscal



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08

ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

com a mesma denominação e enquadramento legal, e assim desconsiderar a exigência fiscal.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade de primeira instância.

Também discordo da afirmativa da recorrente no sentido de que *“basear-se naquele processo judicial, que justamente visou, com a instauração deste processo administrativo fiscal, apurar novos elementos que concretizassem os supostos indícios lá existentes, consiste em uma violação total dos princípios que regem o direito tributário”*.

O procedimento fiscal foi elogiável e pautou pela completa regularidade com a observância dos preceitos legais, tendo iniciado de acordo com o art. 955 do vigente Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94), cuja matriz legal é o art. 110 da Lei nº 4.502/64, assim dispõe:

“Quando for indispensável à defesa dos interesses da Fazenda Nacional, poderão ser apreendidos documentos e livros da escrituração fiscal ou comercial.”

Este Conselho, ao deparar-se com situações da espécie, tem reafirmado o entendimento de que tal atitude justifica-se como meio de fiscalização, como bem ilustra a seguinte decisão:

“Não torna nulo o ato administrativo a apreensão de documentos durante a fase de fiscalização, uma vez que esse dispositivo confere poder ao fiscal para assim proceder, quando for indispensável à defesa dos interesses da Fazenda Nacional”. (Acórdão nº 105-0.136/83)



PROCESSO Nº : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº : 101-93.896

Quanto ao mérito, como visto do relatório, tratam os autos de lançamento de ofício, a título de omissão de receitas pela falta de contabilização de depósitos bancários e pela configuração de saldo credor de caixa, os quais serão a seguir apreciados.

Consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 52/61), as irregularidades abaixo resumidas:

"I – DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

No Processo nº 1998.38.00.026961-9 (ref. ao Processo Principal nº 98.38.00.004764-7) da 4ª Vara da Seção Judiciária de Minas Gerais, foi quebrado o sigilo bancário tanto do contribuinte como do seu responsável perante a Receita Federal, acima identificado.

Este processo iniciou-se a partir de diligências fiscais promovidas pela 6ª RF, pelas quais se constatou a existência de 'um próspero negócio de compra e venda de dólares', tanto no escritório atual do responsável à rua Goitacazes 43, Sala 703 em Belo Horizonte (fls. 07 a 16, e 22 a 29 do processo judicial), como no antigo endereço da fiscalizada, até a sua extinção, na Av. Álvares Cabral 51, também sede da Disbel Comercial Ltda., da qual o responsável também foi sócio. Esta diligência fiscal está amplamente reportada em representação anexada tanto ao processo judicial como a este processo administrativo fiscal. Em 26/06/98 (fls. 40 a 50), foi expedido Mandado de Busca e Apreensão em ambos os endereços citados.

Finalmente, por solicitação de 03/07/98 da Superintendência da 6ª RF, e atendendo pedido do Ministério Público, foi em 06/11/98, quebrado o sigilo bancário do contribuinte fiscalizado, seu responsável, ambos acima identificados, seu ex-sócio Carlos Coelho de Almeida Júnior, (ambos com 50% de participação nas empresas), como também a Disbel Comercial Ltda. (fls. 48 e 87 a 91 do PJ, cópias anexas). Extratos da conta bancária nº 005311-6 da agência nº 091-9 (Afonso Arinos) do Banco Bemge S/A, de titularidade do contribuinte fiscalizado, foram entregues pelas respectivas instituições financeiras, e têm cópias anexadas ao Processo Judicial acima citado (fls. 381 a 433) e a este processo administrativo fiscal.

(...)

Por outro lado, atuou o sócio responsável contra o próprio contrato social, que não prevê entre as atividades da empresa, as de



PROCESSO Nº : 10680.027843/99-08
 ACÓRDÃO Nº : 101-93.896

natureza cambial aliás, considerando que 'restou evidenciado fortes indícios de prática de operações de câmbio (dólares), não devidamente autorizada pelo Banco Central do Brasil, o que em tese caracteriza o delito capitulado no art. 16 da Lei n. 7.492/86', com 'eventuais reflexos em delito contra a ordem tributária (Lei 8.137/90)', foi instaurado em 14/07/98, pela Procuradoria da República, Procedimento Administrativo Criminal (fl. 68 do Processo Judicial) envolvendo a empresa e seu responsável.

IV – DAS INTIMAÇÕES FISCAIS AOS BENEFICIÁRIOS DOS CHEQUES

Não tendo o responsável pelo contribuinte declarado e comprovado a destinação efetiva dos cheques especificados nos Termos de Intimação Fiscal n. 2, de 09/09/99, e 17, de 22/11/99, do respectivo pagamento, e indicado o lançamento da saída correspondente da conta Caixa em sua escrituração, já se tem elementos para efetuar o estorno (expurgo) de sua escrituração, dos cheques aí relacionados, recompor o saldo da conta Caixa, e, com base no saldo credor de caixa resultante, autuá-lo por omissão de receitas, relativamente a janeiro a dezembro de 1994, conforme lhe foi notificado.

(...)

Tais intimações, numeradas n. 4 a 16 estão anexas a este processo, com as respostas dos beneficiários. O que importa é que nenhuma dessas operações (pagamentos) foram escrituradas, o que pode ser facilmente verificado pela conta Caixa do Livro Razão. Na verdade, verifica-se que os cheques escriturados para 'reforçar o caixa' (em consequência da escrituração dos depósitos) são muito superiores em valor à receita declarada.

I – Saldo credor de caixa.

Pelo exposto, procede-se ao estorno dos cheques especificados nos Termos de Intimação Fiscal n. 2, de 09/09/99, e 17, de 22/11/99, cuja destinação efetiva e lançamento da saída correspondente da conta Caixa em sua escrituração não foram comprovados pelo responsável pelo contribuinte.

Isto é efetuado na planilha Recomposição do Caixa, de Janeiro a Dezembro de 1994, integrante deste Termo de Verificação Fiscal."



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

O saldo credor da conta caixa apurado pela autoridade autuante, manifestou-se através do levantamento dos valores que transitaram naquela conta, conforme demonstrativos anexados aos autos.

O artigo 228 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, estabelece que:

“Art. 228 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Apurada a irregularidade, a fiscalização, corretamente registrou a título de omissão de receitas, a diferença constatada entre o valor pago e o saldo de caixa registrado.

O legislador tributário estabeleceu, prudentemente, que a falta da comprovação das obrigações registradas no passivo, bem como o saldo credor de caixa, justificam a presunção de omissão de receita. Por isso, trata-se de uma presunção legal, ao contrário do que entende ser, sobre tratar-se de presunção comum. E assim sendo, pesa sobre seus ombros, como acusada, a prova de sua improcedência.

No caso em debate é fato conhecido e certo a existência de saldo credor de caixa, conforme sobejamente demonstrado nos autos, o qual não foi devidamente comprovado, apesar das intimações feitas pela fiscalização.

O ônus da prova, portanto, cabe à recorrente, que neste caso deve ser hábil, idônea e produzida somente através de documento próprio e



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08

ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

individual, capaz de fixar de forma definitiva. Porém, na sua ausência, simples alegações não são suficientes para infirmar o lançamento

Assim, o presente item deve ser mantido.

II – Depósitos bancários não contabilizados.

III – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS – DEZEMBRO/1994 A MAIO/1995

Do exposto na parte III deste Termo, não tendo o contribuinte justificado e comprovado a origem dos recursos depositados/creditados e não contabilizados na conta bancária nº 005311-6 da agência nº 091-9 do Bemge, conforme intimado nos Termos de Intimação Fiscal n. 3 e n. 17, procede-se como lhe foi notificado, ou seja, é autuado por omissão de receitas, com base nos valores apurados de depósitos/créditos não contabilizados de dezembro/94 a maio/95, na planilha “TOTAL DE DEPÓSITOS EFETUADOS CONFORME EXTRATO x LIVRO RAZÃO”, em relação ao IRPJ. Aplicam-se também as tributações reflexas do IRFonte, da CSLL, PIS e COFINS.

Consta dos presentes autos que, no mês de junho de 1998, houve a determinação da quebra do sigilo bancário da recorrente, bem como a busca e apreensão em relação à mesma e a outras pessoas físicas e jurídicas com ela relacionadas, conforme o Mandado de Busca e Apreensão (fls. 276/278), lavrado pelo Juiz da 4ª Vara da Justiça Federal em Minas Gerais, determinando a vistoria/fiscalização com busca e apreensão, se for o caso, de todas as coisas e objetos que tenham ou possam ter relação com os crimes de sonegação fiscal, de operações de câmbio, de contrabando, de corrupção, de lavagem de dinheiro ou evasão de divisas, enfim, de crimes em geral, inclusive de registros fiscais, contábeis ou extra-oficiais, ainda que gravados em meio magnético.



PROCESSO Nº : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº : 101-93.896

O procedimento fiscal encontra-se devidamente instruído com a quebra do sigilo bancário, exarada pela Justiça Federal de Belo Horizonte – MG, e as cópias do extrato bancário cuja movimentação financeira deram origem ao lançamento em questão.

A falta de contabilização da maior parcela da movimentação bancária, bem como a escrituração de forma resumida da parte que foi incluída na contabilidade, porém, sem a identificação individualizada dos registros, e ainda mais, sem identificar os registros, apesar de intimada a fazê-lo, infringe o Código Comercial, art. 42, caput, primeira parte, e a Lei 2.354/54, art. 2º, matriz legal do art. 157, parágrafo único, do RIR/80 e 197 e parágrafo único do RIR/94, sendo indício de que a contribuinte utiliza referida conta para por ela fazer transitar pelo menos parte de suas receitas omitidas na escrituração.

Com efeito, às fls. 137, em resposta à intimação, a contribuinte limitou-se a informar que: *"a comprovação dos depósitos e créditos na conta nº 005311-6 da agência nº 091-9, do Banco Bemge, constava dos extratos bancários inseridos às fls. 420 a 433 do processo judicial nº 1998.38.00.026961-9, consoante esclarecimento de V. Sª., no Termo. Consignou ainda que: "A respeito das origens dos recursos que geraram os depósitos/créditos bancários, solicitação contida no Termo em referência, essas foram devidamente demonstradas com a entrega à V. Sª., das cópias dos cheques da Disbel Comercial Ltda., no dia 28/09/1999".*

Deve-se registrar que em toda a fase de fiscalização, a contribuinte tentou evadir-se da responsabilidade que lhe incumbe, respondendo as intimações com evasivas, sem qualquer objetividade.

Muitos são os questionamentos em torno da utilização dos depósitos bancários para caracterização de omissão de receitas, havendo



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08

ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

manifestações definitivas a esse respeito das três esferas de poder . Efetivamente, inúmeras foram as manifestações do Poder Judiciário, culminando com Súmula do STF, no sentido da ilegitimidade da tributação respaldada exclusivamente em depósitos bancários. E o Poder Executivo, além de, por intermédio do Decreto-lei nº 2.471/88, ter cancelado os débitos do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos e comprovantes bancários, tem, reiteradamente, por seus órgãos julgadores colegiados, se manifestado no sentido de que o depósito bancário em si não é fato gerador de imposto de renda, mas apenas critério de mensuração, sendo necessário que o Fisco demonstre a existência de renda auferida e omitida. O Poder Legislativo, a seu turno, aprovou a Lei nº 8.021/91, por meio da qual reconhece a legitimidade da utilização dos depósitos bancários para efeito de arbitramento dos rendimentos quando constatados sinais exteriores de riqueza.

Numerosos são os casos em que a autoridade utiliza os comprovantes bancários para efeito de lançamento de imposto de renda, sendo importante levar em consideração as circunstâncias de cada caso. No caso em tela, não cabe reparos ao procedimento da fiscalização no que se refere ao lançamento a título de omissão de receitas, pois o levantamento foi devidamente realizado, houve o confronto entre os valores transitados na conta bancária com aqueles registrados na escrituração comercial, tendo, inclusive, a autoridade fiscal intimado a contribuinte por inúmeras vezes para manifestar-se a respeito.

Não podem ser aceitos os argumentos da recorrente no sentido de que não houve prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo, pois a fiscalização realizou as investigações condizentes até a obtenção dos elementos necessários à constituição do crédito tributário.

Entendo que o Colegiado não poderia decidir de outra forma pois, ao não permitir o acesso e a utilização, por parte da fiscalização, dos depósitos



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08

ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

bancários, como documentos contábeis e hábeis para os procedimentos necessários à verificação do lucro tributável, estaria obstruindo a atividade fiscal e até mesmo criando isenções para valores omitidos da tributação que transitassem via instituições financeiras.

Assim, o presente item deve ser mantido.

MULTA QUALIFICADA

Cabível de nota o relatório da diligência levada a efeito pela fiscalização (fls. 271/272), de onde extrai-se o seguinte:

“O primeiro local a ser visitado foi o da Av. Álvares Cabral, 51 – Disbel Comercial Ltda., (croqui anexo fl. 5): trata-se de uma empresa “de fachada”, haja vista que a sua atividade junto à esta Secretaria da Receita Federal (onde, inclusive, consta como Ativa – Não Regular) é de comércio varejista de livros, jornais e revistas. Tal atividade é exercida em pequeno porte no 1º andar do edifício localizado no endereço supracitado. Já no 2º andar, após dizermos ao balconista que queríamos comprar dólares, este nos fez atravessar uma porte de grades de ferro, após o que nos deparamos em uma ante-sala com sofá para espera e uma outra sala igualmente fechada com grades de ferro, onde funciona um próspero negócio de compra e venda de dólares.

Fomos recebidos pelo representante legal da empresa, Sr. Carlos Coelho de Almeida Júnior, (foto anexa fl. 6), cuja mesa de trabalho fica em frente à porta de entrada do 2º andar. Perguntado sobre a possibilidade de comprarmos US\$ 1,000, mesmo sem termos feito reserva, este disse não haver problema, fornecendo-nos a taxa de 1,24 para a conversão. Como precisávamos ver onde ficam os dólares, dissemos que iríamos comprar US\$ 1,000. O Sr. Carlos Coelho fez sinal para o tesoureiro (mesa à sua direita à frente – croqui e foto anexos fls. 5 e 7) para apanhar o dinheiro. Este, então, abriu a gaveta de sua mesa, e, pareceu-nos que ali não havia a quantia



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

solicitada, uma vez que ele levantou-se, foi até o armário que se encontrava atrás de sua mesa e pudemos observá-lo tirando dólares do TETO FALSO na última prateleira da estante.”

O enquadramento legal da multa deu-se com base no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, *verbis*”:

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

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Por sua vez, os artigos citados na Lei nº 4.502/64, têm a seguinte redação:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

Com relação aos depósitos bancários não comprovados, configura-se nos autos que ocorreu o intuito deliberado de desviar recursos da tributação, ou seja, reduzir o montante do imposto devido, através da prática de não incluir nos registros contábeis as receitas obtidas pela atividade paralela, com a conseqüente alteração da base tributável, tendo como resultado a redução do valor devido a título de imposto de renda.

Para impugnar os fatos escriturados pelo contribuinte, é ônus da Fiscalização provar que os documentos que os embasam são inidôneos. Todavia, tendo a fiscalização efetuada a prova da inidoneidade, o que foi feito com a comprovação das atividades paralelas praticadas sob a fachada das operações normais da empresa, cabe somente ao contribuinte a prova da inveracidade da acusação fiscal. Não o fazendo, tem-se como efetivadas as operações irregulares.

Intimada a comprovar a origem dos depósitos, a empresa não logrou fazê-lo. As explicações dadas pela intimada foram totalmente infirmadas pelo autuante. A fiscalização aprofundou a investigação e constatou que todos os depósitos bancários oriundos da compra e venda de moeda estrangeira deixaram de ser escriturados, portanto, tal fato autoriza a aplicação da multa qualificada, sobre os valores desviados dos registros.

No caso, não se pode dizer que a multa qualificada não é aplicável por se tratar de simples depósitos bancários não escriturados. O trabalho fiscal foi exaustivo e comprovou as irregularidades em questão, sendo que, em razão da prática adotada pela empresa, não havia outra forma de aplicar a penalidade prevista na norma legal, que não aquela sobre o valor dos depósitos, pois se assim não fosse, não haveria penalidade alguma a aplicar, tampouco tributo a ser exigido, pois no caso em questão, inexistem quaisquer documentos contábeis ou fiscais para se fazer as provas materiais da irregularidade, então, os depósitos foram



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08

ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

corretamente utilizados para valorar a base do tributo e para aplicação da penalidade administrativa.

Com respeito ao item relativo a saldo credor de caixa, deve-se registrar que a atividade de constituição do crédito tributário é vinculada e essencial à realização da incidência do tributo. O ônus da prova, neste caso, é do Fisco, ao contrário do que sucede em relação às presunções autorizadas pela própria lei, como as constituídas nos §§ 2º e 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 1.598 de 26/12/77, casos em que a prova compete ao sujeito passivo.

Vale dizer que, a origem da irregularidade fiscal decorreu do registro como ingresso na conta "caixa", de cheques emitidos pela fiscalizada, sem a necessária saída pelos pagamentos, tendo a autoridade autuante efetuado a exclusão dos mesmos, resultado em saldo credor da referida conta.

No processo administrativo tributário não há limitação expressa dos meios de prova dada as características da matéria, uma vez que os impostos referem-se a fatos econômicos e operações comerciais. Por outro lado, o julgador deve ater-se ao que consta do processo e aos elementos nele existentes.

O assunto ora questionado tem sido objeto de decisões por parte deste Conselho, no sentido de reconhecer a infração fiscal por se tratar de uma presunção legal, porém, sem a manutenção da multa em questão.

Assim, em consonância com a jurisprudência deste Colegiado, deve ser excluída da exigência a multa qualificada incidente sobre o saldo credor de caixa.



PROCESSO Nº. : 10680.027843/99-08

ACÓRDÃO Nº. : 101-93.896

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COFINS – PIS – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

As exigências referentes ao Imposto de Renda na Fonte, Contribuição Social sobre o Lucro, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e PIS, devem ser, tal como o feito relativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, integralmente mantidas, pois os lançamentos para a cobrança daqueles, baseiam-se nos mesmos fatos apurados na exigência deste.

Assim sendo, a decisão de mérito prolatada nos autos do Imposto de Renda constitui prejulgado na decisão das exigência consideradas decorrentes.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a multa qualificada em relação ao item “saldo credor de caixa”.

Sala das Sessões - DF, em 10 de julho de 2002.


PAULO ROBERTO CORTEZ