



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10735.000187/94-73
Recurso nº. : 142.916
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs: 1990 e 1991
Recorrente : GLJ HOTÉIS LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA – DRJ – RIO DE JANEIRO – RJ
Sessão de : 21 de setembro de 2006
Acórdão nº : 101-95.748

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. – OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ANOS DE 1989 E 1990 - O lançamento tributário resultante do exercício da atividade administrativa está submetido ao princípio da legalidade e, em consequência, só pode resultar em exigência de tributo quando expressamente autorizado por Lei, entendido esta em seu sentido formal e material. Em se tratando de presunções erigidas pelo ordenamento jurídico como pressupostos de fato a ensejarem a incidência do tributo, quando concretamente acontecidos, os resultados podem e devem constituir base impositiva da exação. A tributação tendo por base valores depositados em contas correntes bancárias só pode ocorrer quando a fiscalização lograr estabelecer vínculos entre eles e as transações comerciais da pessoa jurídica, ou demonstrar, de alguma maneira, que as importâncias depositadas deixaram de ter como contrapartida receitas registradas em seus livros comerciais e fiscais.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. - Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por GLJ HOTÉIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os

Gl *φ* ①

PROCESSO Nº. : 10735.000187/94-73
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.748

Conselheiros Paulo Roberto Cortez (Relator), Sandra Maria Faroni e Caio Marcos Cândido que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 04 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

PROCESSO Nº. : 10735.000187/94-73
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.748

Recurso nº. : 142.916
Recorrente : GLJ HOTÉIS LTDA.

RELATÓRIO

GLJ HOTÉIS LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 835/853) contra o Acórdão nº 3.186, de 18/02/2003 (fls. 786/812), proferido pela colenda 2ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro – RJ, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 02; CSLL, fls. 190; FINSOCIAL, fls. 195; IRFONTE, fls. 207; e PIS, fls. 219.

Consta da peça básica da autuação (fls. 07), a seguinte irregularidade fiscal relativa aos anos-base de 1989 e 1990:

1 – OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme quadro demonstrativo em anexo, tomando-se por base os valores declarados pela empresa referentes as receitas de prestação de serviços e receita de venda de mercadorias e os valores levantados pela fiscalização conforme extratos bancários.

Enquadramento legal: Artigos 157 e § 1º, 175, 178, 179, 387, inciso II do RIR/80.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 242/252.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção parcial da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

PROCESSO Nº. : 10735.000187/94-73
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.748

Ano-calendário: 1989, 1990

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS. EXAME PERICIAL - Legítima é a presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários não contabilizados, quando restar comprovado que, além da Fiscalização ter identificado todos os valores depositados, os exames periciais, após expurgo das transferências interbancárias, ratificaram os indigitados depósitos como sendo de receitas omitidas.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1989, 1990

Inexistindo novos fatos ou argumentos, aplica-se ao lançamento reflexo a mesma decisão proferida no lançamento matriz, pela relação de causa e efeito.

Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1989, 1990

Contribuição para o FINSOCIAL sobre o Faturamento - Majoração de Alíquota.

Tendo em vista as reiteradas decisões do STF quanto à inconstitucionalidade da majoração de alíquota do FINSOCIAL para as empresas comerciais e mistas, deve-se reduzir a alíquota a 0,5% (Lei nº 10.522/2002).

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990

Lançamento fundamentado em lei revogada.

Improcede a autuação com base no art. 8º do Decreto – lei nº 2.065/1982, visto sua revogação pelos arts. 35 e 36 da Lei nº 7.713/1988.

Contribuição para o PIS/Pasep

Exercício: 1989, 1990

Competência Indevida da Base de Cálculo.

Improcede o lançamento fiscal se a base de cálculo foi considerada fora de sua competência de apuração.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente da decisão de primeira instância em 07/05/2003 (fls. 832) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 05/06/2003 (fls. 835), alegando, em síntese, o seguinte:



- a) que é nulo o lançamento, pois dos três dispositivos legais citados na autuação, nenhum deles autoriza o procedimento adotado pela fiscalização de simplesmente somar os depósitos ou créditos bancários e levar os mesmos ao resultado, como se receita operacional da pessoa jurídica fossem. Até mesmo porque essa conclusão seria uma presunção que deveria estar lastreada na lei que assim autorizasse;
- b) que, diante da constatação da ausência de fundamentação legal da autuação é de ser decretada a nulidade da autuação por inobservância do disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72;
- c) que, no caso, no quadro da autuação, onde deveriam estar descritos os dispositivos legais pertinentes que autorizassem o procedimento adotado na autuação (de simplesmente somar depósitos ou créditos bancários e presumi-los como receita omitida da tributação) nada mais estão capitulados do que disposições genéricas sobre o lucro e receita. Dessa forma, pelo fato da autuação indicar apenas conceitos genéricos de lucro, obrigatoriedade de escrituração, receita, adições, etc., ou seja, não indicar qual teria sido o dispositivo legal que autorizaria a pretensão contida na autuação, constitui vício formal insanável como previsto no artigo 10 do PAF;
- d) que a jurisprudência nesse sentido é pacífica nas oito Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes;
- e) que a prática de lançar IRPJ tendo como base exclusivamente depósitos ou créditos bancários, antes corriqueira na fiscalização e, sempre repudiada pelo Poder Judiciário, veio a ser reprovada pelo Poder Executivo Federal por meio do Decreto-lei nº 2.471/88, que vedou expressamente tais procedimentos, determinando o cancelamento de todas as exigências fiscais assim embasadas;
- f) que a crítica feita pelo Poder Judiciário é feita quanto ao procedimento da fiscalização, como bem explicitou o Ministro

Carlos Velloso, o depósito bancário constitui mero indício de prova e não, como na hipótese em exame, seu objetivo final. No caso em exame, a fiscalização sequer procedeu a maiores exames, lançando o imposto sobre os créditos bancários que acredita serem receitas da pessoa jurídica;

- g) que a recorrente ressalta que o período da autuação medeia nos anos-calendário de 1989 e 1990, exatamente o período em que vigia a proibição expressa de efetuar o lançamento com base em extratos bancários instituída pelo Decreto-lei nº 2.471/88;
- h) que somente a partir da edição da Lei nº 9.430/96 é que passou a existir previsão legal para a presunção que os recursos de origem não identificadas sejam considerados como receita omitida, o que corrobora ainda mais os argumentos da recorrente que, no período que medeia a edição do DL 2471/88 e a Lei nº 9430/96, não há previsão legal para a adoção da presunção de omissão de receitas;
- i) que o respeito aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada são essenciais à própria credibilidade do contencioso administrativo, e por conseguinte, indispensável para se extrair dos fatos apurados aquilo que interessa ao direito tributário em razão do que dispõe a respectiva legislação;
- j) que, admitir a manutenção do entendimento contido na decisão recorrida, não restarão dúvidas que a exigência fiscal está sendo exigida da recorrente de forma absolutamente ilegal, abusiva e de matéria tributável consciente e indevidamente majorada, restando absolutamente violados os artigos 43 e 142 do CTN.

Às fls. 875, o despacho da DRF em Nova Iguaçu - RJ, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo, manifestando-se, inclusive, a respeito da tempestividade do mesmo.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria sob exame diz respeito ao lançamento de ofício lavrado a título de omissão de receitas com base em depósitos bancários nos anos-calendário de 1989 e 1990.

O ponto central da defesa da recorrente está adstrito à tese de ilegitimidade do lançamento com base em depósitos bancários. Entende a recorrente não pode prevalecer a presunção legal de omissão de receitas, tendo em vista que a Lei nº 9.430/96, ainda não havia sido promulgada.

Muito embora o Direito Tributário não adote as presunções como regra para a definição dos fatos geradores dos tributos, a verdade é que esta regra não é absoluta.

As hipóteses de presunção de omissão de receitas são totalmente relativas, *juris tantum*, que admitem prova em sentido contrário. Toda a pessoa jurídica tributada com base no lucro real, está obrigada a manter a escrituração integral de todas as suas operações, principalmente aquelas que se referem a movimentação de numerário. Assim, a contribuinte que mantenha depósitos bancários, quando regularmente intimado, deve comprovar a origem de tais recursos, exatamente para que seja identificada a natureza dos rendimentos depositados. Se os depósitos corresponderem a rendimentos isentos, que já tenham sido tributados ou que se submetam à tributação exclusiva, ou ainda, se os recursos pertencerem a terceiros é evidente que não poderá existir exigência de tributos, como também não se tratará de receita tributável omitida.

PROCESSO Nº. : 10735.000187/94-73
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.748

Não há que se falar em tributação de movimentação financeira não escrituração somente após a promulgação da Lei 9.430/96. Na verdade, a pessoa jurídica que possui escrituração regular e que oferece seus resultados à tributação com base no lucro real, sempre foi obrigada a justificar a movimentação de recursos transitados em suas contas bancárias e, no caso de falta de comprovação da origem, os valores sempre tiveram o tratamento como omissão de receitas.

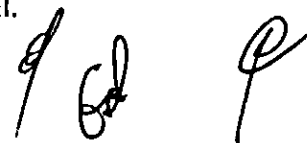
No caso, a recorrente, devidamente intimada a comprovar a origem dos depósitos não se preocupou em trazer provas de suas alegações. Nada há, pois, que possa dar sustentação ao alegado erro cometido pelo depositante. Não se verifica qualquer elemento probatório que pudesse desvincular o depósito realizado das operações da recorrente.

Assim agindo, deu ensejo à caracterização dos valores depositados como receita omitida, daí decorrendo a exigência dos tributos lançados.

Está perfeita, pois, a exigência dos tributos lançados, já que a existência dos depósitos é indício de omissão de receita, cujo ônus da prova em contrário recai sobre o sujeito passivo.

¶

Como muito bem exposto na decisão recorrida, não se trata da tributação dos depósitos bancários em si como fato gerador do imposto de renda, mas, na verdade, o que se cogita é da apuração de receitas omitidas representadas pelos mesmos. Os depósitos são apenas a forma, o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receita objeto da tributação. A falta de justificação por parte do interessado da origem dos depósitos concretiza a presunção – os depósitos bancários, que se apresentavam inicialmente como simples indício de omissão de receita, transformam-se em prova desta omissão, quando o interessado, tendo a oportunidade de comprovar a origem destes depósitos, não o fez na fase de instrução do procedimento e tampouco na atual fase processual.



PROCESSO Nº. : 10735.000187/94-73
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.748

Ou seja, o que aqui foi tomado como base de cálculo do tributo, na realidade, trata-se do ingresso dos valores no patrimônio da pessoa jurídica tributada com base no lucro real, sujeita, em consequência, ao registro de todas as suas operações. Referidos valores estão representados pelos depósitos bancários.

O simples fato de a pessoa jurídica se utilizar de conta não escriturada, revela a intenção de subtrair sua movimentação ao controle da fiscalização, para encobrir a prática de omissão de receitas. Essa hipótese, por si só, autoriza a presunção de que os depósitos nela efetuados sejam oriundos de receitas omitidas pela pessoa jurídica. Para desconstituir a presunção, cabe ao contribuinte provar a origem dos recursos e créditos na referida conta.

Ao Fisco cabe fazer a prova da irregularidade fiscal, ou seja, da existência de depósitos bancários não contabilizados, os quais deixaram de ser devidamente comprovados pela recorrente, apesar das intimações para tanto. Por outro lado, à recorrente compete a comprovação, por meio de documentação hábil, da origem dos recursos creditados em sua conta de depósito, os quais deixaram de ser devidamente escriturados.

Pelo exposto, entendo que o auto de infração deve ser mantido integralmente.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

PIS – FINSOCIAL – CSL

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

CONCLUSÃO



PROCESSO Nº. : 10735.000187/94-73
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.748.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 21 de setembro de 2006


PAULO ROBERTO CORTEZ



VOTO VENCEDOR

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator Designado

"*Data venia*" do entendimento manifestado pelo nobre Conselheiro Paulo Roberto Cortez, entendo que não lhe assiste razão face aos fundamentos jurídicos que na seqüência estão alinhados.

É inegável que as presunções legais relativas ou "*juris tantum*" admitem a produção da prova em sentido contrário, e que no direito tributário geralmente ocorre a inversão do ônus da prova, cabendo ao sujeito passivo produzir o elemento probante.

Também se afigura incontroverso que toda pessoa jurídica deve ou está obrigada a manter registros, em livros revestidos das formalidades legais, de todas as operações por ele realizadas.

A manutenção de depósitos em contas correntes bancárias, sem a comprovação da origem dos recursos só se traduziu em hipótese de omissão no registro de receitas com o advento da Lei nº 9.430, de 1995, que introduziu no mundo jurídico a presunção relativa nestes termos:

"Art. 42. Caracteriza-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil de idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

A jurisprudência deste Conselho se firmou no sentido de afastar a tributação por presunção de omissão no registro de receitas, quando a Fiscalização deixar de comprovar a natureza dos recursos utilizados para a movimentação em conta corrente bancária, exatamente pela necessidade de se evidenciar tratar-se de receitas decorrentes do exercício da atividade empresarial.

PROCESSO Nº. : 10735.000187/94-73
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.748

Confira-se as decisões prolatadas pelas diversas Câmaras deste Colegiado, inclusive pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, das quais trazemos as sínteses contidas em suas respectivas ementas:

"OMISSÃO DE RECEITAS- DEPÓSITOS BANCÁRIOS- Em se tratando de depósitos regularmente contabilizados, incabível o lançamento efetuado tendo como suporte os valores dos depósitos bancários se a fiscalização não comprovar o vínculo entre o valor depositado com a receita que o originou.

Recurso de ofício a que se nega provimento." (Ac. nº 101-92.910, de 1999).

"OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS: Legítima a exclusão da base de cálculo da omissão dos depósitos bancários considerados comprovados em primeira instância.

OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS: O depósito bancário somente deve ser considerado indício de omissão de receita quando não escriturado, tendo em vista que a origem dos recursos utilizados na operação está provada, *a priori*, pela própria escrituração, nos termos do artigo 9º do Decreto-lei n.º 1.598/77.

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO INCLUÍDAS NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS: Legítimo o lançamento *ex officio* das receitas geradas por filial da pessoa jurídica, quando não declaradas.

Recurso de ofício negado. Recurso voluntário parcialmente mantido." (Ac. nr. 101-92.622, de 1999).

"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. – OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. O lançamento tributário, resultante do exercício da atividade administrativa que é, está submetido ao princípio da legalidade e, em consequência, só pode resultar em exigência de tributo quando expressamente autorizado por Lei, estendido esta no sentido formal e material. Em se tratando de presunções erigidas pelo ordenamento jurídico como pressupostos de fato que ensejam a incidência do tributo, quando concretamente acontecidos, os resultados podem e devem constituir base imponível da exação. Eventuais indícios, suspeitas ou suposições, não autorizam concluir pela ocorrência de omissão no registro de receitas. Portanto, há de se considerar insubsistente o Ato Administrativo de Lançamento fundamentado em mera suposição ou suspeita de que a formalização do Contrato de Compromisso, de Contrato de Compra e Venda não corresponda à realidade dos fatos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO "EX OFFICIO" – Tendo o Julgador a quo ao decidir o presente litígio, se atido às provas dos Autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao Recurso de Ofício." (Ac. nº 101-93.910, de 2002).



"IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – LANÇAMENTO TENDO POR BASE, EXCLUSIVAMENTE, OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Na constituição do crédito tributário decorrente de lançamento "ex-offício" em procedimento de fiscalização com base, exclusivamente, em depósito bancário, na forma do prescrito no parágrafo 5º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990, é imprescindível e inafastável que seja comprovada a utilização dos valores levados à depósito como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, ou seja, deve ficar devidamente comprovado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente a omissão de rendimentos." (Ac. nº 102-45.416, de 2002).

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTO - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITO BANCÁRIO - Até o ano-calendário 1996, no arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do § 5º, do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, é imprescindível seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTO - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM SAQUES BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 de 1996 - A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. No entanto, tal presunção não é válida quando o lançamento for efetuado com base em saques bancários.

Recurso de ofício negado." (Ac. nº 104-18.008, de 2001).

"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." (Ac. nº CSRF/01-02.863, de 2000).

Na esteira dessas considerações, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões (DF), em 21 de setembro de 2006

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL