



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Afc

Sessão de 18 de março de 1987

ACORDÃO N.º 103-07.890

Recurso n.º 91.048 - IRPJ - EX: DE 1986

Recorrente FRIGORÍFICO LACASTER LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTO ANDRÉ - SP

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - Inocorrendo a falsidade de material ou ideológica da escrituração e respectivos comprovantes, são inaplicáveis as disposições do § 3º do art. 7º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977.

EFEITO RETROATIVO - Os mandamentos do art. 38 da Lei nº 7.450, de 1985, não podem ter sua vigência invocada, para incidir sobre fatos apurados através de fiscalização no curso do período-base, antes da data de sua edição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO LACASTER LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de março de 1987

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE

AMÁURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO RELATOR

VISTO EM SESSÃO DE 19 MAR 1987 JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER E SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO Nº: 91.048

ACÓRDÃO Nº: 103-07.890

RECORRENTE: FRIGORÍFICO LACASTER LTDA.

R E L A T Ó R I O

Frigorífico Lacaster Ltda., pessoa jurídica com sede em Utinga, SP, foi autuado para o ano-base de 1985, pelos fatos assim descritos na peça básica:

"O contribuinte acima identificado, através de controle paralelo de "Caixa", e de omissão de registro de compras nos livros fiscais, com objeto de eliminar ou reduzir o montante do imposto devido, ou diferir o seu pagamento, omitiu receitas no ano-base de 1985, no montante de Cr\$ 295.158.529, omissão essa apurada pela fiscalização com base nos depósitos bancários efetuados até o mês de Setembro/85, na conta particular do sócio, Sr. Oswaldo Martins Dias, e na própria conta bancária da empresa, conforme Quadros Demonstrativos e Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta mesma data, os quais passam a fazer parte integrante deste Auto de Infração, como se nele estivessem transcritos.

O procedimento do contribuinte acima descrito, enseja a aplicação da multa de 50% sobre o montante da receita omitida no ano-base de sua apuração, multa essa cominada nos dispositivos legais abaixo especificados."

O Enquadramento legal deu-se nas disposições dos §§ 1º e 3º do art. 7º do Decreto-lei nº 1.598/77, mantidos pelos mandamentos do art. 38 da Lei nº 7.450, de 1985.

Nos autos, Termos de Apreensão e Esclarecimentos, Termos de Intimação, Demonstrativos de contas bancárias, Demonstrativo de notas fiscais de compras de 1985 não escrituradas no Livro de Registro de Entradas, Demonstrativo da Receita bruta operacional da empresa e quadros comparativos entre receita bruta e depósitos bancários. (fls. 01/16).

B. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.890

Entre os documentos acostados aos autos declaração da contribuinte de que a conta pessoal de um dos sócios era utilizada para pagamento de despesas da pessoa jurídica.

No prazo de prorrogação a contribuinte ofereceu impugnação.

Os fundamentos da resistência tem assento em dois pontos: o primeiro, de que a presumível omissão de receita não encontra amparo nos princípios de direito no que se refere a tipicidade e vinculação legal do ato tributário exercitado e, o segundo de que os depósitos bancários não ensejam a tributação exigida.

Réplica fiscal às fls. 28 usque 31 valendo registrar a seguinte parte fática:

"a) que no livro "Movimento de Caixa" às fls. 249, 251, 257, 272, são identificados depósitos efetuados no Banco Bamerindus, em nome do Sr. Oswaldo Martins Dias, que são perfeitamente identificáveis nos extratos bancários em suas respectivas datas;

b) que parte das Notas Fiscais de fornecedores, apreendidas pela fiscalização, não foram registradas no livro de Registro de Entradas do estabelecimento, fato este que por si só evidencia a prática de omissão de receitas;

c) que não obstante a essas constatações, o fisco encontrou também registros extra-contábeis, de vendas de mercadorias, no ano-base de 1984, sem a correspondente emissão de Notas Fiscais, através de anotações nos dois cadernos de "Movimento de Caixa" e em um caderno tipo espiral, todos apreendidos no estabelecimento em 09/09/85, dos quais foram extraídos amostras e anexadas ao processo;

d) que em carta datada de 09/12/85, fls. 14, assinada pelo advogado Sr. Dr. Estevam de Souza Freitas e pelo Sr. Oswaldo Martins Dias, sócio-gerente da firma, é reconhecido de forma expressa e clara que os depósitos bancários existentes nas

7. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.890

contas 0463-02554-42 e 26060-6, Banco Bamerindus e Bradesco, respectivamente, se referiam tão-somente ao movimento do frigorífico (grifo nosso).

e) que por ocasião da visita fiscal efetuada no estabelecimento em 09/09/85 (vide Termo - fls. 1 verso), o contribuinte, na pessoa do sócio, Sr. Oswaldo Martins Dias, informou que dos recebimentos efetuados diariamente aproveita parte do número existente para fazer pagamento de suas obrigações, depositando no banco o saldo remanescente do dia. Esse fato demonstra que o movimento bancário deveria ser muito maior se o contribuinte depositasse integralmente seus recebimentos.

Diante dos fatos relatados, observa-se que pelas provas materiais citadas nos itens a, b e c, e pelo documento do item "d", "PARTIS CONFESSIO OPTIMA PROBATIO", temos evidentes argumentos de que o lançamento não se configurou apenas nos depósitos bancários, mas ao contrário, que o mesmo foi decorrente da prática reiterada de omissão de receitas pelo contribuinte. Os fatos relatados demonstram comprovadamente a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos não registrados pela escrituração fiscal, já que o contribuinte não estava obrigado a comprovar a sua receita através da escrituração comercial (Livro Diário), por ter optado pela tributação através do Lucro Presumido."

Invocou, ainda, o autuante, a seu favor, o acórdão nº 105-0.137/83, deste Conselho, pela permissibilidade de exigir-se o imposto através dos depósitos bancários, caracterizada a omissão de receita.

As fls. 33 usque 170 cópias de extratos bancários, de folhas de livro de registro de movimento de caixa, de fls. do livro de Registro de Entradas e Relação de duplicatas não lançadas no registro próprio.

Termo de verificação Fiscal (fls. 171/173) cujo teor, em grande parte, foi repetido na réplica fiscal.

A Autoridade monocrática proferiu sentença inde-

3. A

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.890

feritória, assim ementada:

"Imposição da Multa do art. 733, parágrafo único do RIR/80 (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 7º § 3º) e mantido pelo art. 38 do DL 7.450/85, correspondente à metade da Receita Omitida, por ter ficado demonstrado a falsidade material ou ideológica da fraude."

Ciente da decisão em 21/11/86, a contribuinte em 19/12/86 recorreu voluntariamente a este Conselho.

Em novamente repetindo no apelo as razões de direito trazidas na impugnação, mais aduz, verbis:

"O contribuinte foi autuado pelos agentes da Fazenda Federal, em 27 de dezembro de 1985, por omissão de receitas, apurada com base nos depósitos bancários efetuados até o mês de setembro/85, na conta particular do sócio, Sr. Oswaldo Martins Dias e na própria conta bancária da empresa.

Esse procedimento, segundo a óptica do Fisco, ensejou a aplicação da multa de 50% sobre a receita omitida, com base nas disposições legais descritas no auto de infração."

.....

O crédito tributário exigido e ora recorrido, decorreu de presumível omissão de receita, denunciada pela existência de depósitos tanto na conta da empresa como nas do sócio.

Acontece que depósitos bancários jamais medem com exatidão a suposta renda omitida, pois há de se convir, que no movimento bancário, principalmente de pessoas físicas, há transferências de valores, empréstimos, cheques devolvidos e inúmeros outros lançamentos que não exprimem receita. O lançamento assim efetuado é processo de arbitramento e ilegítimo, que não pode limitar-se a tomar como rendimentos a soma dos depósitos bancários efetuados pelo contribuinte."

.....

Vejam, ainda, o reconhecimento do Delegado da

3. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.890

Receita Federal em Santo André, a fls. 3 de sua De
cisão, em que afirma mais uma vez, que os documen
tos apreendidos não foram suficientes:

"Ora esquece o impugnante que o fato de não
serem suficientes não quer dizer que não
sejam legítimos ..."

Ora, se os documentos apreendidos não foram
suficientes para um levantamento correto, claro é
que a base de cálculo para a aplicação da multa
também é incorreta, o que traduz com um lançamen-
to ilegítimo, presumido, ferindo frontalmente o
princípio da tipicidade.

.....

A Fazenda vem tentando, insistentemente, lan-
çar tributos com base em suposições que depósitos
bancários são demonstrativos de receita do contri-
buente, sem observância aos preceitos legais e ju-
risprudência que regem a matéria, o que, logica-
mente, não prospera, diante dos argumentos imba-
tíveis proferidos pelo Poder Judiciário, que fica
ram ainda robustecidos com a edição da Súmula 182 pelo Tri-
bunal Federal de Recursos, que afirma:

"É ilegítimo o lançamento do Imposto de Ren-
da arbitrado com base apenas em depósitos
bancários." (DJ. 07.10.85).

Pede o cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório

V O T O

Conselheiro AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, Relator:

Recurso tempestivo.

A matéria dos autos deste processo cinge-se exclu-
sivamente à exigência da multa prevista no parágrafo único do art.
733, do RIR/80, com a redação dada pelos §§ 1º e 3º do art. 7º do
Decreto-lei nº 1.598 de 1977.

B. AA

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.890

Os princípios legais que ensejam a imposição da multa têm fomento nas disposições do § 1º, do art. 7º, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, que se repete:

"Art. 7º -

§ 1º - A falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante do imposto devido, ou diferir seu pagamento, submeterá o sujeito passivo a multa, independentemente da ação penal que couber."

Os mandamentos do § 3º do mesmo artigo da normatizada, autorizam a aplicação da multa, em valor igual à metade da receita ou rendimento omitido, antes do término da ocorrência do fato gerador de imposto.

O Autuante e a Autoridade de Primeira Instância invocaram, além das disposições mencionadas, mais àquelas contidas no art. 38, da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985.

Assim, as questões a serem enfrentadas no processo restringem-se ao exame da parte fática para saber-se se ocorreu falsidade ideológica ou material da escrituração e seus comprovantes e se cabe, à espécie, a aplicação retroativa dos preceitos da Lei nº 7.450, de 1985.

Toda a instrução processual, revela que os fatos ocorridos circunscrevem-se a não escrituração de notas-fiscais de compras no Livro Registro de Entradas e a movimentação bancária através de uma conta em nome de um dos sócios e de outra conta em nome da pessoa jurídica.

Tais fatos foram constatados e identificados até o mês de setembro de 1985 e considerados apenas até essa data (item 12 (fls. 172), (fls. 9/15).

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.890

Assim, tem-se uma omissão de receita perfeitamente caracterizada pelo não registro de notas fiscais devidamente apreendiadas e uma omissão de receita representada por depósitos na conta bancária de um dos sócios da pessoa jurídica, cujos valores receberam o aditamento dos depósitos da conta da própria pessoa jurídica.

De se destacar, entretanto, que apenas a falta de comprovação dos depósitos bancários, por si só, não ensejam plenamente atribuição por receita omitida.

Nesta ação fiscal, porém, foram abandonados os demais elementos indiciadores e considerada a omissão somente sobre os valores excedentes dos saldos bancários.

Entretanto, em que pesem tais considerações, vistos os fatos geradores da multa lançada e as disposições legais invocadas, salvo aquelas contidas no art. 38 da Lei nº 7.450, de 1985, não se subsumem os fatos à norma.

Assim, afasta-se a primeira questão, uma vez que para imposição dos mandamentos dos §§ 1º e 3º do art. 7º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, é mister a ocorrência de falsidade material ou ideológica, isto é, um crime, que, conforme comentários do saudoso Professor Nelson Hungria é "o fato (humano) típico, isto é, objetivamente correspondente ao descrito in abstracto na Lei, contrário ao direito, imputável a título de dolo ou culpa e a que a lei contrapõe a pena (em sentido estrito) como sanção." (in Comentários ao Código Penal, vol. I, tomo II, pág. 7, ed. 1955).

Inexistem nos autos a caracterização do crime, sustentada pelo ^A autuante e pela ^A autoridade de Primeira Instância nos fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 171/173).

Tais elementos configuram possível omissão de re-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.890

ceita, passível de tributação, mas não crime de falsidade material ou ideológica capaz de suportar a multa penal aplicada.

Resta a última questão - a estes fatos aplicam-se as disposições do art. 38 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 ?

O Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, permite a aplicação da multa antes do término da ocorrência do fato gerador, se ocorrida a falsidade prevista no § 1º, do art. 7º.

Esta a hipótese legal para a aplicação da multa.

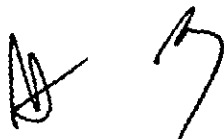
A Lei nº 7.450, de 1985, pelo seu artigo 38, alterou a redação do § 3º, do art. 7º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, ampliando a faixa de tributação, quando preceitua que a omissão de registro contábil total ou parcial de receita ou o registro de custos ou despesas cuja realização não se comprove, ensejam a aplicação da multa, e, explicita, inclusive na hipótese do § 1º.

Os fatos tributados foram apurados até setembro de 1985, antes do advento da Lei nº 4.750, de 23 de dezembro de 1985.

Ora, tratando-se de efeito retroativo de lei para alcançar fatos de antes do término da ocorrência do fato gerador do imposto, não vejo como admitir sua vigência.

Aliás, de antes o entendimento deste Conselho, quanto à aplicação da multa prevista no art. 7º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, como informam os acordãos nºs 103-04.879 e 101-73.788, respectivamente:

"IRPJ - Preliminares
.....
.....



IRPJ - Omissão de Receita
.....
.....

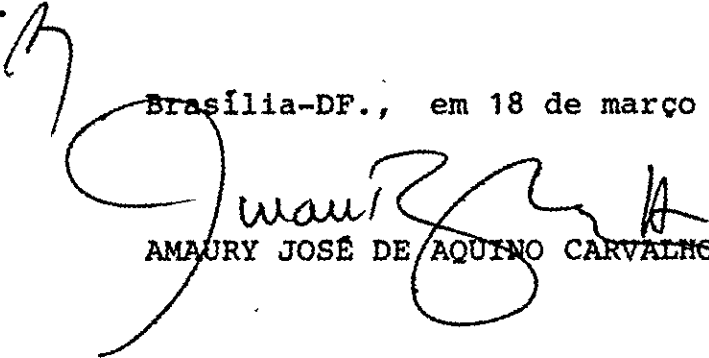
IRPJ - Omissão de Receita - Não comprovada a falsidade material ou ideológica da escrituração respectivos comprovantes, é inaplicável o § 3º do art. 7º do Decreto-lei nº 1.598/77."

"IRPJ - Fiscalização no Curso do Período-base, Antes do Término da Ocorrência do Fato Gerador - Não ocorrendo a falsificação material ou ideológica de escrituração ou de documentação, é descabida a aplicação da penalidade prevista no art. 7º, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77."

Nessas condições, afastando-me, em parte, das razões de defesa, mas em consonância com a iterativa jurisprudência deste Conselho, é inadmitida a aplicação retroativa dos preceitos da Lei nº 7.450, de 1985, tenho o lançamento como improcedente.

Ante o exposto, conheço do recurso, para lhe dar provimento.

Brasília-DF., em 18 de março de 1987


AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO - RELATOR.