MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº :		10830.003410/98-61
Recurso nº	:	133.667
Matéria	:	IRPJ e outros – Ex. 1997
Embargante	:	Fazenda Nacional
Embargada	:	Primeira Câmara do 1º Conselho de Contribuintes
Interessada	:	Nova Era Factoring Fomento Comercial Ltda.
Sessão de	:	17 de junho de 2004
Acórdão nº	:	101-94.599

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO JULGAMENTO. Identificada omissão no julgamento, acolhem-se os embargos para supri-la

Embargos acolhidos .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de embargos de declaração interpostos pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, a fim de suprir a omissão apontada no Acórdão nº 101-94.190, de 13/05/2003 e, em conseqüência, retificar a decisão nele consubstanciada, para DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, a fim de reduzir a base de cálculo do arbitramento à receita declarada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRII, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso n° : 133.667
Embargante : Fazenda Nacional

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional interpõe embargos de declaração ao Acórdão nº 101-94.190, de 13/05/2003, alegando omissão acerca da cobrança de tributos referentes ao ano de 1996, por não distinguir, o voto, os motivos para a anulação dos tributos exigidos sobre o lucro arbitrado, além dos incidentes sobre a receita omitida adicionada ao lucro arbitrado.

Portanto, ao rigor da norma prevista no art. 27 do Regimento deste Conselho, deve o recurso ser novamente submetido à Câmara.

É o relatório.

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O presente litígio originou-se de impugnação a auto de infração que formalizou exigência de crédito tributário relativa aos anos-calendário de 1993 a 1996. Para todos os anos-calendário, foi apurada omissão de receita, sendo que para o ano-calendário de 1996, além da omissão de receita, a empresa teve seu lucro arbitrado.

O Acórdão embargado, deu provimento ao recurso e cancelou as exigências. No voto condutor, após enfrentar a preliminar (que afinal foi rejeitada), o ilustre relator assim tratou o mérito:

> "No mérito, o principal argumento exposto pela recorrente é o de que os depósitos bancários não constituem fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica definida no artigo 43 do Código Tributário Nacional como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive os acréscimos patrimoniais.
>
> Efetivamente, a Súmula n° 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, não deixa qualquer margem a dúvida de que os depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do Imposto de Renda quando sentenciou que: *é ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.*
>
> Tendo em vista que os depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do Imposto sobre a Renda, a fiscalização examinou minuciosamente inúmeras operações de depósitos e saques e constatou que as movimentações correspondiam a empréstimos mediante cobrança de juros.
>
> Os depósitos bancários foram considerados como capital de giro que serviam para empréstimos a pessoas jurídicas físicas e aplicando a taxa média de juros, apurou-se a receita operacional da recorrente.
>
> O procedimento adotado pela autoridade lançadora tem respaldo nos artigos 889, inciso II e III, e 894, inciso II e III, do RIR/94 que correspondem aos artigos 676, II e III e 678, II e III, do RIR/80.
>
> Entretanto, a jurisprudência predominante neste Primeiro Conselho de Contribuintes e pacificada na Câmara Superior de Recursos Fiscais tem sido direcionada em outro sentido.
>
> Nos anos-calendário objetos destes autos, a legislação que regia o arbitramento de lucro com base em depósitos bancários cuja origem não tenha sido comprovado ou justificado era o artigo 6° da Lei n° 8.021/90 que determinava "verbis":
>
> > *"Art. 6° - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza:*
> >
> > *§ 1° - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.*

> *§ 2° - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do imposto de renda em vigor e do imposto de renda pago pelo contribuinte.*
>
> *§ 3° - Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.*
>
> *§ 4° - No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.*
>
> ***§ 5° - o arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações financeiras junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.***
>
> *§ 6° - Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte."*

Embora o dispositivo legal acima transcrito tenha sido criado para tratar de arbitramento de rendimento na pessoa física e tenha sido acrescentado o § 5° que poderia ser aplicável à pessoa jurídica, a interpretação predominante tem sido a de que o depósito bancário, por si só, não constitui fato gerador do imposto sobre a renda, tanto de pessoa física como de pessoa jurídica.

O entendimento assente é de que o Fisco deve comprovar a correlação ou a vinculação entre os depósitos bancários com as operações praticadas pelo sujeito passivo, através de sinais exteriores de riqueza e a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

Esta interpretação coaduna com o disposto no artigo 148 do Código Tributário Nacional que determina:

> *"Art. 148 – Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."*

Como se vê, quando se trata de arbitramento de receitas, valor ou preços, o Código Tributário Nacional prevê critérios específicos que devem ser observados.

A jurisprudência administrativa tem trilhado no sentido de aplicação de forma restritiva e favorável ao sujeito passivo, conforme o decidido no Acórdão n° 104.18.440, de 08/11/2001, cuja ementa está disponibilizado no "site" do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, com a seguinte redação:

> *"IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA. LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES*

> *CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. CHEQUES EMITIDOS. No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários, cheques emitidos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, nos termos do parágrafo 5° do artigo 6° da Lei n° 8.021, de 12/04/90, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores em aplicações no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários, cheques emitidos e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica da renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos/cheques e o fato que representa omissão de rendimento. Devendo, ainda, neste caso (comparação entre os depósitos bancários e a renda consumida), ser levada a efeito a modalidade que mais favorecer o contribuinte. Recurso provido."*

Além disso, esta matéria já foi objeto de uniformização de jurisprudência conforme Acórdão n° CSRF/01-02.863, cuja ementa foi publicado no DOU de 14/12/2000, não deixa qualquer margem a dúvida quando sentenciou:

> *"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."*

Depreende-se da ementa acima transcrita que a legitimação do auto de infração subordina-se ao aprofundamento da investigação fiscal e colheita de elementos de prova que vincule as receitas omitidas com os depósitos bancários e não pela simples presunção com base em indícios de omissão de receitas.

Desta forma e, em respeito à jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e até a vigência do artigo 42 da Lei n° 9.430/96 que passou a ser aplicado a partir de 1° de janeiro de 1997, sou pela improcedência do lançamento e, em conseqüência, fica prejudicado o exame dos demais argumentos expendido pelo sujeito passivo.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

Como se vê, o voto condutor analisou apenas a omissão de receita baseada em depósitos bancários, deixando de se manifestar quanto ao arbitramento do lucro do ano-calendário de 1996, cumprindo fazê-lo agora, em sede de embargos.

A Recorrente, para o ano-calendário de 1996, apresentou declaração pelo lucro presumido. A decisão de primeira instância confirmou o procedimento da fiscalização, que arbitrou os lucros da empresa. Considerou a decisão: (a) que as atividades da empresa, de acordo com as provas constantes do processo, identificam-

se com as de instituições financeiras ou equiparadas: (b) que pelas suas atividades, de acordo com o art. 5º, inciso III, da Lei 8.541/93, a empresa estava impedida de optar pelo lucro presumido; (c) que, de acordo com o inciso IV do art. 47 da Lei 8.981/95, deve ser arbitrado o lucro da pessoa jurídica que houver indevidamente optado pelo lucro presumido; (d) que, ainda que não fosse por suas atividades, a empresa também estaria impossibilitada de optar pelo lucro presumido, uma vez que não foi apresentado o Livro Caixa até o final da fiscalização.

Portanto, como bem analisou a decisão recorrida, restou evidenciado que o arbitramento dos lucros deu-se em atendimento aos preceitos legais.

Em seu recurso, a Recorrente não aduziu qualquer razão para elidir a acusação, devendo prosperar o arbitramento.

Ocorre que o auto de infração considerou que as receitas declaradas estavam compreendidas nas receitas consideradas omitidas. A Câmara afastou a omissão de receitas por entender não haver previsão para arbitrá-las (as receitas), como fez a autoridade fiscal. Porém, sendo correto o arbitramento do lucro, deve o mesmo ser mantido, porém utilizando como base de arbitramento apenas as receitas declaradas.

Isto posto, acolho os embargos para suprir a omissão, retificar o Acórdão 101-94.190, de 13/05/1993, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do arbitramento correspondente ao ano-calendário de 1996 a parcela de omissão de receitas que exceda as receitas declaradas pelo contribuinte.

Sala das Sessões (DF), em 17 de junho de 2004

SANDRA MARIA FARONI