



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 10850.002286/2003-61
Recurso n° 126.599 Voluntário
Matéria IPI - Auto de Infração
Acórdão n° 203-13.037
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente TRON INDUSTRIAL REFRIGERAÇÃO E ELETRÔNICA
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/1998 a 31/12/1998

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se como 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, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS MANTIDOS À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Nos termos do artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996, a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza omissão de receita.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/01/1998 a 31/12/1998

DECADÊNCIA. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, dispõe o Fisco de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para a constituição de crédito tributário relativo aos impostos sujeitos ao lançamento por homologação. No caso, decaídos os períodos anteriores a setembro de 1998.

DECADÊNCIA. OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS MANTIDOS À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 20/08/08

Marilda Curcio de Oliveira
Mat. S/ape 91650

Afasta-se a prejudicial de decadência visto que a utilização de recursos financeiros mantidos à margem da contabilidade, frutos de anterior omissão de receitas, caracteriza-se como evidente intuito de fraude, motivo pelo qual, para fins de definição do termo inicial da decadência, a regra para os lançamentos por homologação desloca-se, do § 4º do art. 150, do CTN, para o inciso I, do artigo 173, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos seguintes termos: I) em relação à matéria "*depósitos bancários de origem não comprovada*", foi declarada a decadência apenas dos seguintes períodos de apuração: 10/01/1998, 20/01/1998, 31/01/1998, 10/02/1998, 20/02/1998, 28/02/1998, 10/03/1998, 20/03/1998, 31/03/1998, 10/04/1998, 20/04/1998, 30/04/1998, 10/05/1998, 20/05/1998, 31/05/1998, 10/08/1998, 20/08/1998 e 31/08/1998; e. II) em relação à matéria "*pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade*" foi afastada a decadência, e, no mérito, negou-se provimento ao recurso.



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO


Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20, 08, 08.

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 20 / 08 / 08


Marilda Corsino de Oliveira
Mat. Siage 91650

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração cientificado pessoalmente ao sujeito passivo em 11/09/2003 relacionado à constituição de crédito tributário da ordem de R\$ 713.981,90, nele incluídos o valor do principal (IPI), juros de mora e multa de ofício, parte a 75% e parte a 150%. Foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais.

De acordo com o Termo de constatação Fiscal lavrado pelo Auditor-Fiscal responsável pela autuação (fls. 2.278/2.285), o valor do IPI devido e não recolhido pela empresa tem origem em receitas omitidas apuradas a partir do que chamou de "Pagamentos Efetuados com Recursos Estranhos à Contabilidade", da ordem de R\$ 514.519,04, distribuídos ao longo do ano de 1998, a partir de fevereiro, e de "Depósitos Bancários Efetuados sem a comprovação da Origem dos Recursos Utilizados", da ordem de R\$ 3.185.892,25, também distribuídos ao longo do ano de 1998, exceção feita aos meses de junho, julho e setembro.

Para a apuração do IPI devido em cada um dos decêndios do ano de 1998, o fisco estabeleceu uma proporção dentre os produtos fabricados pela empresa e aplicou-se-lhe às respectivas alíquotas do tributo.


Esclareço que, a partir desses valores de receitas omitidas, o Fisco autuou também a empresa em relação ao IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, em outros processos administrativos cujo destino foi o Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme mais detalhado adiante.

Para a aplicação da multa de ofício de 150%, valeu-se o fisco do argumento de que houve o evidente intuito de fraude, visto que, a seu ver, no sentido de omitir receitas auferidas, utilizou a empresa o subterfúgio de não registrar diversas operações de compras e/ou prestação de serviços e seus respectivos pagamentos no Livro Reg. Entradas e nos Livros Diário e Razão. Por conta disso, entendeu também a autoridade lançadora que a regra a ser aplicada para o presente caso para fins de determinação do termo inicial da decadência seria a do inciso I, do artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Numa só impugnação, a autuada se defendeu das imputações constantes deste processo e das do n° 10850.002284/2003-72, o qual trata de crédito tributário relativo ao IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, e, especificamente em relação ao IPI, alegou, preliminarmente, que o auto é nulo pois teria havido erro na identificação temporal do lançamento do IRPJ, ou seja, em vez de se considerar os fatos em cada um dos meses do ano de 1998, o fisco elegeu apenas a data de 31/12/1998. Assim, por ser o auto de IPI decorrente daquele lançamento, estaria eivado também de nulidade.

Suscitou a impugnante a decadência para os lançamentos dos períodos anteriores a setembro de 1998, na linha do regramento ditado pelo § 4° do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que entende deva ser aplicado ao presente caso.

Aduz que deve ser afastada a aplicação do disposto no inciso I do art. 173 do CTN, conforme pretende o fisco, em face de não poderem ser caracterizados como fraude os pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade. Estranha o fato de apenas uma

F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	20, 08, 08
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. Sijap 91850	

CC02/C03 Fls. 2.504

das infrações terem sofrido o agravamento da multa, já que, a seu ver, o tratamento deveria ser uno para as duas, ou seja, se houve fraude, houve nas duas infrações e não apenas em uma. De todo modo, rechaça a sua ocorrência, visto que, no seu entender, a fraude não pode ser presumida; deve ser provada, o que, no presente caso, não ocorreu.

No mérito, propriamente dito, alega que estaria havendo uma *bitributação*, esta caracterizada no fato de que os dois tipos de omissão de receitas apontados (depósitos bancários cuja origem não foi comprovada e pagamentos efetuados com recursos estranhos à margem da contabilidade), na verdade, consistiriam num só, sendo que a maior das omissões (depósitos bancários) acobertaria a menor (pagamentos com recursos à margem da contabilidade).

Em relação às omissões decorrentes dos depósitos bancários de origem não comprovada entendeu ter havido utilização indevida da presunção instituída pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, visto que, a seu ver, não há depósitos não contabilizados e todos os ingressos de numerários, obrigatoriamente, tem sua origem dentro da própria movimentação financeira da empresa.

A 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP manteve integralmente o lançamento em decisão assim ementada:

Acórdão DRJ Nº 14-5181 de 2004


Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI PRELIMINAR. NULIDADE. Tratando-se de questão impertinente ao processo de IPI, não se toma conhecimento da preliminar. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. A Lei n.º 9.430, de 1996, no seu artigo 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza omissão de receita, também por força de presunção legal. MULTAS. INFRAÇÃO QUALIFICADA. Comprovada a presença do dolo em razão da freqüência da conduta e da magnitude dos valores envolvidos, é lícita a inflição da multa de ofício majorada. DECADÊNCIA. Estando presente o dolo, a contagem do prazo decadencial desloca-se do art. 150, § 4º para o art.173, I, do CTN.


Lançamento procedente.

Insurgindo-se contra o teor do referido Acórdão a autuada apresentou Recurso Voluntário, desta feita, voltado exclusivamente ao auto de infração do IPI, repisando os argumentos expendidos quando da Impugnação, porém, não mais invocando a prejudicial de nulidade e mencionando que essa mesma DRJ de Ribeirão Preto/SP¹, quando do Acórdão proferido no processo relativo à autuação do IRPJ, considerou indevida a exasperação da multa de ofício por entender ser incabível a sua aplicação nas presunções legais².

¹ Na verdade, outra Turma, qual seja a 5ª.

² Não afastaram a decadência pois o fato gerador do IRPJ foi 31/12/1998, conforme noticiado à fl. 2.453.



11F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20 / 08 / 08

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Sisppe 91650

O referido recurso voluntário foi levado a julgamento nesta Terceira Câmara em 20/02/2006, ocasião em que, por maioria de votos³, decidiu-se pela realização de uma diligência⁴ exarada nos seguintes termos:

VOTO DA CONSELHEIRA RELATORA MARIA TEREZA MARTÍNEZ LÓPES

Penso, haver um fato impeditivo a garantir o julgamento deste processo. Conforme relatado, o auto de infração de exigência de crédito de IPI é decorrente daquela constituída na formalização do crédito tributário referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, constante do Processo n° 10850.002284/2003-72.

No mérito, e por se tratar em parte de lançamento reflexo, a manifestação deste Colegiado deve-se orientar pelo que já foi decidido relativamente ao processo principal.

(...)

Pelo princípio da verdade material, o julgador tem o direito e dever de carrear para o processo todos os dados, informações que contribuam para a solução da lide. No caso dos autos, imprescindível se faz, para o alcance de seu fim preestabelecido, a conclusão final do Processo n° 10850.002284/2003-72, para somente após adentrar na análise do presente feito. Esse atributo particular do processo administrativo decorre do próprio fim visado com o controle administrativo da legalidade, onde possível será o cancelamento da multa agravada, se excluído também do processo de IRPJ.

Portanto, pelos fatos expostos, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência à repartição de origem, a fim de que a mesma, aguarde ao julgamento final do discriminado processo administrativo de IRPJ (retorno, em sendo o caso, do julgamento proferido pelo Primeiro Conselho de contribuintes) para somente após subirem os autos a este Colegiado devidamente instruído para o devido julgamento, juntamente com a fotocópia da decisão final naquele processo.

A diligência foi cumprida com a juntada ao processo de cópia do Acórdão n° 107-08.282, proferido pelo Primeiro Conselho de Contribuintes em Sessão de 19/10/2005 (fls.2.447/2.463), em decisão assim ementada⁵:

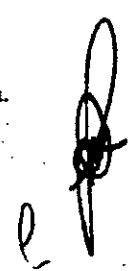
Número do Recurso: 140087 Câmara: SÉTIMA CÂMARA Número do Processo: 10850.002284/2003-72 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPJ E OUTROS Recorrente: TRON INDUSTRIAL REFRIGERAÇÃO E ELETRÔNICA LTDA.

Recorrida/Interessado: 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP Data da Sessão: 19/10/2005 00:00:00 Relator: Luiz Martins Valero Decisão: Acórdão 107-08282

³ Vencidos os Conselheiros Mauro Wasilevski, Leonardo de Andrade Couto, César Piantavigna.

⁴ Resolução n° 203-00.693, Relatora Maria Tereza Martínez López.

⁵ Obtida junto ao sítio dos Conselhos na Internet (www.conselhos.fazenda.gov.br)



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20, 08, 08
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Sigepe 91959

Resultado: DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA
Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL
ao recurso, para excluir as exigências, do IRPJ, CSLL e decorrentes,
relativas a depósitos bancários não comprovados, vencida a
Conselheira Albertina Silva Santos de Lima que a mantinha.

Ementa: IRPJ/CSLL E DECORRENTES - OMISSÃO DE COMPRAS -
OMISSÃO DE PAGAMENTOS - CUSTO -

Constatada omissão na contabilização de compras efetivamente pagas, provado está o fato índice necessário a que se aplique a presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 40 da Lei n° 9.430/96 (RIR/99, art. 281, II). A presunção é de que recursos marginais, frutos de uma anterior omissão de receitas, foram utilizados para os pagamentos não registrados. É verdade que a omissão de compras representa também uma omissão de custos. Mas cabe ao autuado provar que os insumos/mercadorias, comprados com os recursos agora tributados, foram efetivamente empregados na produção ou revendidos e que a receita dos respectivos produtos ou das mercadorias revendidas tenha sido regularmente contabilizada e computada na apuração do imposto de renda e da contribuição social. Considerar este custo em favor do autuado, sem a observância daqueles pressupostos é macular o princípio contábil de que custos e receitas devem caminhar juntos. Nada impede que, após a autuação do fisco, registrada a receita de vendas antes referida, o contribuinte aproprie o custo também omitido.

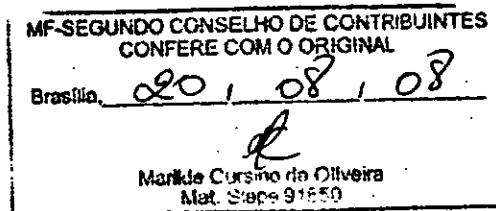
IRPJ/CSLL E REFLEXOS - PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE
RECEITAS A PARTIR DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM
É A CONTA CAIXA -

A presunção legal trazida pelo art. 42 da Lei n° 9.430/96 é uma importante ferramenta colocada à disposição do fisco, mas só pode ser utilizada quando não restarem dívidas no tocante ao fato índice, cuja prova, direta, está a cargo da fiscalização. Sabendo que a fonte dos depósitos bancários devidamente contabilizados foi a conta caixa (origem), a auditoria deveria se concentrar nesta conta, dela escoimando eventuais suprimentos fictícios (cheques compensados mantidos no caixa) que poderiam desnudar a omissão de receitas por outra tipificação legal.

A Unidade de origem também fez juntar ao processo cópia do Despacho proferido pelo Presidente da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Marcus Vinicius Neder de Lima, datado de 26/01/2007, negando seguimento a Recurso Especial intempestivamente interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 2.466/2.468). No referido Recurso Especial a Procuradoria da Fazenda Nacional argumentava que o disposto no artigo 42 da Lei n° 9.430, de 1996, determina a inversão do ônus da prova, de maneira que caberia ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos bancários, e não ao fisco.

É o Relatório.

P 6



Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

Não há qualquer dúvida de que a presente autuação é inteiramente decorrente daquela que resultou em auto de infração para a exigência do IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins e que constou do Processo Administrativo n° 10850.002284/2003-72, já julgado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes.

Com efeito, foi com base no valor das *receitas omitidas* apuradas pelo fisco que surgiram as exigências do IRPJ, da CSLL, do PIS/Pasep, da Cofins e do IPI. Por sua vez, as tais *receitas omitidas* tiveram sua origem em dois fatos: *Pagamentos efetuados com recursos mantidos à margem da contabilidade e Depósitos bancários de origem não comprovada*.

Registro que a Recorrente não esboçou qualquer insurgência contra a forma de apuração do IPI devido (relação percentual eleita pelo fisco, classificação fiscal e alíquotas aplicadas, bem como à distribuição dos valores da omissão nos meses de 1998), de maneira que este julgamento se aterá à procedência ou não da configuração das *receitas omitidas*, bem como aos aspectos relacionados à decadência e ao agravamento da multa.

Como já relatado, o Primeiro Conselho de Contribuintes, ao julgar o recurso interposto contra os autos de infração do IRPJ, da CSLL, do PIS/Pasep e da Cofins, deu-lhe provimento parcial, apenas para afastar as exigências decorrentes dos depósitos bancários. Assim, restou ratificado o procedimento do fisco que considerou ter havido *receitas omitidas* a partir de pagamentos de compras não contabilizados, inclusive com a multa de ofício agravada em 150%. Em relação à decadência, resalto que o fundamento do qual se valeu o voto condutor do Acórdão restringiu-se à legislação do Imposto de Renda, mais especificamente por conta da forma de apuração do lucro adotada pela empresa naquele ano, ou seja, lucro real, o que implica em que o fato gerador do imposto considerou-se ocorrido em 31/12/1998, e o lançamento foi consumado em 11/09/2003.

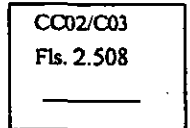
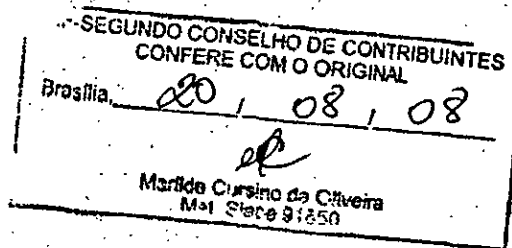
"Bitributação"

Conforme nos ensina Marcos Vinícius Neder de Lima e Maria Tereza López Martinez⁶, a bitributação ocorre quando duas pessoas jurídicas de Direito Público interno, dotadas de competência tributária, instituem tributos com o mesmo fato gerador e identidade de base de cálculo, sendo que uma delas é competente para instituir tributo, e a outra, não. Na verdade, portanto, quis a Recorrente se referir a uma suposta exigência em duplicidade do tributo, já que, entende ela, a omissão de receitas decorrente dos depósitos bancários não contabilizados se sobreporia à omissão de receitas decorrentes dos pagamentos de compras não contabilizados.

Data vênia, a Recorrente não tem razão, já que o quadro elaborado pela fiscalização (fl. 2.283) demonstra claramente que não há sobreposição alguma pois, do valor líquido dos depósitos bancários considerados não contabilizados, foi descontado o montante dos pagamentos não escriturados.

⁶ Na obra *Processo Administrativo Fiscal Comentado, Dialética*, 2ª edição, 2004, p. 263.

P. 7



Decadência

Tendo sido o lançamento lhe dado ciência em 11/09/2003, considera a Recorrente que aquele relativo aos períodos de apuração anteriores a setembro de 1998, portanto, janeiro a agosto, foi atingido pela decadência, pelo transcurso dos cinco anos definidos pelo § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Considera descabida a Recorrente a fundamentação legal da qual se valeu o Auditor-Fiscal para afastar a decadência para esses períodos, qual seja, a de que houvera o evidente intuito de fraude quando deixou de registrar os pagamentos das compras, deslocando a regra para a determinação do termo inicial para a do inciso I, do art. 173, do Código Tributário Nacional.

Lembre-se aqui mais uma vez que a *omissão de receitas* decorreu de dois fatos distintos, quais sejam, de *Pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade* e de *Depósitos bancários cuja origem não foi comprovada*, e que o agravamento da multa de ofício, ou a imputação de evidente intuito de fraude se deu somente em relação um deles, qual seja, à omissão de receitas decorrente dos "Pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade".

Não obstante a DRJ tenha mantido o agravamento da multa de ofício e considerado que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele do inciso I, do artigo 173, do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, no caso, 1º de janeiro de 1999, de modo que nenhum período fora atingido pela decadência, olvidou-se de tratar dos aspectos envolvendo esse instituto para o lançamento decorrente dos *Depósitos bancários cuja origem não foi comprovada*. É que, conforme visto e revisto, para eles não foi imputada a ocorrência de evidente intuito de fraude, o que nos remete de volta para a regra do § 4º do artigo 150 do CTN, que tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Assim, para o IPI incidente sobre as receitas omitidas em face dos *depósitos bancários cuja origem não foi comprovada*, há de ser efetivamente aplicada a regra do § 4º do artigo 150, do CTN, visto que, conforme atestam as cópias do Livro Reg. Apuração de IPI às fls. 2.207/2.268, houve pagamentos anteriores a título do referido imposto, de modo que foram sim atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos nos dias 10, 20 e 31 de janeiro, 10, 20 e 28 de fevereiro, 10, 20 e 31 de março, 10, 20 e 30 de abril, 10, 20 e 31 de maio, e 10, 20 e 31 de agosto, todos de 1998, pelo decurso dos cinco anos.


De outra parte, não considero atingidos pela decadência os lançamentos efetuados com base nos *Pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade*, visto que o Auditor-Fiscal, ao contrário do que entende a Recorrente, logrou demonstrar com clareza o evidente intuito de fraude, fato que será tratado de forma detalhada logo mais adiante, o que nos remete para a aplicação da regra do inciso I do artigo 173 do CTN.

Assim, em relação à decadência, em resumo, devem ser considerados decaídos apenas os lançamentos efetuados a partir dos *Depósitos bancários cuja origem não foi comprovada* relativos aos períodos de apuração anteriores a setembro de 1998.

Omissão de Receitas

a) apurada a partir de *Pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade*.

P

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>20</u> / <u>08</u> / <u>08</u>

Marilce Cursino de Oliveira Mat. Seps 91850

CC02/C03 Fls. 2.509

O Auditor-Fiscal elaborou minudentes quadros demonstrativos às fls. 2.196/2.202, posteriormente consolidados no seu Termo de Constatação Fiscal de fl. 2.280, por meio dos quais evidencia de maneira irrefutável que a atuada deixou de registrar em seus livros fiscais e contábeis os pagamentos que efetuou de cento e noventa e quatro notas fiscais de compras junto a três de seus fornecedores ao longo do ano de 1998, totalizando a R\$ 514.519,04. Tanto a emissão das notas fiscais quanto o seu efetivo recebimento foi confirmado pelos referidos fornecedores e, em resposta à intimação feita pelo fisco, a atuada alegou que se tratavam de "*custos industriais não apropriados*".

Aplicou o fisco para o caso o disposto no artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita. (grifei)

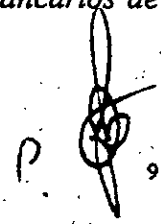
Aqui, a presunção legal é de que os pagamentos utilizados para quitar tais compras são originados de receitas de vendas anteriormente auferidas, porém, sem o respectivo registro na contabilidade. Tal conduta caracteriza, sem dúvida, o evidente intuito de fraude apontado pelo fiscal no seu Termo de Constatação Fiscal, razão pela qual há de ser mantida também o agravamento da multa de ofício.

Assim, na linha, inclusive, do decidido pelo Primeiro Conselho de Contribuintes no auto lavrado para a exigência do IRPJ e da CSLL, deve ser mantida a exigência principal e decorrentes, originadas da presunção legal de omissão de pagamentos por compras não registradas.

b) apurada a partir de "*Depósitos Bancários sem origem comprovada*"

Para fundamentar o seu lançamento quanto a esta matéria, o diligente Auditor-Fiscal fez algumas considerações sobre a forma utilizada pela empresa para registrar os fatos na sua contabilidade, especialmente os relacionados à conta *Caixa*, explicando ele que toda a movimentação envolvendo o ingresso ou a saída de numerário na empresa, obrigatoriamente, transitava pela referida rubrica. Assim, por exemplo, o registro de ingressos, de cheques emitidos pela própria empresa (saques), de cheques emitidos por terceiros, se dava a Débito, enquanto que o registro de saídas, tais como o pagamento de fornecedores e para depósitos nos bancos se davam a Crédito. Em relação à conta *Bancos C/ Movimento* somente os valores originados de duplicatas em cobrança recebidas, os juros recebidos sobre duplicatas, duplicatas descontadas etc. é que eram registrados a Débito da referida rubrica, além, claro dos depósitos e transferências bancárias e dos valores originados da conta *Caixa* provenientes do recebimento das vendas de mercadorias. Ressalta o servidor que não existem depósitos bancários efetuados diretamente por clientes na citada conta.

Tendo o fisco encontrado vultosa diferença entre o montante dos depósitos existentes nas contas correntes bancárias e o montante das receitas declaradas e, obtido como resposta à intimação então formulada, que a origem dos recursos estariam nos ingressos decorrentes de vendas à vista, de vendas de ativo imobilizado, de duplicatas recebidas e dos ingressos na conta *Caixa*, constituiu o crédito tributário com base em *Depósitos bancários de origem não comprovada*", fundamentando seu ato no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20, 08, 1998
Mário Corsino de Oliveira
Mat. Siga 91850

CC02/C03
Fls. 2.510

Para chegar o montante a servir de base à incidência do Imposto, elaborou um quadro demonstrativo (fl. 2.283), aqui resumido e consolidado para todo o ano de 1998:

Descrição	Fls.	R\$
Valores líquidos dos depósitos bancários efetuados, excluídas as transferências realizadas e os cheques devolvidos.	297/325	5.595.723,45
(-) Vendas à vista recebidas e registradas na conta Caixa.	2.057/2.170	988.967,02
(-) Duplicatas recebidas e registradas na conta Caixa.	2.171/2.193	904.369,83
(-) Vendas do Ativo Permanente registrados na conta Caixa.	2.195	36.384,49
(-) Outras receitas recebidas e registradas na conta Caixa.	2.195	64.299,09
(-) Pagamentos efetuados sem o registro contábil.	2.196/2.202	514.519,04
(=) Depósitos bancários cuja origem não restou comprovada		3.186.892,25

O referido ato legal no qual se baseou o Fisco dispõe:

Art. 42. Caracterizam-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 e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

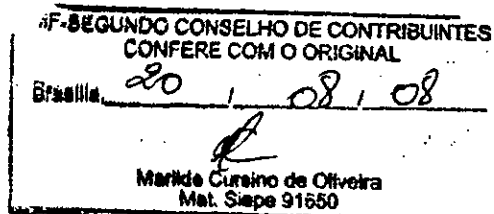
§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). Pelo artigo 4º da Lei nº 9.481 de 13.08.1997, conversão da Medida Provisória nº 1.563 de 31.12.1996, os valores mencionados nesse inciso passaram a ser, respectivamente, de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).



§ 4º *Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

§ 5º *Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (A redação deste parágrafo foi dada pelo artigo 58 da Medida Provisória nº 66 de 29.08.2002, após sucessivas reedições convertida na Lei nº 10.637 de 30.12.2002).*

§ 6º *Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (A redação deste parágrafo foi dada pelo artigo 58 da Medida Provisória nº 66 de 29.08.2002, após sucessivas reedições convertida na Lei nº 10.637 de 30.12.2002).*

Para mim, o Fisco logrou carrear para o processo todas as evidências capazes de dar sustentação à imputação que fez, ou seja, de que a autuada não conseguiu explicar e comprovar a origem de boa parte dos depósitos bancários que constam de suas contas correntes bancárias, subsumindo-se, portanto, o fato ao referido artigo 42.

Não foi esse, entretanto, o entendimento da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, conforme relatado alhures, afastou a exigência, ao menos em relação ao IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, apurada a partir dos depósitos bancários não comprovados. E o fez sob o argumento de que, *verbis*, "(...) A presunção trazida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 é uma poderosa ferramenta à disposição do fisco, mas ela deve ser manejada nos estritos limites e pressupostos de sua legalidade, não se admitindo que o fato indicário – depósito bancário sem origem – que a sustenta seja provado de forma indireta".

Prosseguindo na sua argumentação, diz o referido Voto que, a teor do § 3º do referido artigo 41 da Lei nº 9.430/96, acima reproduzido, *verbis*, "(...) a intimação para a comprovação deve especificar cada depósito e não o montante global de um período, ainda que mensal.", e que "(...) A auditoria fiscal, portanto, deveria ter se concentrado na movimentação da conta caixa, ainda que tenha constatado que a maior parte dos depósitos em bancos tenha sido em cheque e DOCs, mas sempre tendo como origem contábil a conta caixa, pois essa era a sistemática adotada pela empresa."

Em resumo, portanto, a exação foi cancelada porque, segundo aquele Colegiado, a infração haveria de ter sido apurada mediante uma análise detalhada na conta Caixa e desde que surgisse um "estouro" no seu saldo, ou seja, um saldo credor.

Massima vênia, entendo que não houve por parte do Voto do Conselheiro Luiz Valero Martins a observância do que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que, em curtas palavras dispõe que é considerada como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o seu titular,

regularmente intimado, não consiga comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Ora, o Fisco demonstrou à exaustão que todos os ingressos e saídas de recursos financeiros da empresa transitam pela sua conta *Caixa*, e, tendo identificado todos os ingressos e comparado-os com os montantes dos valores creditados nas contas correntes bancárias, evidentemente, descontando-se as transferências, os estornos etc., apurou uma diferença, para a qual, devidamente intimado a esclarecer sua origem, não logrou a autuada a fazê-lo, de sorte que resta aí perfeitamente caracterizada a omissão de receitas, tal como apontada pelo fisco.

Assim, ao contrário do decidido pela 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, voto por manter a autuação relativa à omissão de receitas apurada com base nos *depósitos bancários cuja origem não foi comprovada*, ressalvando, porém, o que constara acima quando tratamos da **decadência**, ou seja, que deverão ser excluídos da exigência os valores do IPI cujos períodos se situam nas datas anteriores ao mês de setembro de 1998.

Conclusão


Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer a decadência dos fatos geradores ocorridos em data anterior a setembro de 1998, mas, ressalve-se, somente em relação às receitas omitidas apuradas com base nos *depósitos bancários de origem não comprovada*.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008


ODASSI GUERZONI FILHO

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 20/08/08


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Sisppe 91650