



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

PROCESSO Nº. : 10880-004-270/91-69
RECURSO Nº. : 108.869
MATÉRIA : IRPJ - EX.: DE 1988
RECORRENTE : COTRA S/A. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA
RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO - SP
SESSÃO DE : 15 de maio de 1996.
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.070

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Aplica-se o disposto no artigo 9º., inciso VII do D.L. 2.471/88, aos casos em que o imposto de renda tem por base de cálculo valores extraídos exclusivamente de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

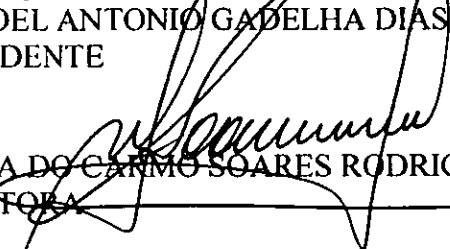
IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - IMPERTINÊNCIA DOS FATOS AO ENQUADRAMENTO LEGAL - Para que se configure a hipótese de omissão de receita prevista no artigo 181 do RIR/80, mister se faz que os suprimentos de caixa sejam efetuados pelas pessoas nele elencadas e que o aludido indício reste demonstrado.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
COTRA S/A. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.

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


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1996

PROCESSO Nº. : 10880-004-270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.070

2.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA e RENATA GONÇALVES PANTOJA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070
RECURSO Nº. : 108.869
RECORRENTE : COTRA S/A. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA

RELATÓRIO

COTRA S/A. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA , inscrita no CGC do MF sob nº 92.893.353/0001-86, estabelecida à Av. Brigadeiro Faria Lima, 1409 - 17º andar, - São Paulo - SP, inconformada com a decisão da autoridade monocrática que indeferiu impugnação apresentada contra o auto de infração de fls. 09 dos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes conforme facultam-lhe dispositivos da legislação vigente.

A matéria objeto do litígio versa sobre omissão de receitas, caracterizadas por depósitos bancários, cuja origem segundo o Termo de Verificação de fls. 03, não fora comprovada através de documentação hábil, idônea e coincidentes em datas e valores de que os mesmos se originaram de receitas regularmente contabilizadas, cujo lançamento teve por embasamento legal os artigos 181 c/c artigos 165, 157 e 174 do RIR/80.

Em síntese, as razões da impugnação (fls. 12/16):

Preliminarmente, assevera que o débito encontra-se cancelado, de acordo com o que dispôs o inciso VII, art. 9º, do DL nº 2.471/88, porquanto trata-se de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes bancários, cuja hipótese de incidência, diz, ocorreu nos meses de maio e junho de 1987.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

No mérito a impugnante busca provar que as quantias depositadas tiveram origem regular, em transações comerciais legais e documentadas. Sustenta a condição de que referidos depósitos tiveram origem em Adiantamentos de Contratos de Câmbio, e que o primeiro foi negociado no Banco Sogeral S/A, em 06.05.1987, no valor de Cz\$ 70.027.500,00. Prossegue, alegando, em síntese, que:

1. esta quantia destinava-se ao pagamento de mercadorias que seriam exportadas. Ao recebê-la, a recorrente efetuou aplicações financeiras em CDBs, no período que medeia as datas de compra e respectiva liquidação do valor das mercadorias. Justifica, por conseguinte, os depósitos bancários dos dias 20 e 21.05.87, como sendo resgate creditado em conta corrente, das aplicações precitadas. Do valor resgatado foram liquidados compromissos de compra de farelo de soja da Olvepar Vegetais Paraná S.A. Ind. e Comércio, no dia 22.05.87;

2. o depósito bancário de 30.06.87, teve como origem outro Adiantamento de Contrato de Câmbio, negociado no Banco Sudameris do Brasil, em 23 de junho de 1987, no valor de Cz\$ 46.746.700,00. Os recursos tiveram igual tratamento financeiro e no resgate liquidaram faturas de mercadorias adquiridas da Cooperativa Central Agropecuária Campos Gerais Ltda. ;

3. Como suporte das razões de defesa discriminam-se notas fiscais de aquisição de mercadorias e respectivas vias de exportação.

Na sequência aborda preceitos de direito, destacando-se os dispositivos que fundamentaram o auto de infração, arts. 181 e 157 § 1º do Regulamento do Imposto de Renda, concluindo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

“Ora, como se demonstrou, as importâncias relativas aos depósitos de 20.05.87, 21.05.87 e 30.06.87 tiveram como origem a negociação com Instituições Financeiras de ‘Adiantamento de Contrato de Câmbio’ não sendo cabível, portanto, o entendimento do Fisco de que a origem desses recursos não foi comprovadamente demonstrada.

Também não pode, em consequência, ser imputado à impugnante qualquer infração ao disposto no § 1º do art. 157, posto que, como já demonstrado, além das operações que deram origem aos depósitos em causa, e que estão devidamente escrituradas, o seu balanço referente ao ano-base de 1987- exercício de 1988 - reflete exatamente os resultados apurados, o que torna a pretensão fiscal inexigível com relação ao citado dispositivo”.

Ao final requer seja declarado insubsistente o Auto de infração.

Os documentos de fls. 16 a-38 são cópias documentais apresentadas pela impugnante.

A informação fiscal, documento de fls. 41/42, propõe a manutenção do auto de infração, sustentando que os documentos apresentados são díspares em datas e valores, com relação aos créditos havidos em conta corrente bancária (Bradesco S/A, agência Faria Lima S/P - Capital).

Afirma o autuante que em consulta feita em processo protocolado em 07.07.87, em tramitação na 5a. Vara da Justiça Federal em São Paulo, consta em relatório do Banco Central do Brasil, que estes depósitos estão conectados ao rumoroso caso da Corretora Banespa. Portanto, sem nenhuma correlação com operações mercantis praticadas pela impugnante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.070

A decisão “a quo”, mantém a autuação e está assim ementada:

É BASE PARA ARBITRAMENTO DA OMISSÃO DE RECEITAS O VALOR DOS RECURSOS DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADAMENTE DEMONSTRADA.

Cientificada da decisão a recorrente apresenta recurso a este Conselho de Contribuintes (documento de fls. 47/64).

Enfoca os argumentos apresentados pela autoridade julgadora ao apreciar a preliminar arguida na impugnação, nos seguintes termos:

“I - Para rebater a preliminar arguida pela Recorrente, no sentido de que o débito exigido está cancelado, segundo determina o inciso VII do artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 01/09/88, o e. Julgador argumentou que o dispositivo invocado ‘aplica-se somente às exigências fiscais constituídas com base exclusivamente em extratos bancários’.

Óra, ilustres Juizes, muito embora a contabilidade da Autora tivesse sido fiscalizada e, conseqüentemente manuseada pelo Sr. Auditor Fiscal, o Auto de Infração teve como suporte exclusivamente os depósitos bancários de 20/05/87, 21/05/87 e 30/06/87. Assim, nada constatou o Fisco que justificasse o Auto de Infração lavrado mas, tão somente, que, em virtude dos “exames parciais” nos fatos contábeis do período-base de 1987 - exercício de 1988 - entendeu que existia o suporte jurídico que justificava o lançamento ex-officio, com fulcro, unicamente, nos mencionados depósitos (Termo de Verificação anexo).”

Com base nos argumentos supramencionados reitera as preliminares apresentadas na peça impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7.

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

Quanto ao mérito, também ratifica as razões da impugnação, apresentando cópia dos documentos já apensados, cópia do termo de abertura e das folhas nºs 214 e 439 do diário, onde constam os assentos contábeis do adiantamento de 100% do contrato de câmbio celebrado com o Banco Sogeral S/A, no valor de Cz\$ 70.027.500,00 e 100% do adiantamento sobre o contrato de câmbio no valor de Cz\$ 46.746.700,00 celebrado com o Banco Sudameris do Brasil S/A.

Na linha de raciocínio adotada na peça recursal, aborda o entendimento do e. Julgador de primeira instância, quando manifestou-se nos termos seguintes:

- a) que “os registros contábeis devem se respaldar em documentos hábeis, idôneos e coincidentes em datas e valores”;
- b) que “o fato das operações estarem escrituradas, não elide a empresa da necessidade de comprovar com documentos hábeis estas mesmas operações”, e
- c) que “os documentos apresentados pela empresa não guardam estrito relacionamento com a matéria tributável, por não serem coincidentes em datas e valores”.

Entende a recorrente que não são consistentes os argumentos elencados, na medida em que os documentos formalizam o patrimônio contábil da empresa e estão devidamente registrados no balanço patrimonial, levantado em 31.12.1987, publicado em Fevereiro de 1988, conforme cópia do Diário Oficial do Estado (doc. fls. 61), e cópias do Diário-fls. 214 e 439 (doc. de fls. 58/59 dos autos).

Fazendo-se prevalecer o entendimento de inabilitação documental, mister seria a comprovação dos fatos. Ademais, não prestando credibilidade, ~~deveriam~~ ser excluídos da contabilidade, o que indubitavelmente viria modificar a essência do ~~resultado~~ final, apresentado no balanço contábil do ano-base de 1987.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3.

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

Não obstante pudessem estar sedimentados os entendimentos, o Julgador desconsiderou as alegações que sustentam a peça impugnatória ao desconhecer que os depósitos bancários tiveram origem nas operações de câmbio que geraram os "Adiantamentos de Contratos de Câmbio", devidamente contabilizados, e que após transformados em CDB's ao portador, foram resgatados para suprimento de caixa a fim de atender pagamentos dos seus credores.

E conclui:

"Evidentemente, pois, que os valores e datas obedecem ao critério de necessidade de caixa para o pagamento a fornecedores, quando, só então, a Autuada convertia parcelas dos CDBs adquiridos em função da remessa de valores para os vendedores dos produtos adquiridos e destinados a exportação."

Na esteira dos argumentos que embasam a peça recursal, ratificam-se aquelas da impugnação e, ao final, destaca parecer do Julgador, quando este reafirma que o Auditor Fiscal não se baseou exclusivamente em valores de extratos bancários e sustenta a inexistência de documentos válidos.

A recorrente ratifica posição firmada de que "dos exames parciais nos fatos contábeis do período-base de 1987 - exercício de 1988, nada foi encontrado pelo Fisco" e, por conseguinte, entende que a suposta infração faz referência única e exclusivamente aos depósitos bancários que fundamentam a exigência fiscal.

Ao final requer seja reformulada a r. decisão nº 620/93, de 24 de novembro de 1993, declarando seja considerada insubsistente a autuação lavrada, objeto do presente recurso.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

VOTO

CONSELHEIRA MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - RELATORA

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Em meu sentir, o lançamento sub-judice está fadado ao insucesso.

A uma, porque o crédito tributário teve origem no imposto de renda calculado com base apenas e exclusivamente em valores obtidos junto a extratos bancários, estando tal procedimento afastado pelo D.L. nº 2.471/88, conforme, aliás, foi ressaltado pela recorrente em suas razões preliminares.

A duas, porque os fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração são impertinentes ao enquadramento legal que os fulcrou, porquanto aqueles se referem a depósitos bancários de origem não comprovada enquanto que o artigo do RIR adotado pela fiscalização trata de omissão de receita em razão de suprimentos de caixa cuja origem e efetividade da entrega do recurso não são satisfatoriamente comprovadas.

Examinemos, pois, cada uma das premissas:

Dispõe o artigo 9º inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, "in verbis":



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
 ACÓRDÃO Nº. : 108-03.070

“Art. 9º - Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como dívida ativa da União, ajuizados ou não, que tenham tido origem na cobrança:

.....

VIII - do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários.”

O dispositivo de lei transcrito decorre de reiterado entendimento do Poder Judiciário, sobretudo do antigo Tribunal Federal de Recursos, que no pertinente à questão editou a Súmula 182, no seguinte teor:

“É ilegítimo o lançamento do imposto de renda com base apenas em extratos ou depósitos bancários”.

Das transcrições acima algumas considerações merecem destaque. Senão vejamos:

— se a lei determinou o cancelamento de débitos cujo imposto de renda tenha por base, exclusivamente, créditos constantes de extratos ou comprovantes de depósitos bancários, todo e qualquer lançamento desse jaez ficou vedado, notadamente em relação aos períodos de apuração de resultados anteriores à edição do precitado ato proibitivo. É no caso em tela, trata-se do período-base de 1987;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
 ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

— segundo o Dicionário Aurélio, o termo **arbitrar** significa, no que tange à questão, determinar, fixar (quantia) por arbítrio. Portanto, significa calcular arbitrando os respectivos valores. Significa também que a regra do art. 9º, inciso VII, do DL 2.471/88 aplica-se a débito relativo a imposto de renda calculado com base exclusivamente em valores de extratos bancários. Vale dizer, aplica-se a débito proveniente de imposto de renda obtido sobre uma base de cálculo extraída de maneira exclusiva de valores constantes em extratos ou comprovantes de depósitos bancários. Donde se infere que, nos casos em que o lançamento de ofício toma por base quantia consubstanciada em valores extraídos exclusivamente dos referidos documentos, o débito é insubsistente ;

— o referido léxico também nos traz o significado do que seja exclusivo :
 “1. Que exclui, põe à margem ou elimina. 2. Privativo, restrito.....”. Vejamos, pois, se o termo ora definido, a que alude o ato legal precitado, é coerente ou não com os fatos que ensejaram o lançamento. Ou seja, se este foi celebrado ou não com base **EXCLUSIVAMENTE** sobre os créditos bancários:

1) Não obstante conste do termo de verificação (fl.3) que a recorrente deixou de comprovar que as importâncias extraídas dos depósitos bancários se originaram de operações mercantis regularmente contabilizadas, não há, no presente processo, qualquer termo pelo qual a mesma tenha sido intimada a prestar tais esclarecimentos ou sobre a origem dos créditos bancários;

2) também não consta dos autos qualquer demonstrativo referenciando o Livro Diário e fls. bem como, os documentos bancários, nem estes, para que se possa certificar as fontes das diferenças apontadas no referido termo de verificação; sequer se sabe qual ou quais as instituições financeiras a que se referem os créditos bancários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

3) Finalmente, não há qualquer indicação, mediante a inclusão de termos e documentos apropriados no sentido de que outros exames tenham sido realizados a fim de colher novos indícios, sobre outros elementos de verificação, para que a infração apontada pudesse melhor se consubstanciar.

Das três observações acima, fácil é concluir que a autoridade fiscal, após identificar a existência de créditos bancários cuja origem diz não ter sido justificada, preferiu adotá-la como base de cálculo do lançamento, sem que realizasse outros exames, demonstrados nos autos através de termos próprios, sobre outros elementos, ficando, pois, restrito aos referidos créditos, eliminando, por conseguinte, a possibilidade de corroborar o feito com outros indícios que pudessem consubstanciar a prática de omissão de receita. Em casos como este a fiscalização deve aprofundar suas investigações a fim de ao menos tentar demonstrar eventuais aumentos no patrimônio da contribuinte, através de outros sinais exteriores de riqueza. Ainda que, quando intimado para tanto (que não é o caso dos autos), a contribuinte deixe de esclarecer convenientemente a origem dos créditos bancários, em que pese tratar-se de fato valioso como indício de omissão de receita, não é suficiente, apenas, para sustentar o lançamento, exatamente porque a lei assim o impede.

Infere-se, portanto, que a autoridade fiscal tomou por base de cálculo de seu trabalho, exclusivamente valores referentes a créditos bancários colhidos, todos eles, dos respectivos extratos (que face a sua ausência deixou de referenciá-los), impondo-se concluir, face às considerações antecedentes, que o lançamento que ora se discute merece ser declarado insubsistente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

Ressalte-se, todavia, que o fato de a autoridade fiscal ter procedido a exames na contabilidade, por si só não autoriza afirmar que o lançamento não tomou por base exclusivamente valores extraídos de documentos bancários, posto que, somente é possível fazer comparações em busca de eventuais diferenças, em se tratando de auditorias contábeis, tendo por base a escrituração contábil da pessoa jurídica. Fora isso, não há como identificar qualquer discrepância.

Vejamos, neste passo, se, apenas para argumentar, ainda prevalecesse o lançamento, se o mesmo suportaria à análise do segundo motivo pelo qual a relatora afirma que o mesmo está fadado ao fracasso.

Vimos de ver, e isto é fundamental para a referida análise, a recorrente não foi intimada a esclarecer as origens dos depósitos bancários, tão pouco a efetividade da entrega dos respectivos valores. Embora não se trate da hipótese veiculada pelo artigo 181 do RIR/80. Pelo menos os autos não contêm qualquer termo nesse sentido, cuja circunstância só se admite de forma expressa.

Vimos também que o fulcro do lançamento encontra-se no disposto no referido artigo regulamentar.

Pois bem.

Como é cediço, o crédito tributário só pode ser formalizado quando os fatos que ensejaram o lançamento se conformam, por inteiro, ao preceptivo de lei que os fulcrou, adequando-se perfeitamente aos mesmos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

Vale dizer, obrigação tributária há de observar, sempre e necessariamente, o princípio fundamental que rege a tributação, qual seja, o da legalidade, quando as normas devem estipular os requisitos necessários e pertinentes à caracterização da relação jurídico-tributária e da correspondente obrigação.

Inexistindo previsão normativa para tal caracterização, ausente a obrigação. Se o fato tido por injurídico não se adequa por completo à regra, não se estabelece dita relação, a qual, por ser jurídica e não de força, somente pode exigir o cumprimento de obrigação prevista em lei.

O artigo 181 do RIR/80 deixa claro que a lei fiscal, ao abordar a questão dos suprimimentos de caixa, preocupou-se unicamente com a possibilidade de distribuição de lucros de forma fictícia, proveniente de receitas mantidas à margem da escrita oficial, na medida em que somente vinculou os ingressos à pessoas diretamente ligadas à pessoa jurídica beneficiária dos mesmos, tais como, sócios da sociedade não-anônima, administradores, acionista controlador da sociedade e titular de firma individual.

Ora, na medida em que formaliza-se um lançamento de ofício através do qual a fiscalização considera que houve suprimimento de caixa, porquanto o embasa na regra do artigo regulamentar pertinente (181 do RIR/80), mister se faz que os supridores sejam identificados e que, para que prevaleça a exigência, estejam dentre aqueles elencados no preceptivo normativo precitado.

Ocorre que, no caso dos autos, não obstante o enquadramento legal adotado, os mesmos não dão conta de quem efetuou os supostos suprimimentos, pelo que não está configurada a adequação ao tipo legal, qual seja, a par de que os suprimimentos tenham sido efetuados por pessoas diretamente ligadas ou relacionadas com a pessoa jurídica, de acordo com o que dispõe o artigo 181 do RIR/80, que, equivocadamente fulcrou a exigência. Digo supostos suprimimentos porque,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

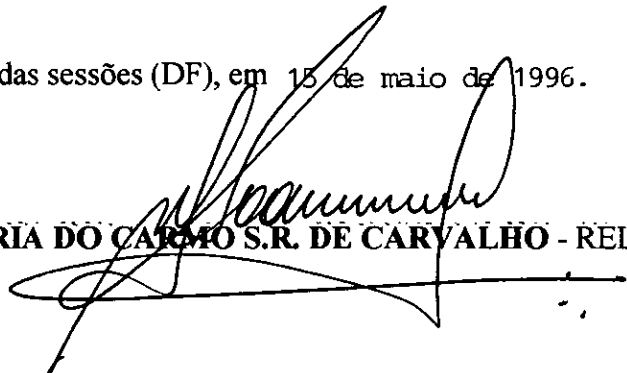
PROCESSO Nº. : 10880-004.270/91-69

ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.070

na verdade, não há que se falar em suprimentos. Os fatos relacionam-se a depósitos bancários, e como tal exigem enquadramento legal adequado. Assim sendo, revela-se mais uma vez inconsistente, porque inseguro e incerto, o lançamento sub-judice, merecendo, destarte, ser declarado insubsistente, por mais esta razão.

Face ao exposto, VOTO no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das sessões (DF), em 15 de maio de 1996.


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - RELATORA

