



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 10909.003085/2005-21  
**Recurso nº** 162.170 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e Tributos reflexos  
**Acórdão nº** 191-00.046  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2008  
**Recorrente** MAURI SILVESTRE SPEZIA - ME  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS-SC.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003

**Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO.**

É regular o procedimento de fiscalização que, após a análise da escrituração contábil do contribuinte, examina os extratos bancários para verificar a compatibilidade entre a movimentação financeira e os valores escriturados e declarados ao fisco. Em constatando relevante disparidade e não justificando, o contribuinte, a origem dos créditos bancários, é lícito proceder ao lançamento por presunção de receita omitida, com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

**ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.**

Nos casos de lançamento tributário por presunção legal, o ônus da prova inverte-se e passa ao contribuinte fiscalizado a responsabilidade por descaracterizar o ilícito tributário.

**OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. BASE DE CÁLCULO PARA PIS E COFINS.**

O artigo 24, parágrafo 2º, da Lei nº 9.249/95, determina que os valores apurados de ofício, como omissão de receitas, serão utilizados para base de cálculo para o Pis e a Cofins, não distinguindo, a norma, entre as omissões presumidas ou efetivamente apuradas.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

**JUROS. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Aplica-se a Súmula nº 04 desse Conselho de Contribuintes.

*[Assinatura]* *[Assinatura]* 1

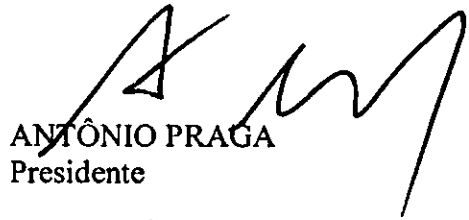
**MULTA DE OFÍCIO. OFENSA AOS PRINCÍPIOS  
CONSTITUCIONAIS. NATUREZA CONFISCATÓRIA.**

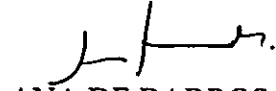
Aplica-se a Súmula nº 02 desse Conselho de Contribuintes.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTÔNIO PRAGA  
Presidente

  
ANA DE BARROS FERNANDES  
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Praga (Presidente). Ausente justificadamente, o Conselheiro Roberto Armond Ferreira da Silva.



**Relatório**

A fiscalização na empresa iniciou-se em 19/07/2005 e focalizou o ano-calendário de 2003. Para esse ano-calendário a empresa optou pelo Lucro Presumido, consoante DIPJ/04 juntada às fls. 07 a 41, informando ao fisco federal receita bruta anual da ordem de R\$ 151.962,30 (soma dos quatro trimestres).

Pelo Termo de Início de Fiscalização – fls. 49/50 – a empresa foi intimada a apresentar os Livros Contábeis e Fiscais e extratos bancários pertinentes ao ano-calendário de 2003, entre outros elementos.

Após pedido de prorrogação de prazo para a entrega dos elementos solicitados, concedido o prazo, entregou o Livro Caixa, Registros de Saídas e Entradas, Apuração do



ICMS, Registro de Inventário e extratos bancários das instituições financeiras Bradesco S/A e Caixa Econômica Federal S/A, todos pertinentes ao ano fiscalizado.

Às fls. 57 a 102 constam cópias das folhas do Livro Caixa; às fls. 103 a 116 cópias das folhas do Livro de Reg. de Apuração do ICMS; e, às fls. 117 a 169, cópias dos extratos bancários.

Analizados os registros contábeis apresentados pela empresa e os extratos bancários, a autoridade fiscal intimou a empresa a justificar os créditos bancários realizados no período que somaram o montante de R\$ 2.420.230,70, individualizados, mês a mês, por instituição bancária – fls. 170 a 183.

Às fls. 184 a empresa limitou-se a esclarecer que os bancos não encaminharam os documentos bancários que poderia lhes demonstrar qual a origem dos depósitos discriminados.

A autoridade fiscal elaborou as planilhas de fls. 186 a 196 relacionando todas as devoluções de cheques devolvidos e, às fls. 197, demonstrou, mês a mês, os valores consolidados dos créditos bancários, as exclusões efetuadas, as receitas brutas declaradas pela empresa e a omissão de receitas apurada por presunção. A omissão apontada considerou a soma dos créditos bancários excluídas as exclusões bancárias e as receitas mensais declaradas pela empresa.

Esses valores, da omissão apurada, constituíram a matéria tributável dos Autos de Infração lavrados contra a empresa, para exigência de IRPJ, CSLL, Pis e Cofins – fls. 198 a 229, estando todo o procedimento fiscal explicitado no Termo de Verificação de Infrações lavrado às fls. 226 a 229.

A autuada impugnou o lançamento tributário do IRPJ às fls. 337 a 360, repetindo, para cada tributo as mesmas razões expostas, com exceção para o Pis e a Cofins, à qual acrescentou mais um item na impugnação.

Em suma, os tópicos levantados pela empresa para ilidir a tributação imposta foram:

- 1) rechaça a possibilidade de haver ‘quebra do sigilo bancário’ dos contribuintes, por ser medida excepcional conforme entendimento doutrinário e jurisprudencial;
- 2) interpreta a autuação como levantamentos de suprimentos de numerários sem comprovação de origem ou da efetiva entrega; entende ser totalmente descabida pelo fato de a autoridade fiscal não haver desclassificado a contabilidade apresentada pela empresa, na qual, segundo defende: ... *‘Ora, se os livros contábeis da empresa estão devidamente lançados, com os valores em questão corretamente registrados, sem qualquer anotação à margem, não é possível à fiscalização concluir pela omissão de receitas, pois a contabilidade regular faz prova a favor do contribuinte.’* (grifei); cita várias jurisprudências administrativas nesse sentido;

- 3) reitera:



*'...percebe-se que, para configurar a omissão de receitas, é fundamental a ausência de escrituração, ou contabilização irregular da operação.'* (grifos no original)

*[...] 'Nesse passo, cabe conferir que não há manutenção de movimento bancário à margem da escrituração da impugnante'* (grifei)

*[...] '...não pode ocorrer a autuação por omissão de receitas se estas estão regularmente contabilizadas.'* (grifei)

- 4) argumenta que a tributação não pode prosperar pois para a ocorrência do fato gerador do imposto de renda é imprescindível o acréscimo patrimonial; cita a súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos;
- 5) cita várias jurisprudências administrativas de autuações de pessoas físicas, com fulcro no artigo 6º da Lei nº 8.021/90, que regula a matéria sinais exteriores de riqueza;
- 6) os depósitos bancários não servem de prova da efetiva existência de faturamento, fato gerador do Pis e Cofins, portanto, sendo incabível a exigência dessas contribuições;
- 7) pelo princípio da eventualidade, requer seja deduzido da receita apurada as taxas bancárias e encargos tributários expressos nos extratos bancários;
- 8) ataca a imputação de juros calculados à taxa Selic, por inconstitucional e ilegal;
- 9) atribui à multa de ofício aplicada, em 75%, o caráter de confiscatória, devendo ser reduzida.

Requer, por fim, a nulidade dos Autos de Infração lavrados contra a empresa, e, alternativamente, a redução da multa de ofício, a dedução da base de cálculo das taxas bancárias e encargos financeiros e fiscais, a reforma do cálculo dos juros para que não extrapolem 1% ao mês.

A Quarta Turma da DRJ/Florianópolis – SC prolatou o Acórdão nº 7.262/06 mantendo o lançamento tributário em sua íntegra – fls. 372 a 382.

Inconformada, tempestivamente, a empresa interpôs o Recurso Voluntário de fls. 386 a 425 reprisando os argumentos expostos na impugnação, razão pela qual deixo de relatá-los.

É o relatório. Passo a apreciar as argumentações.

## Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário interposto, por tempestivo, e passo a analisá-lo estando o crédito tributário objeto do presente litígio administrativo – tributos + multa R\$ 221.035,01 –, dentro do limite de alçada para apreciação por essa Turma Especial, de acordo com o definido no inciso I do artigo 2º da Portaria MF nº 92/08.

Os vários pontos argüidos pela recorrente já foram objeto de apreciação pela DRJ, no Acórdão proferido, que esclareceu sobre a legalidade e legitimidade da autuação imposta, e sequer foram enfrentadas as razões de procedência do lançamento tributário nesse Recurso Voluntário, pelo que denota-se um caráter meramente protelatório.

Preliminarmente, quanto à alegação de que a autoridade fiscal promoveu a 'quebra do sigilo bancário', esta, conforme asseverou-se no Acórdão, é totalmente descabida, uma vez que é dever da contribuinte exhibir os livros contábeis e fiscais à fiscalização, bem como os documentos que são pertinentes à empresa e à sua atividade. Neste contexto, enquadram-se os extratos bancários das contas de titularidade da empresa, exigidos pelo Termo de Início de Fiscalização, e apresentados pela contribuinte.

Porquanto não há o que se aventar sobre 'quebra de sigilo' quando o próprio contribuinte os entrega ao fisco para auditar sua contabilidade.

Saliente-se, por oportuno, sobre o tema, que mesmo se a contribuinte não os houvesse entregado, a autoridade fiscal poderia obtê-los diretamente das instituições financeiras, dada a estupenda diferença entre os valores declarados a título de receita bruta e os valores evidenciados pela movimentação financeira, conforme autoriza a Lei Complementar nº 105/2001 e legislação correlata, sem significar que houve 'quebra' de qualquer sigilo, porém mera transferência de sigilo, haja vista os procedimentos fiscais e a autuação estarem acobertados por sigilo funcional.

Afasto, portanto, a preliminar suscitada.

Com relação à argumentação que a tributação ergueu-se sobre suprimentos de numerários sem comprovação de origem ou da efetiva entrega, nota-se que a recorrente não atentou acuradamente para o Termo de Verificação de Infrações, parte integrante dos Autos de Infração, no qual está devidamente explicitado sobre o fundamento legal da presente autuação.

Na verdade, a recorrente discorre amplamente sobre as implicações que existem nos lançamentos tributários com fulcro no artigo 6º da Lei nº 8.021/90, sobre os quais a jurisprudência administrativa formou corrente sobre a necessidade de vincular-se os depósitos bancários a acréscimo patrimonial efetivamente ocorrido.

No entanto, como bem explicitado no precitado Termo de Verificações e reprisado no Acórdão ora combatido, a autuação fundamentou-se no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, já reproduzida nos dois documentos que cito, partes desse processo.

Esse dispositivo legal cuida de uma presunção de omissão de receitas.

As presunções legais vêm expressas na lei tributária. O próprio legislador destaca situações especiais nas quais os indícios pressupõem a ocorrência do fato gerador, no caso, a obtenção de receita. São situações que de tão excepcionais denunciam o ilícito tributário.

Situação deveras conhecida, semelhante à ora analisada, é a constatação do saldo credor do caixa – esta situação é materialmente impossível de ocorrer: se a pessoa jurídica não possui dinheiro em caixa, não poderá fazer o pagamento de despesas. Como pode, então, registrar a contabilidade que a despesa foi paga, sem o respectivo numerário?

*A*

A situação é tão absurda, que a norma tributária presume o óbvio: em algum momento houve a omissão de receitas. A norma tributária se incumbe de declarar o indício da omissão: é o saldo credor do caixa.

Semelhantemente ocorre com o artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

O numerário depositado em conta bancária, **não justificado** pelo contribuinte interpelado, constitui omissão de receita.

Novamente, nota-se a seguinte situação excepcional: uma pessoa, jurídica ou física, ao ser fiscalizada, possui ingressos, em conta bancária, em valores superiores àqueles informados ao fisco (ou não registrados na contabilidade).

A norma tributária determina, na verificação desta hipótese, que não sendo demonstrada a origem daquele numerário pressupõe-se que constitui receita omitida (esse é o fato gerador da obrigação tributária). E a prova, a lei expressamente o declara, caberá ao contribuinte.

As presunções legais, pois, surgem de situações nas quais, com tranqüilidade, os indícios denotam a ocorrência do ilícito tributário.

E a autoridade fiscal colheu as provas dos indícios enunciados na norma tributária: os créditos tributários – não da presunção, em si, pois esta já está declarada como ilícito, pela própria norma.

A presunção, por conseguinte, ergue-se sobre indícios que devem ser devidamente e fartamente provados, como no presente lançamento.

Vale a pena transcrever o artigo 239 do CPP, que conceitua indício:

*Art.239.Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias.*

Este *link* entre os indícios e o fato tributariamente relevante é fornecido pela norma tributária: depósitos não justificados ⇒ omissão de receitas; saldo credor de caixa ⇒ omissão de receitas; passivo fictício ⇒ omissão de receitas, e assim por diante.

As presunções enunciadas na norma tributária não são absolutas (*□juris et □juris*). São presunções legais relativas (*juris tantum*) o que significa que comportam provas em contrário. Estas provas deverão ser apresentadas pelo contribuinte e a própria norma traz esta condição expressa em seu bojo, pois foge à regra geral relativa ao ônus da prova (pertinente ao fisco).

A propósito, o artigo 42 não traz qualquer inovação ao ordenamento jurídico quanto à inversão do ônus da prova. Em todos os casos em que a lei expressamente declare a presunção, o ônus da prova é invertido e, na seara tributária, há muitos casos de presunções legais.

Assim dispõem os artigos 925 e 926 do RIR/99:



### *Ônus da Prova*

*Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).*

### *Inversão do Ônus da Prova*

*Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §3º).*

Destarte, irrelevante para a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, no lançamento tributário, a identificação da origem dos ingressos nas contas bancárias ou estabelecer-se qualquer nexo com o faturamento da empresa, ou outro objeto.

E com fulcro no artigo 926 acima reproduzido, quem tem o dever de provar que a origem dos valores depositados em conta de sua titularidade não provêm da obtenção de receitas (fato gerador), até então omitidas, é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Somente justificando o ingresso de numerários, com documentação hábil, pode ilidir a presunção legal tributária de omissão de receitas. Não o fazendo, entende-se ser mera alegação, inapta para ilidir a tributação contra si imposta.

Incabível, por estas razões, invocar-se a Súmula 182 do extinto TRF.

E apesar de, reiteradamente, a recorrente insistir na premissa de que não poderia a autoridade fiscal valer-se dos créditos tributários uma vez estarem todas as operações da empresa e movimentações financeiras registradas na contabilidade, esta é totalmente falsa. Só posso concluir que não é pertinente a esse processo, tal argumentação.

Ora, basta passar os olhos sobre os registros contábeis do Livro Caixa apresentado à fiscalização, cuja cópia encontra-se às fls. 57 a 102, e confrontá-los com a movimentação financeira espelhada nos extratos bancários analisados, para constatar a absoluta falácia dessa alegação.

É indubitável que a empresa, estando obrigada a escriturar o Livro Caixa, não observou o artigo 190, § único, do Regulamento do Imposto de Renda vigente (RIR/99 – Decreto nº 3.000/99) que estabelece o dever de **escriturar no Livro Caixa toda a sua movimentação financeira**, inclusive bancária, e a manter em boa ordem e guarda enquanto não opere a decadência, esse Livro e todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração.

Os saldos mensais escriturados nos Livros apresentados pela contribuinte (há cópias do Livro Caixa e de Registro de Apuração do ICMS) são notoriamente divergentes daqueles evidenciados pelos créditos bancários, mormente, realizados na conta corrente mantida no Banco Bradesco S/A.

Constata-se pelo demonstrativo elaborado pela fiscalização, às fls. 197, que a receita bruta informada na DIPJ/04 equivalia a, praticamente, o valor dos cheques depositados e devolvidos, quando os recursos que ingressavam na referida conta, mês a mês, eram em

montantes de 10 a 20 vezes maiores. No total anual, a omissão detectada é da ordem de R\$2.129.948,83 (já descontada a receita declarada), contra uma receita declarada de R\$151.962,30.

E a empresa autuada não justificou nenhum dos créditos, derrubando a presunção de que fossem, de fato, receitas auferidas. Nem durante o procedimento fiscal, nem na fase de defesa.

Destarte, considero a autuação realizada por presunção de omissão de receitas, cujos indícios foram os créditos bancários, acertada e, saliente-se, efetuada com observância na estrita legalidade, não havendo o que reparar.

No que se refere às bases de cálculo do Pis e da Cofins, tributações reflexas, não se discorda que a norma estabelece o faturamento ou a receita bruta auferida pela empresa.

E, como já explicitado, a autuação efetuou-se por omissão de receitas, ou seja, receitas constatadas de ofício que demonstram o real faturamento da empresa. Foram apuradas de forma presumida (pela presunção legal), mas não deixam de consistir em receitas.

Nesse diapasão, dispõe o artigo 24, §2º, da Lei nº 9.249/95, para legitimar a tributação reflexa do Pis e da Cofins sobre as receitas omitidas apuradas:

*Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

*§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.*

*§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.*

*(grifos não pertencem ao original)*

Porquanto, as exigências fiscais estão em pleno acordo com as normas tributárias vigentes, devendo ser mantidas na íntegra.

No que respeita ao pleito da recorrente em que sejam deduzidas as taxas bancárias, encargos financeiros ou fiscais, expressos nos extratos bancários, não pode ser acolhido, pois o regime de tributação da empresa para o ano em apreço foi de presumir o lucro, ou seja, não há cômputo entre receitas e despesas realizadas, procedimento próprio para as empresas que optam por apurar o Lucro Real e escrituram a contabilidade comercial completa.

Também não há previsão legal para que se excetuem dos créditos bancários.





Por fim, abordo as questões de inconformidade da recorrente quanto aos acréscimos legais imputados no procedimento de ofício. Tanto a multa de ofício aplicada, no percentual de 75%, quanto os juros cobrados nas exigências fiscais, estão de acordo com as normas vigentes, explicitadas nos demonstrativos de multa e de juros que integram os Autos de Infração.

É cediço que a autoridade responsável pela atividade administrativa do lançamento tributário age de forma vinculada e obrigatória, não podendo escolher em aplicar ou não as normas, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, § único, do CTN – Código tributário Nacional).

Os órgãos colegiados de julgamento também não podem dispor das normas, em vigor, negando-lhes a aplicação. Invoco as súmulas editadas por esse Conselho de Contribuintes, extraídas de recorrentes julgados administrativos, nos quais conclui-se que a autoridade julgadora administrativa não compete argüir sobre a inconstitucionalidade, ou ilegalidade, das normas tributárias vigentes, sendo essa matéria de competência exclusiva da Suprema Corte Judicial.

*Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Incabíveis as pretensões da recorrente em obter, nesse julgamento, redução dos percentuais aplicados relativos à multa de ofício e aos juros, calculados pela taxa Selic.

## CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2008

  
ANA DE BARROS FERNANDES

