



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Recurso nº : 115.994  
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Exs: 1992 e 1993  
Recorrente : COMÉRCIO DE BEBIDAS SCHREINER LTDA.  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR  
Sessão de : 26 de janeiro de 1999  
Acórdão nº : 103-19.830

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – LANÇAMENTO LASTREADO EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A divergência encontrada pela fiscalização entre o somatório dos depósitos bancários com a receita bruta declarada, não é prova definitiva de omissão de receita, mas, apenas indício, devendo a ação fiscal ser aprofundada no sentido de esclarecer o provável ilícito tributário.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – DECORRENTE – Tratando-se da mesma matéria fática, a decisão dada ao lançamento principal, constitui coisa julgada em relação à autuação reflexiva.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMÉRCIO DE BEBIDAS SCHREINER LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira 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.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
SILVIO GOMES CARDOZO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (SUPLENTE CONVOCADO), SANDRA MARIA DIAS NUNES, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830  
  
Recurso nº : 115.994  
Recorrente : COMÉRCIO DE BEBIDAS SCHREINER LTDA.

RELATÓRIO

COMÉRCIO DE BEBIDAS SCHREINER LTDA., empresa qualificada nos autos do processo, recorre a este colegiado, no sentido de ver reformada a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância, que manteve em parte, a exigência fiscal consubstanciada nos Autos de Infração lavrados em 27 de setembro de 1995, relativos a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 80/87), Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido (fls. 88/92) e da Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 93/97).

A exigência fiscal objeto do presente recurso, tem origem na fiscalização levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado, que culminou com a lavratura de Autos de Infração Matriz do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos da Contribuição Social sobre o Lucro e do Imposto sobre o Lucro Líquido, e diz respeito a omissão de receita operacional, caracterizada pelo fato da empresa ter efetuado depósitos bancários em valores superiores as receitas registradas em sua Contabilidade, conforme Razão Contábil e Demonstrativo de Omissão de Receitas à folha 78.

A contribuinte, em 21 de setembro de 1995, foi intimado pela fiscalização (fls. 74) a comprovar no prazo de 48 horas a origem dos depósitos efetuados nos estabelecimentos bancários, cuja comprovação às folhas 76/77, foi considerada deficiente pela autoridade autuante.

Inconformada com o lançamento fiscal, a contribuinte, tempestivamente, apresentou peça impugnatória (fls. 101/104), alegando em síntese que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830

1. o levantamento fiscal não merece acolhimento, posto que destituído de base técnica e fática, tratando-se em verdade de apuração não só errônea como inservível para caracterizar as presumidas omissões de receitas;
2. a empresa possui contabilidade regular e válida, onde toda a movimentação bancária se acha escriturada, inexistindo depósitos não registrados. Se a escrituração é válida e sem falhas, descabe levantamento paralelo, obtido como elementos que nela se contêm, mediante deduções simplistas;
3. de acordo com o Artigo 223 do RIR/94, a escrituração mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte, especialmente se não há estouros de caixa;
4. o somatório dos depósitos bancários, em si, quando regularmente contabilizados, nada significa. Seu somatório pode ser maior ou menor que as receitas do período em razão da intensidade da movimentação bancária que envolve: empréstimos, aplicações, transferências, saques em dinheiro que voltam a ser depositados Tc;
5. a apuração fiscal deveria abranger todos os meses de cada período-base, e não apenas alguns deles, isto porque a empresa, embora operando à vista, sempre recebeu cheque pré-datados de clientes, em valores variáveis;
6. as transferências bancárias podem ser maiores ou menores que as informadas, tendo em vista a inexistência dos controles e insuficiência de documentação;
7. os demonstrativos feitos pela empresa, indicam as disponibilidades e depósitos em todos os meses, propiciando quantificar os alegados excessos de forma adequada;
8. os argumentos utilizados no processo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830

abrange também os Autos de Infração decorrentes do Imposto sobre o Lucro Líquido e da Contribuição Social sobre o Lucro;

9. a tributação do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, com amparo no Artigo 35 da Lei nº 7.713/88, foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, na ausência de distribuição efetiva que a justifique.

Transcreveu ementa do Acórdão nº 14.250, dessa Terceira Câmara, onde foi decidido que "é insuficiente para caracterizar omissão de receita, a inexistência em um ou outro mês do período-base, depósitos bancários superior às receitas de vendas a vista e recebimentos de duplicatas, sem levar em conta a escrituração contábil da empresa."

A autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão nº 0939 (fls. 123/129), acatou em parte os argumentos apresentados pela autuada, tendo sido excluída a exigência relativa ao Imposto de Renda na Fonte, com fulcro no Artigo 35 da Lei nº 7.713/88, das sociedades por cotas de responsabilidade limitada, tendo em vista a decisão prolatada pelo Supremo Tribunal Federal, que considerou indevida a incidência tributária, quando não houver disposição expressa no Contrato Social para a distribuição automática do lucro aos sócios.

Quanto a exigência principal, fundamentada pela autoridade fiscal em omissão de receita, caracterizada pela não comprovação de depósitos bancários, a autoridade julgadora não acatou os argumentos da contribuinte, conforme síntese abaixo, extraída de sua decisão:

1. a fiscalização elaborou um completo demonstrativo de recursos e aplicações, abrangendo os saldos de caixa do início e do final de cada mês, as receitas contabilizadas, demais recursos e o valor líquido de todos os depósitos bancários



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830

efetuados em cada mês, já descontados os cheques devolvidos e as transferências de numerário entre os vários bancos, culminando com a apuração de insuficiência de recursos, em diversos meses do período fiscalizado;

2. o contribuinte foi intimado no sentido de comprovar a origem dos depósitos bancários, não logrando êxito em tal missão, posto que seus demonstrativos são deficientes. Com efeito, a tributação não foi realizada com base apenas em extratos bancários. Trata-se de um trabalho técnico, do qual o contribuinte teve pleno conhecimento prévio e oportunidade para influir em seu resultado, não o fazendo durante a fase de fiscalização nem tampouco na fase impugnatória, trazendo apenas alegações desacompanhadas de comprovação;
3. a omissão de receitas foi mensurada por meio da diferença entre o total dos depósitos em contas bancárias líquidos e o total dos recursos disponíveis na contabilidade do contribuinte mês a mês;
4. não há prova da existência de valores sacados, que teriam sido novamente depositados, como alega o contribuinte, também não foram comprovadas outras transferências de numerário entre bancos ou qualquer outra fonte de recursos, sejam empréstimos, adiantamentos Tc;
5. conforme se verifica através das folhas do Livro Razão, o contribuinte contabiliza em partidas mensais todos os pagamentos e recebimentos e pelo fato de tudo transitar pela Conta Caixa, os próprios cheques emitidos, estão justificando os depósitos sem origem, pois no sistema contábil adotado, os cheques não são identificados individualmente, com isso as receitas omitidas podem transitar pelas contas bancárias.

Concluiu sua decisão, transcrevendo julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujo teor, ratifica o entendimento adotado pela autoridade autuante no caso presente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830

Quanto a multa de lançamento de ofício aplicada, de 100% sobre os valores lançados, deverá ser reduzida para 75%, tendo em vista o disposto no Artigo 44 da Lei nº 44 da Lei nº 9.430/96.

Notificada, em 02 de outubro de 1997, da decisão monocrática que indeferiu em parte o pleito apresentado, a atuada interpôs, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 133/136) ao Conselho de Contribuintes, recorrendo da decisão proferida, utilizando os mesmos argumentos apresentados em sua peça vestibular.

Tendo em vista que o valor principal do crédito tributário é inferior ao limite previsto no Inciso I, Parágrafo 1º, da Portaria MF nº 189/97, a repartição preparadora propõe o encaminhamento do processo a Delegacia de Julgamento em Foz do Iguaçu, para anotações e posterior encaminhamento ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830

**VOTO**

**Conselheiro SILVIO GOMES CARDOZO, Relator**

O recurso é tempestivo, tendo em vista que foi interposto dentro do prazo previsto no Artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, com nova redação dada pelo Artigo 1º da Lei nº 8.748/93 e portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida na primeira instância, que julgou procedente o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, tendo por base omissão de receita, caracterizada, segundo a autoridade fiscal, pelo fato da contribuinte ter efetuado depósitos bancários em valores superiores às receitas registradas na contabilidade.

O CTN define, com bastante precisão, o fato gerador do imposto sobre a renda como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos, conforme disposição dos seus Artigos 43 e 44, abaixo transcritos:

**\*Artigo 43 – O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:**

**I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;**

**II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.**

**Artigo 44 – A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis."**

Como se pode verificar, a definição de fato gerador, acima aludida, contém implícita a idéia da existência necessária de um acréscimo patrimonial, o que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830

nos leva a concluir que a ocorrência do fato gerador está condicionada à disponibilidade e acréscimo patrimonial.

No entanto, os autos de infração, lavrados com base em extratos bancários, desconsiderando o teor do texto legal, considera os valores dos depósitos, supostamente injustificados pela contribuinte, como receitas omitidas.

Desta forma, mostra-se evidente a dificuldade em estabelecer um vínculo entre os fatos passíveis de tributação, constantes dos autos, e a legislação de regência, cujo núcleo acha-se incerto no Artigo 43 supra mencionado.

O Primeiro Conselho de Contribuintes, onde é mansa e pacífica a jurisprudência, neste sentido, entende que os depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador do imposto sobre a renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica e jurídica de renda e proventos, conforme se verifica no Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF/01-2.117, que teve como Relator o ilustre Conselheiro Dr. Edison Pereira Rodrigues:

**"IRPJ – LANÇAMENTO EMBASADO EM DEPÓSITO BANCÁRIO – Incabível lançamento efetuado tendo como suporte valores em depósitos bancários por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos, e, portanto, não são fatos geradores do imposto de renda. Lançamento calcado em depósitos bancários somente é admissível quando provado o vínculo do valor depositado com a omissão da receita que o originou."**

Por sua vez, a legislação do Imposto de Renda aponta duas possibilidades para apuração da omissão de receita: por indício na escrituração ou através de prova concreta. Em qualquer das hipóteses competirá à autoridade fiscal o ônus de provar os indícios na escrituração ou apresentar as provas da receita omitida.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830

Como é cediço, no processo administrativo fiscal cabe, em princípio, à autoridade atuante o ônus de provar as irregularidades cometidas pelo contribuinte, sendo vedado o lançamento do tributo com base em meras presunções ou em fatos alegados mas não provados nos autos.

Os depósitos bancários, inegavelmente, podem se constituir em preciosos indícios, mas, não em prova concreta da omissão de receita, uma vez que não podem ser valorados por si mesmos, nem, tampouco, ser tomados como valores representativos de acréscimo patrimonial. Torna-se necessário estabelecer a logicidade do vínculo que liga um fato a outro, ou seja, um nexos causal entre cada depósito e a receita omitida.

Por outro lado, a autoridade atuante ao elaborar o mapa do fluxo financeiro da contribuinte (fls. 78), visando a apuração do "quantum" omitido, deixou de incluir os empréstimos efetuados, as transferências e os cheques devolvidos. Não procedendo, desta forma, a um real levantamento dos elementos subsidiários que sustentaram a acusação, uma vez que não ficou devidamente comprovada a existência dos pressupostos do fato gerador da obrigação tributária e da constituição do crédito.

Ademais, a referida autoridade determinou o exíguo prazo de 48 (quarenta e oito) horas para comprovação da origem dos depósitos efetuados, referentes os períodos de 1991 e 1992, conforme se verifica no "Termo de Intimação Fiscal" de folhas 74/75, bem como, não procedeu ao aprofundamento das investigações, que poderiam demonstrar a vinculação entre as receitas, tidas como omitidas, e os respectivos depósitos bancários.

Entendo que a diferença a maior existente entre os depósitos bancários e a receita contabilizada pela recorrente, pode, sem dúvida alguma, instaurar insegurança quanto à veracidade dos resultados por ela obtidos. Todavia, os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830

efeitos decorrentes desse fato, devem estar cabalmente demonstrado nos autos, de forma a não restar dúvidas acerca dos seus reflexos na apuração do resultado tributável.

Finalizando, destaco que: tanto na esfera do Poder Judiciário como no administrativo, os depósitos bancários somente ensejarão lançamento quando cabalmente demonstrado o vínculo entre o valor omitido à tributação e o seu respectivo depósito, hipótese que não vislumbro nos presentes autos.

A exigência fiscal relativa à Contribuição Social sobre o Lucro deve ser cancelada, uma vez que se trata de lançamento decorrente do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, cuja decisão aplica-se por inteiro a esta exigência, face a relação de causa e efeito entre eles existente.

**CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, oriento meu voto no sentido DAR provimento ao recurso voluntário interposto por COMÉRCIO DE BEBIDAS SCHREINER LTDA.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 1999

  
SILVIO BOMES CARDOZO





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10937.000211/95-33  
Acórdão nº : 103-19.830

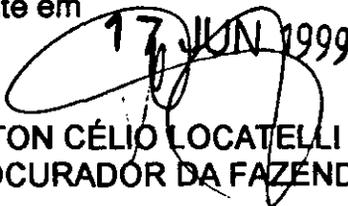
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 14 JUN 1999

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em

  
NILTON CÉLIO LOCATELLI  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL