

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10940.000063/95-80
Recurso nº : 110.701
Recorrente : BRUNO LEÃO & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Matéria : IRPJ E OUTROS.- EXS.: 1992 e 1993
Sessão de : 19 DE AGOSTO DE 1997
Acórdão nº : 105-11.660

IRPJ, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E COFINS - EX.: 1992 e 1993 - *DEPÓSITOS BANCÁRIOS* - Constatada pela fiscalização conta bancária em nome do Sujeito Passivo à margem da receita declarada, e se após regular intimação este não logra explicar a origem dos depósitos bancários existentes em seu nome e inexistentes nos registros contábeis, não se pode aplicar a regra do art. 9º, VII, do DL 2.471/88, nem a Súmula 182 do antigo TRF, visto que, neste caso, a conta bancária só foi o início da ação fiscal e não o seu único instrumento. É de considerar-se também que o dispositivo referido só se aplica aos casos pretéritos, anteriores a 1988, ano da edição do Decreto-lei porquanto, como decidido pela CSRF, não se pode cancelar o que inexistente.

ESTOURO DE CAIXA - Não comprovando o contribuinte a origem do saldo credor na conta Caixa, nem antes da lavratura do Auto de Infração nem no curso do processo, é de ser mantida a presunção de omissão de receita em montante equivalente.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE -ANO-BASE DE 1992 - Improcedente é a exigência com base no art. 8º do DL nº 2.065/83, a título de lucros distribuídos, diante da revogação daquele dispositivo pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE -ANO-BASE DE 1993 - É de ser considerado procedente o Auto de Infração que exige o imposto na fonte à alíquota de 25%, após a vigência do art. 44 da Lei nº 8.541/92.

PIS - É de ser cancelado o lançamento da contribuição para o PIS efetuado com base nos Decretos-Leis, nºs 2.445/88 e 2.449/88, porque foram declarados inconstitucionais pelo STF e tiveram suas execuções suspensas pela Resolução do Senado Federal nº 49, de 09 de outubro de 1995.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

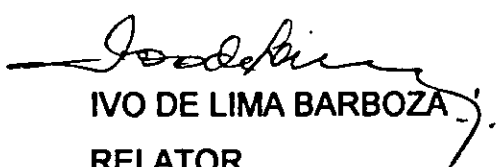
Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRUNO LEÃO & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada, e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 - IRF: excluir a exigência relativa aos períodos-base de 1992 (1º e 2º semestres); e 2 - PIS: excluir integralmente a exigência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Jorge Ponsoni Anoroço, Nilton Pêss e Charles Pereira Nunes, que mantinham integralmente a exigência relativa ao PIS. (Mantidas as demais exigências objeto do recurso: IRPJ, Contribuição Social e COFINS).


**VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE**


**IVO DE LIMA BARBOZA
RELATOR**

FORMALIZADO EM:

22 SET 1997

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS PASSUELLO, VICTOR WOLSZCZAK e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Afonso', with a long vertical line extending downwards from the bottom of the signature.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

Recurso nº : 110.701
Recorrente : BRUNO LEÃO & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

Pela Denúncia Fiscal, o fisco exige Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, por diferentes motivos a saber:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Neste ponto, segundo a Decisão recorrida, a falta de escrituração de movimento bancário e não comprovando a pessoa jurídica a origem dos recursos utilizados, os depósitos espelham omissão de receitas, justificando-se a tributação a esse título.

Irresignada com a Decisão de fls. 458 a 469, em que a Autoridade Julgadora entendeu procedente a Denúncia Fiscal, o sujeito passivo Apela para este Colegiado.

Em preliminar o contribuinte requer **NULIDADE** da peça vestibular argumentando que os extratos foram obtidos por meio forçado, e, em consequência, houve violação à intimidade e ao sigilo de dados.

Levanta, ainda, que houve colheita de provas por meios ilícitos, lembrando a vedação do inciso LVI, do artigo 5º, da Constituição Federal. E conclui que **"A norma constitucional fulmina prova ilicitamente obtida declarando-a nula e ineficaz no âmbito processual"**.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

Traz à colação abalizado pensamento doutrinário da Profa. Ada Pellegrini Grinover, da Universidade de São Paulo, e aresto do Egrégio TRF da 5a. Região.

No mérito alega que se trata de presunção, trazendo à colação o pensamento doutrinário do Prof. Celso Antonio Bandeira de Mello, contra o instituto da presunção.

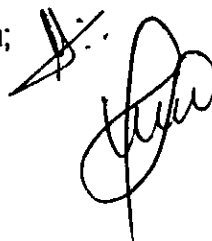
Finalmente, diz que depósitos bancários é mero sinal de riqueza, sendo ilegítimo tomá-lo como base de cálculo do imposto sobre as rendas, porque o procedimento fiscal encontra obstáculo na Súmula nº 182, do antigo Tribunal Federal de Recursos, e art. 9º, VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, e quanto ao último dispositivo referido, lembra decisão deste Colegiado.

SALDO CREDOR DE CAIXA

Diz que é NULA a tributação do saldo credor de caixa pois o processo é obscuro, à vista da descrição do fato ser insuficiente para realização da defesa, tendo o fisco infringido o art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72 e eivado de NULIDADE a exordial.

Pelos mesmos motivos foram lavrados os Autos de Infração decorrentes, em relação às seguintes exações:

a) **IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE**- Períodos de apuração 12/91, 06/92, 12/92, 01/93 a 07/93 e 11/93. A receita omitida é considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, conforme previsto no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, para os fatos geradores ocorridos até 31/12/92, e no artigo 44 da Lei nº 8.541/92, para os ocorridos após aquela data;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

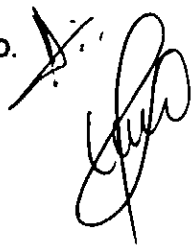
Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

Além dos argumentos expendidos para a diferença de bancos e saldo credor de caixa, argüi, o contribuinte, que o art. 8º do DL 2.065/83, foi revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, consoante farta jurisprudência deste Colegiado, citando algumas que lhe interessam.

b) **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**- Exercício 1992, período-base 1991; ano-calendário 1992, 1º e 2º semestres, e ano-calendário 1993, períodos de apuração 01/93 a 07/93 e 11/93; c) **COFINS**- Períodos de apuração 04/92 a 09/92, 11/92 a 07/93 e 11/93; e, d) **PIS/RECEITA OPERACIONAL BRUTA**- Períodos de apuração 01/91 a 07/91, 12/91, 02/92, 04/92 a 09/92, 11/92 a 07/93 e 11/93.

Com referência a essas exações o contribuinte limita-se aos argumentos expendidos anteriormente.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and strokes, positioned to the right of the text 'É o relatório.'

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

VOTO

CONSELHEIRO IVO DE LIMA BARBOZA, RELATOR

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Quanto à NULIDADE levantada deixo de acolhê-la, primeiro porque o fato que enseja a NULIDADE são os previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/71, o que não é o presente caso; e segundo porque, o processo, está suficientemente claro tanto no que toca ao objetivo, como quanto à tipificação legal do fato; e o contribuinte, em momento algum, vacilou na sua bem elaborada defesa, e não menos claro Recurso.

Também não há nenhuma proibição ao fisco para obter informações junto aos estabelecimentos bancários, em processo de auditoria, consoante disposto no art. 195 do CTN.

Segue-se a esta questão que os extratos foram obtidos, consoante processo, por meios lícitos, através de correspondência dirigida ao Banco Mercantil do Brasil S.A., que os entregou sem a menor resistência.

Diante destas razões, adicionado ao que consta do processo, estou convencido de que nem cabe a arguição de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte porque a matéria em lide está bem situada no Processo, pelo que se observa da Impugnação como no Recurso. Demais disso, a forma de obtenção das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

provas está protegida pelo art. 195 do CTN, e assim, não foram obtidas por meios ilícitos.

Quanto ao Mérito, analisemos por espécie de tributo.

Inicialmente, sobre IRPJ, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E COFINS não assiste razão à Recorrente.

Vejamos:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O contribuinte pretende a improcedência da Denúncia Fiscal com apoio no artigo 9º, inc.VII, do Decreto-lei nº 2.471 de 01/09/88, cuja redação é a seguinte:.

“Artigo 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:

I a VI - omissis...

VII- do Imposto sobre a Renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários.”

Ocorre que em primeiro lugar, o dispositivo diz respeito aos lançamentos pretéritos, efetuados antes da edição da referida norma em 1988, sendo inaplicável ao presente caso, visto que o caso em lide diz respeito aos exercícios de 1992 e 1993, portanto, bem depois da edição e publicação da norma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

Neste sentido a CSRF, pelo Acórdão n. 0101.110/91 (DOU de 18/10/94) reformou decisão no sentido de que não podem ser cancelados débitos fiscais constituídos após o período de abrangência a que se refere o Decreto-lei nº 2.471/88, pois não se cancela o que não existe.

Depois, a referida norma não proíbe que o fisco realize seu trabalho e tome como base extratos bancários, para compará-los com a receita registrada pelo contribuinte.

O que a norma proíbe é que se faça levantamento com base exclusivamente em depósitos bancários, o que pelo visto, não é o presente caso. É que o Auto só foi lavrado após tentativas do fisco em obter esclarecimentos da Recorrente sobre a origem dos depósitos, os quais estavam registrados em nome da Recorrente, no estabelecimento bancário mas não constavam dos registros contábeis da Apelante nem integrara a receita declarada ao Imposto sobre as Rendas.

Enfim, pelo que se conclui, a conta era mantida à margem da contabilidade, sem o competente registro contábil. E neste ponto este Colegiado tem entendido que,

"Para que se possa aplicar a regra do art. 9º, VII, do DL 2.471/88, necessário se torna que a exigência fiscal esteja baseada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários. Se a fiscalização examinou a empresa no local e a intimou a apresentar a comprovação de documentação específica e envidou esforços para que a pessoa jurídica explicasse a razão de os depósitos bancários superarem a receita declarada, os extratos bancários, ao contrário, se prestam como prova de omissão de receita (Ac. 1o. CC 102-25.658/90-DO 09/05/91).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

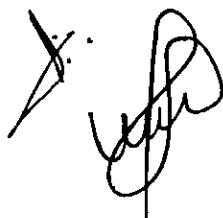
Na verdade, todos os pressupostos de comparecimento ao local, de intimação ao contribuinte, de verificar a ausência de registro na contabilidade, todo esse ritual foi exercido pelo fisco, que, apesar disso, não obteve do contribuinte o devido esclarecimento.

Pelas mesmas razões não se aplica ao caso a Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, porque, consoante processo, o levantamento não foi realizado exclusivamente com base em extrato bancário.

No caso em lide, num primeiro momento, após conseguir o extrato, o fisco intimou o contribuinte a comprovar a origem do numerário que lastreara os depósitos efetuados em sua conta bancária. E a conta bancária, efetivamente, é dele contribuinte tanto que não contesta, até porque a intimação não foi atendida na oportunidade da fiscalização, nem também por ocasião da defesa ou do Recurso.

Tenho que o levantamento não foi efetuado simplesmente com base em extrato bancário, como tenta induzir a Recorrente, porque, de acordo com a documentação acostada ao processo, o contribuinte pratica a venda de mercadorias sem Notas Fiscais, fato este constante do Diário consoante documentos de fls. 232 a 239.

Ora, se a Autuada realiza vendas sem Notas Fiscais, será que registra todas as vendas como receita na contabilidade? Será que toda a receita produzida foi oferecida à tributação para o imposto de renda? Sendo a Nota Fiscal instrumento de controle e que funciona como uma espécie de contrato de compra e venda, se todas não foram emitidas, esse fato enseja a dúvida se, por conveniência, o contribuinte não deixara de contabilizar receitas ou só registrara à medida da sua conveniência de caixa?!...



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

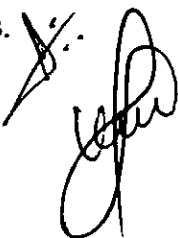
Depois, a conta bancária não aparece nos registros contábeis da Recorrente, nem esta esclareceu a origem dos depósitos que está, repetimos, em seu nome.

E pior, a prova solicitada, feita à Recorrente, deveria aparecer em alguma das fases do procedimento e/ou julgamento administrativo. Todavia em momento algum, em qualquer fase do processo, a Apelante promoveu tal prova da origem dos depósitos, nem disse porque deixou de efetuar o registro contábil dos valores.

É certo que os depósitos bancários, não podem ser, simplesmente, traduzidos como omissão de receitas; mas, no caso, pelo que consta do processo, o fisco está exigindo o imposto após a tentativa de esclarecimento da origem dos valores depositados e também porque a conta caixa apresenta saldo negativo, e, principalmente, porque tais depósitos não constam da contabilidade. Com efeito, se sem os registros dos depósitos o saldo da conta caixa já aparece estourada; à evidência, o seu saldo vermelho seria maior, e assim, se não fosse exigida a tributação pela ausência de registro dos depósitos, seria pelo estouro de caixa.

Dessa forma, não se trata apenas da conta bancária a ensejar a exigência fiscal, mas de um conjunto de fatores, como visto acima, razão pela qual é procedente nesta parte o Auto de Infração.

ESTOURO DE CAIXA - Observa-se às fls. 64 e seguintes, vários saldos credores na movimentação da conta Caixa, situação em que os pagamentos superam os recebimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

É certo que a presunção de omissão de receita, via saldo credor da conta caixa, é *júris tantum* admitindo prova em contrário.

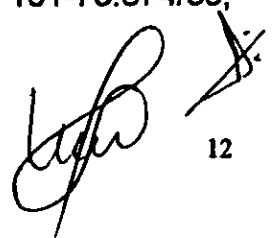
Desta forma do art. 180 do RIR-80, que “O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, Parág. 2º).

De fato existem dois pressupostos a serem superados na aplicabilidade da norma transcrita: a primeira é a contabilidade apresentar saldo credor, o que, indubitavelmente, existe (fls. 64 e seguintes do processo); e a segunda é que uma vez indicado na contabilidade o saldo credor, é dado ao fisco presumir omissão de receita.

Todavia, a norma não se descurou do contribuinte, concedendo-lhe o direito de demonstrar, se for o caso, o descabimento da conjectura; tanto é que a própria norma outorga ao contribuinte o direito de provar a improcedência.

Todavia, em nenhuma fase do processo, a Recorrente realizou tal prova, fato que me leva a aceitar a procedência da Denúncia Fiscal.

Ademais é caudalosa a jurisprudência desse tribunal neste mesmo sentido “**Caracteriza-se como omissão de receita a existência de saldo credor de caixa (Ac. 1º CC 101-74.521/83).** No mesmo sentido os Acórdãos 101-75.674/85,



12

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

103-4.047/81, 105-1.09/84 e 105-1.450/85 (Resenha Tributária, seção 1.2, ed. 20/87, pág. 528, ed. 09/81, pág. 271, ed. 45.85, pág. 1266, e ed. 42/86, pág. 1193).

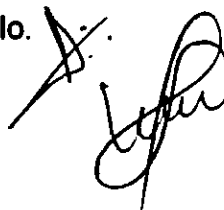
Ocorreu também em alguns casos que o sócio emprestou numerário à sociedade, mas não conseguiu esclarecer a origem nem a efetividade da entrega do numerário, apesar de intimado regularmente como é o exemplo às fls. 370.

Com relação à falta de comprovação da origem do numerário, pacificou-se no âmbito deste Conselho que **"Se o supridor, sócio da pessoa jurídica, não comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com o numerário suprido, a origem externa à empresa desses mesmos valores, há presunção *juris tantum* de que houve omissão de receitas, pois, se a origem do numerário não for externa, evidentemente a fonte do dinheiro utilizado é a própria empresa."** (Ac. nº 101-75.653/85 (DOU de 02/10/86)).

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e no mérito NEGAR provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, mantendo a decisão recorrida.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Esta questão tem que ser dividida em duas etapas: antes do art. 44 da Lei nº 8.421/92 e depois do referido dispositivo.

Antes do art. 44, referido, é de julgar improcedente a Denúncia Fiscal e, em consequência, prover o presente Apelo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

Ocorre que o dispositivo legal com base no qual o fisco efetuou o lançamento (art. 8º do Dec.Lei nº 2.065/83), foi alterado pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88.

E tenho dois motivos para entender que improcede a cobrança: o primeiro é que se faz necessária a tipificação adequada do Auto de Infração como causa de sua validade e *in casu* o fisco cita o dispositivo revogado (art. 8º do Dec.Lei nº 2.065/83); e segundo, porque votando no sentido de ajuste do lançamento, adequando-o à nova exigência, entendo que extrapola a competência desse órgão que é de julgar e não realizar lançamento de crédito tributário.

Neste sentido, aliás, foi a posição assumida pela Primeira Câmara deste Primeiro Conselho, no sentido de que **"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - DI nº 2.065, art. 8º - Improcede exigência formalizada com base no art. 8º do DL nº 2.065.83 a título de lucros distribuídos, face à revogação daquele dispositivo pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88"** (Acórdão 101-90.604 - processo 10168/002.148/95-55).

Noutra oportunidade decidiu **"IMPOSTO DE RENDA - FONTE - DECORRÊNCIA - A partir do período-base de 1989 é devida a exigência de imposto de renda com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, pelo entendimento da administração tributária de que este artigo foi revogado pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88 (ADN - COSIT nº 06/96)" - Acórdão nº 108-04.068, processo 13408-000.196/96-64, sessão de 19.03.97.**

Desta forma, impõe-se o provimento ao Apelo no ano-base de 1992.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

Todavia, no período-base de 1993, que é posterior à vigência do art. 44 da Lei nº 8.541/92, deve ser mantida a exigência fiscal. É que consoante o dispositivo **"A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica"**.

Diante deste fato é de ser mantida a exigência relativa ao período-base de 1993, e excluído o ano-base de 1992, diante das circunstâncias acima mencionadas.

PIS - É que no presente caso se trata de exigência de PIS-faturamento com base nos Decretos-lei ns. 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

Ocorre que estas normas foram objeto de decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal que, no RE-148.754-2-RJ, declarou-as inconstitucionais.

Além disso, foi baixada a Resolução do Senado da República na forma do art. 52, X da Carta Magna, emprestando efeitos "erga omnes" à Decisão da Suprema Corte.

Depois a orientação jurisprudencial da Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que **"Deve ser cancelado o lançamento da Contribuição para o PIS efetuado com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que tiveram suas execuções suspensas porque declarados**



15

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10940.000063/95-80
Acórdão nº : 105-11.660

inconstitucionais pela Resolução do Senado Federal nº 49, de 09 de outubro de 1995.” (Acórdão nºCSRF/01.1.955, sessão de 18 de março de 1996).

E tem razão a Câmara Superior porque os órgãos de julgamento não são lançadores; sua função precípua é de revisar o lançamento efetuado pela administração tributária.

De efeito, voto no sentido de dar provimento ao Recurso, para declarar insubsistente a contribuição para o PIS visto que se impõe outro lançamento na forma da Lei Complementar nº 7/70 e não a manutenção da exigência em lide eis que tipificada erroneamente.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso de acordo com o descrito acima.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de Agosto de 1997.


IVO DE LIMA BARBOZA

