



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71
Recurso nº : 132.137
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1997 e 1998
Recorrente : MARBELLA AGÊNCIA DE TURISMO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 10 de novembro de 2004
Acórdão nº : 103-21.767

IRPJ/CSLL/IRRF - FATO GERADOR - DEPÓSITOS BANCÁRIOS -
ARBITRAMENTO DO LUCRO - LUCRO PRESUMIDO

1. Antes da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, a tributação com base nos valores dos depósitos bancários era possível se a fiscalização lograsse vinculá-los às transações comerciais da pessoa jurídica e/ou demonstrar, de alguma maneira que as importâncias depositadas deixaram de ter como contrapartida receitas registradas em seus livros comerciais e fiscais (interpretação do art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90).

2. Nas empresas optantes pelo regime do lucro presumido, 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 (art. 24, Lei nº 9.249/95).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARBELLA AGÊNCIA DE TURISMO 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


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71
Acórdão nº : 103-21.767

Recurso nº : 132.137
Recorrente : MARBELLA AGÊNCIA DE TURISMO LTDA.

RELATÓRIO

*
1. Trata o presente processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ - Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS -, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins - e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

2. O lançamento se refere aos anos-calendário 1996 e 1997 e foi efetuado com base no lucro arbitrado, com fundamento no art. 47, II, da Lei n.º 8.981, de 1995, tendo em vista que a escrituração mantida pela autuada não registra a movimentação em contas-correntes bancárias.

Como base de cálculo do arbitramento (receita bruta) foram utilizadas as receitas com vendas e prestação de serviços, constantes do razão e da declaração de rendimentos, somadas à receita omitida, considerada como tal os depósitos efetuados nas contas bancárias, cuja origem a interessada, apesar de intimada, deixou de comprovar. Enquadramento legal no art. 13, §3º, do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977; art. 1º, II, do Decreto-lei n.º 1.648, de 1978, arts. 16 e 24, § 1º, da Lei n.º 9.249, de 1995, e arts. 27, I, e 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

3. Notificada dos lançamentos em 02/04/2001, a interessada ingressou tempestivamente, em 02/05/2001, com a impugnação de fls. 199/213, articulada da seguinte forma, em síntese:

a) diz que a exigência fiscal total equivale a 4.881 e 996 vezes o patrimônio líquido da empresa em 31/12/1996 e 31/12/1997, respectivamente, o que, por si só, "demonstra a impossibilidade de pagamento do monstruoso crédito tributário". A distorção, afirma, está em considerar o valor total dos depósitos bancários como se receita fosse;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71

Acórdão nº : 103-21.767

* b) transcreve os arts. 43, 44 e 45 do CTN, para fazer ver que a principal característica do imposto de renda está delimitada no *caput* do art. 43, definida como "a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica" de renda ou de proventos e, como se não bastasse, que a sua base de cálculo é o "montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis";

c) reclama de ter o fisco realizado tributação de depósitos bancários, sem perquerir sobre eventuais compensações, transferências bancárias ou outras formas de comprovar a origem dos recursos depositados;

d) lembra que a técnica de tributação com base exclusivamente nos depósitos bancários vinha sendo adotada, desde longa data, anteriormente a 1987, sempre fulminada pelos órgãos julgadores, até que o próprio Poder Executivo, em 1988, fez editar o Decreto-lei n.º 2.471 que em seu art. 9º, VII, faz extirpar tal procedimento da ação fiscalizadora. Ainda, o Tribunal Federal de Recursos, pela Súmula n.º 182, veio dispor que é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários;

e) argumenta que os extratos bancários indicam a existência de conta-corrente com movimentação normal de créditos e depósitos, contra saques, retiradas e débitos variados, sendo que pretender que aqueles representem receitas omitidas da pessoa jurídica implica presunção sem qualquer suporte fático;

f) assevera que as declarações de imposto de renda foram apresentadas com base no lucro presumido, apesar de a empresa manter escrituração contábil regular, e que o fisco efetuou o lançamento com base no lucro arbitrado, contrariando frontalmente o art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, o qual dispõe que "verificada a omissão e 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";

* g) que a fiscalização citou, como fundamento da exação, o art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, com eficácia a partir de 01/01/1997, razão pela qual carece de amparo legal a exigência relativa ao ano-calendário 1996;

h) quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pede o cancelamento da exigência, pelas mesmas razões aduzidas em relação ao IRPJ;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71
Acórdão nº : 103-21.767

i) em relação ao Pis e à Cofins, alega que não se pode confundir faturamento, sobre o qual incidem, com movimentação financeira ou depósitos bancários;

j) reclama da cobrança de juros calculados pela taxa Selic, por entender que tal cobrança ofende o conceito jurídico e econômico de juros moratórios, fere os mandamentos contidos no § 1º do art. 161 do CTN e no art. 192, § 3º, da Constituição Federal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba julgou o lançamento procedente, tendo ementado a sua decisão na forma abaixo transcrita.

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: JUROS DE MORA. TAXA SELIC.
Incidem juros de mora equivalentes à Selic, em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: LUCRO ARBITRADO.
Em face da opção pelo lucro presumido, e na falta de escrituração da movimentação bancária, procede a tributação com base no lucro arbitrado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.
Evidencia omissão de receita a existência de 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; a presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutar a presunção mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL
Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: DECORRÊNCIA.
Uma vez julgada a matéria contida no lançamento principal, igual sorte colhe o auto de infração lavrado por decorrência.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

processo nº : 10980.002101/2001-71
acórdão nº : 103-21.767

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1997

Ementa: Uma vez julgada a matéria contida no lançamento principal, igual sorte colhe o auto de infração lavrado por decorrência.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1997

Ementa: Uma vez julgada a matéria contida no lançamento principal, igual sorte colhe o auto de infração lavrado por decorrência.

Lançamento Procedente.”

Irresignada, a empresa manejou o Recurso Ordinário, onde em síntese, repetiu os argumentos expendidos em sua impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71
Acórdão nº : 103-21.767

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE – Relator

O recurso é tempestivo e preenche as condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Cuida-se de lançamento feito com base no lucro arbitrado, em empresa optante pelo regime do lucro presumido, onde a fiscalização tributou 100% da receita operacional tida por omitida, caracterizada por depósitos bancários não registrados nos registros contábeis da empresa.

Como se trata de matéria prejudicial do mérito, cabendo, em decorrência, analisar, em primeiro lugar, o arbitramento de lucros no auto de infração.

A autoridade fiscal justificou a utilização do arbitramento da seguinte forma:

“Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável, já que a totalidade da movimentação em contas-correntes bancárias não foi escriturada, conforme extratos bancários anexos e Balanços Patrimoniais de 1996 e 1997.”

Anote-se, de início, que instada a apresentar os Livros Razão e Diário, a empresa, a recorrente atempadamente atendeu à solicitação do fisco, tendo, ainda, esclarecido, quanto aos depósitos bancários, “... tratar-se de mero giro financeiro com entradas e saídas.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71
Acórdão nº : 103-21.767

A autuada é uma agência de viagens e turismo, que também operava no mercado de câmbio de taxas flutuantes, conforme consta dos documentos de fls. 251/254.

É consabido que as únicas receitas passíveis de auferimento, dentro de tais atividades são: comissões relativas às vendas de passagens e de pacotes e; aos "spreads" derivados das intermediações na compra e venda de moedas estrangeiras, que segundo a recorrente gira em torno de 0,5%; sendo certo que, no segundo caso – compra e venda de moedas – não se trata de receita de prestação de serviços, mas de apuração de lucro ou de prejuízo na operação de compra e venda de mercadorias.

Decorre daí que a simples verificação da documentação que embasou a escrituração dos livros - Razão e Diário - seria suficiente para comprovar ou infirmar tais fatos, todavia, a fiscalização não se desincumbiu de tal desiderato.

Dentro desse contexto, é provável que a movimentação financeira, tida como receita bruta, se trate de movimentação financeira referente a pagamentos decorrentes da compra de bilhetes e/ou pacotes de turismo e da compra e venda de moeda estrangeira, sendo certo que, se essa hipótese for verdadeira, a recorrente, conforme, aliás, afirma, somente recebeu, a título de receitas operacionais, comissões e/ou "spreads", parcela do todo, que certamente não é a totalidade do movimento bancário apurado, sendo, em decorrência, verdadeira a afirmação, da ora recorrente, de os valores creditados em suas contas-corrente de fato vem a se tratar "... de mero giro financeiro com entradas e saídas."

Transparente, portanto, que a fiscalização não se aprofundou na investigação, tendo parado no início de seus trabalhos, ou seja, na totalização dos valores extraídos dos extratos bancários fornecidos pela ora recorrente.

Neste sentido, entendo que o auto de infração do IRPJ se afigura inconsistente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71
Acórdão nº : 103-21.767

Em primeiro lugar porquanto a tributação por arbitramento de lucros tem regras específicas, das quais o aplicador da norma não pode se afastar.

O arbitramento de lucros, a teor do que consta do próprio artigo 47, da Lei 8.981/95 – que serviu de fundamento legal para a aplicação do arbitramento – somente pode ser aplicado à empresa, optante pelo regime de tributação com base no lucro real; ou, ainda, se a empresa, optante pelo lucro presumido, tiver feito a opção indevidamente; ou se, optante for, extrapolar o valor do faturamento que se admite para o regime; ou, se o contribuinte mantiver escrituração com vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real; e, por fim, que revele evidente intuito de fraude.

Por outro lado, é bom notar que o artigo 24, da Lei 9.249/95 - também utilizado como fundamento legal da autuação relativa à omissão de receita – é taxativo ao determinar que no caso do fisco verificar a ocorrência de 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.” (g.n.), assim, como o regime a que estava submetida a recorrente era o do lucro presumido, não poderia o fisco utilizar o regime do lucro arbitrado, eis que a tributação pretendida está fundada exatamente na omissão de receita.

“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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71
Acórdão nº : 103-21.767

contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

3º Na hipótese deste artigo, a multa de lançamento de ofício será de trezentos por cento sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, observado o disposto no § 1º do art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991." (g.n.)

Por este motivo não pode prevalecer a tributação.

Releva notar, ainda, que para o ano de 1996, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao interpretar o artigo 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90, pacificou o entendimento de que:

Antes da vigência da Lei 9.430/96 - que somente veio a vigorar a partir de 01/01/1997, diga-se de passagem - a tributação com base em valores colhidos em depósitos bancários, somente era possível, se a fiscalização lograsse vinculá-los às transações comerciais da pessoa jurídica e/ou demonstrar, de alguma maneira, que as importâncias depositadas deixaram de ter como contrapartida, receitas registradas em seus livros comerciais e fiscais, conforme se depreende do acórdão 101- 94190, abaixo transcrito.

IRPJ/CSLL/IRRF. FATO GERADOR. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. Antes da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, a tributação com base nos valores dos depósitos bancários era possível se a fiscalização lograr vinculá-los às transações comerciais da pessoa jurídica e/ou demonstrar, de alguma maneira que as importâncias depositadas deixaram de ter como contrapartida receitas registradas em seus livros comerciais e fiscais (interpretação do art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90).

Como se vê, resta evidente que a fiscalização se limitou a colher as informações sobre os créditos efetuados nas contas bancárias da recorrente, totalizando-as mensalmente. Disso não passou, todavia, poderia e deveria ter ido mais adiante.

Efetuada a auditoria fiscal sob um ou outro regime de apuração – lucro presumido ou arbitramento – a fiscalização deveria ter se aprofundado em seus trabalhos, uma vez que as características operacionais da empresa eram amplamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71
Acórdão nº : 103-21.767

conhecidas pela fiscalização, sendo inconcebível admitir-se que 100% dos depósitos bancários se traduzissem em receitas operacionais da empresa.

A doutrina e a jurisprudência são uníssonas ao considerar o arbitramento com sendo um mecanismo excepcional de apuração do lucro real e somente deve ser usado quando não existirem elementos materiais capazes de suportar a auditoria fiscal tradicional. Ocorre que, ao que se vê, no caso, existem elementos materiais suficientes a suportar a auditoria fiscal tradicional.

A empresa mantinha escrituração comercial que não foi recusada pelo fisco, ao contrário, dela foram extraídos elementos para o arbitramento; o fisco recebeu os extratos bancários da própria empresa, e, por fim, o fisco tinha pleno conhecimento das atividades comerciais da empresa e como ela se desenvolvia.

Em tais condições, entendo que a fiscalização poderia e deveria ter se aprofundado nas investigações, estabelecendo o nexos de causalidade entre os valores exteriorizados via extratos bancários e as operações da empresa, principalmente, quanto aos períodos-base de 1996, quando tal procedimento se revestia de exigência, uma vez que ainda não estava vigorando o artigo 42, da Lei 9.430/96.

Ademais, constatada a omissão de receita, a fiscalização deveria ter seguido os ditames descritos no artigo 24, da Lei 9.249/1995, apurando a receita da empresa e determinando o imposto e o adicional, acrescendo-os à base de cálculo do imposto apurado, respeitando, todavia, o regime de tributação escolhido que, no caso, é o lucro presumido.

Assim, tenho que não pode prevalecer o arbitramento, cancelando, em decorrência, o lançamento. E, como a rejeição do arbitramento implica na mudança de critérios para efetuar o lançamento, a apreciação do restante da matéria fica prejudicada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.002101/2001-71
Acórdão nº : 103-21.767

Afastada a tributação do IRPJ, idêntico procedimento é aplicável à CSSL, ao PIS e à COFINS, considerando o erro na apuração da base de cálculo e nos dispositivos legais tidos como infringidos.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala de Sessões - DF, em 10 de novembro de 2004.

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE