



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Recurso nº : 122.334
Matéria : IRPJ E OUTROS – EX. 1991 a 1995
Recorrente : CENTRAL LOTÉRICO CAMPINAS LTDA. - ME
Recorrida : DRJ EM FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 13 de setembro de 2000
Acórdão nº : 103-20.384

IRPJ – MICROEMPRESA – RECEITA BRUTA EXCEDENTE AO LIMITE DE ISENÇÃO – Na hipótese de o contribuinte exceder o limite de receita bruta fixado em lei, dentro dos prazos previstos, portanto, sem perder a condição de microempresa, a tributação da pessoa jurídica far-se-á somente sobre o valor excedente, de acordo com uma das formas admitidas pela legislação do Imposto de Renda, lucro real ou arbitrado. Inexistindo escrituração, a autoridade tributária procederá o arbitramento do lucro para apuração do imposto de renda, fundada nas disposições do inciso I, do art. 399, do RIR/80. Ocorrendo o desenquadramento, o arbitramento terá por base o total da receita bruta.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – A forma de tributação prevista no art. 43 da Lei nº 8.541/92 alcança tão somente as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Apesar da Lei nº 9.064/95 ter incluído na hipótese de incidência as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado, tal dispositivo desvirtua o conceito de renda e a definição da base de cálculo do Imposto de Renda, estabelecidos no Código Tributário Nacional. Não há previsão para a aplicação destes dispositivos às pessoas jurídicas beneficiadas pela tributação especial das microempresas.

LANÇAMENTOS DECORRENTES – CSLL – IRRF – Cancelado o lançamento relativo ao IRPJ incidente sobre receita omitida, a mesma sorte colhe os decorrentes referentes ao IRRF e CSLL

LANÇAMENTOS DECORRENTES – COFINS – PIS – Configurada a omissão de receitas, devem ser mantidos integralmente os lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração do PIS e do COFINS, tendo em vista terem por base de cálculo o faturamento.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTRAL LOTÉRICO CAMPINAS LTDA – ME.,

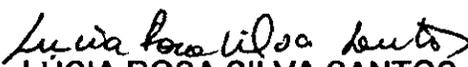


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

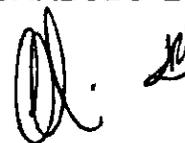
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências do IRPJ, IRF e a Contribuição Social sobre o Lucro referente aos meses de maio e junho de 1994, bem como reduzir a multa de lançamento *ex officio* de 150% (cento e cinquenta por cento) a 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

X 
LÚCIA ROSA SILVA SANTOS
RELATORA

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, MARY ELBE GOMES QUEIROZ (Suplente Convocada), SÍLVIO GOMES CARDOZO E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05

Acórdão nº : 103-20.384

Recurso nº : 122.334

Recorrente : CENTRAL LOTÉRICO CAMPINAS LTDA – ME

RELATÓRIO

CENTRAL LOTÉRICO CAMPINAS LTDA – ME, empresa já qualificada na peça vestibular, recorre a este colegiado da decisão proferida pelo delegado da Receita Federal de julgamento em Florianópolis/SC (fls.559/576), que julgou procedente em parte as exigências consubstanciadas nos autos de infração de fls. 415/504.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 403/413, o autuante relata que a empresa, enquadrada no regime especial de tributação das microempresas estabelecido na Lei nº 7.256/84, intimada a apresentar talonários de notas fiscais, livros e documentos contábeis e fiscais, deixou de apresentá-los e, à vista da informação fornecida pela polícia, de que a empresa auferia rendimentos de loterias informais ("jogo do bicho"), conforme documentos encontrados em estabelecimento da interessada, dando conta de diversas contas bancárias mantidas e constatando que os valores declarados não incluíam tais rendimentos, solicitou a quebra do sigilo bancário do sujeito passivo, através do processo nº 94-4525-5 que foi autorizada pelo MM. Juiz da Sessão Judiciária de Santa Catarina, através do Alvará nº 4-124/94. Confrontou os valores totais dos depósitos mensais efetuados nas diversas contas bancárias com o valor informado na declaração de rendimentos da contribuinte e verificou que estes últimos representavam menos de 5% do montante dos depósitos mensais nas diversas contas bancárias mantidas pela atuada. A fiscalização elaborou, então, tabelas comparativas e solicitou da contribuinte esclarecimentos sobre os fatos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

Às fls. 382, o sujeito passivo informou que os depósitos referem-se a apostas brutas realizadas nas casas lotéricas da empresa durante a semana e que esses valores eram depositadas em contas bancárias para posterior repasse aos órgãos gerenciadores das loterias. Informou, ainda, que parte das apostas eram depositadas na conta corrente particular do sócio RONÉRIO HEIDERSCHIEDT, que as repassava para a conta bancária da empresa. Esclareceu também que eram declaradas apenas as parcelas correspondentes às comissões .

O Fisco intimou o sócio a comprovar os repasses de sua conta bancária particular para as contas bancárias da empresa e este, em resposta, informou às fls. 402 que, não estando obrigado a escrituração de Livro Caixa, não dispunha de documentação capaz de comprovar os referidos repasses.

A Caixa Econômica Federal, em resposta a expediente da Fiscalização, informou, às fls. 359/365, os percentuais a serem aplicados sobre as arrecadações de cada tipo de loteria, adotados como remuneração dos revendedores lotéricos, e forneceu o cronograma dos débitos efetuados em conta corrente criada especificamente para esses repasses, bem como, os extratos da conta específica na qual foram debitados os valores totais das apostas diminuídos das respectivas comissões.

Acatando a informação prestada pelo sujeito passivo e, com base nos dados fornecidos pela Caixa Econômica Federal, a Fiscalização elaborou o demonstrativo de fls. 395/399 relacionando os totais dos depósitos bancários mensais, valores repassados a instituição gerenciadora das loterias oficiais e os valores informados nas declarações de rendimentos, bem como, a diferença entra tais parcelas, considerada omissão de receita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

Ficou constatado que a receita encontrada ultrapassava o limite estabelecido no art. 2º da Lei nº 7.256/84 e art. 41 da Lei nº 7.799/89 (70.000 BTN), bem como, o limite alterado pelo art. 24 da Lei nº 8.218/91 (Cr\$ 30.000.000,00), em todo período fiscalizado.

Nos exercícios de 1991 e 1992, anos-calendário de 1990 e 1991, foi mantido o enquadramento da contribuinte como microempresa, tributando-se a receita bruta excedente pelo lucro arbitrado, uma vez que a interessada não possuía escrituração regular, nem mesmo Livro Caixa, impossibilitando a adoção das demais formas de apuração do lucro tributário.

No ano-calendário de 1990, a empresa ultrapassou o limite para enquadramento como microempresa a partir do mês de abril e, no ano de 1991, no mês de agosto.

O montante da receita bruta mensal foi apurado pela diferença do total dos depósitos bancários mensais, diminuído dos valores mensais declarados, encontrando-se, assim, a receita bruta omitida que serviu de base para a apuração do lucro arbitrado com fulcro no parágrafo 6º. do art. 400 do RIR/80.

Nos anos-calendário de 1992 a 1994, considerando que a empresa não mais fazia jus a isenção como microempresa e que auferira receita bruta em valor superior ao limite nos dois anos-calendário anteriores, arbitrou-se o lucro sobre o total da receita apurada, conforme estabelece o art. 9º da Lei 7.256/84, reproduzido no art. 155 do RIR/94.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

Foi lavrado o auto de infração matriz relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, conforme Termo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, com a seguinte descrição:

"RECEITA OMITIDA – RECEITA OPERACIONAL OMITIDA – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS .

"Omissão de receita de prestação de serviços decorrente de diferenças verificadas entre o total dos depósitos bancários mensais, nos anos de 1990 a 1994, e os valores das receitas declaradas , constantes nas declarações de rendimentos (fls.384/394). Enquadramento legal: art. 400, parágrafo 6º. do RIR/80 e art. 546/94."

Foram lavrados os autos de infração reflexos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro, PIS, FINSOCIAL, COFINS e Imposto de Renda na Fonte sobre o lucro arbitrado.

Notificada da exigência em 09/01/1996, conforme AR de fls. 507, a contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 509/554, protocolizada em 05/02/1996, onde contesta a exigência fiscal, no seguintes termos :

Preliminarmente, alega a nulidade do feito em virtude da incapacidade legal do agente para efetuar desclassificação de escritas e exame dos livros de escrituração, a seu ver, atribuições exclusivas e intransferíveis de contadores legalmente habilitados pelo Conselho Federal de Contabilidade, configurando, o trabalho do fiscal, prática ilegal de profissão nos moldes do art. 82 e 145, III, IV e V do Código Cível Brasileiro.

Argumenta que a jurisprudência administrativa e o Parecer Normativo CST nº 347/70 estabelecem que a forma de escriturar é de livre escolha do contribuinte,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

dentro dos limites técnicos ditados pela contabilidade, só podendo ser impugnada se a escrituração omitir detalhes indispensáveis à determinação do lucro tributado; alega que o atraso da escrituração comercial não importa em impossibilidade de verificação dos resultados obtidos pelo contribuinte, não autoriza o arbitramento dos livros e cita as ementas de acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes que, entende, apoiam o seu arrazoado. Conclui pela ilegalidade do arbitramento procedido pelo autuante.

No mérito, alega:

- que o fiscal ignorou jurisprudência reiterada do Conselho de Contribuintes relativa à tributação com base em depósitos bancários, desconsiderou documentos contabilizados; presumiu omissão de receitas sem base em quaisquer indícios, visto que o lançamento baseia-se na contabilidade da atuada e nos documentos que apresentou;
- que não há provas de omissão de receitas mas apenas extratos bancários dos quais o autuante extraiu apenas os depósitos, sem considerar transferência entre contas, despesas e devoluções;
- que não tem que haver correlação entre os montantes dos depósitos bancários da empresa e a receita bruta declarada;
- que é inconstitucional a quebra do sigilo bancário;
- que a legislação exige que se comprove a efetividade dos depósitos bancários. A origem dos depósitos, conforme consta dos autos, é o volume de apostas recebidas e que estão informados os valores que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

transitaram por suas contas bancárias. Cita ementas de acórdãos do conselho de contribuintes que versam sobre saldo credor de caixa e fiscalizações efetuadas exclusivamente com base em extratos bancários, e afirma que a diferença entra receita bruta e o total dos depósitos bancários não constituem renda tributária;

- que o limite de receita bruta estabelecido pela legislação para enquadramento das microempresas não contempla os significativos expurgos inflacionários que, se considerados, elevariam os valores consignados na Lei nº 7.256/84, no art. 41 da Lei nº 7.799/89, no art. 24 da Lei nº 8.218/91 e Lei nº 8.383/91;
- que é indevida a aplicação da multa de 150% e 300%, pois não se configurou a ocorrência de fraude e, mesmo que esta se comprovasse, a multa aplicável seria a prevista no art. 1007, I, do RIR/94, que estabelece: "200% do valor atualizado do imposto devido em caso de dolo, fraude ou simulação e, especialmente, nos casos de falsidade de declarações ou informações prestadas, por si ou seus sócios, às autoridades competentes." Como não se comprovou a existência de fraude, mas apenas declaração inexata, a multa aplicada seria de 20%, por se tratar de procedimentos de cobrança, conforme prevê o art. 59 da Lei nº 8383/91 e Lei nº 8696/93;
- que é indevida a aplicação da TRD do período compreendido entre 02/02/1991 a 31/12/91, conforme admitido pela Receita Federal e pela jurisprudência administrativa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

- que é ilegal o arbitramento dos lucros, pois, se a empresa não preenchia os requisitos para optar pelo lucro presumido, deveria ser tributado com base no lucro real; uma vez que estava desobrigada a manutenção de escrituração regular, deveria o fiscal procurar elementos para determinar os resultados efetivos, a fim de determinar a real base de cálculo dos tributos e contribuições exigidos;
- que é indevida a cobrança do imposto de renda na fonte sobre o lucro arbitrado com base em depósitos bancários;
- que são inaplicáveis o art. 22 da Lei 8.383/91 e art.44 da Lei 8.541/92 na vigência do art. 35 da Lei 7.713/88.
- que o fiscal aplicou alíquota superior a 0,5%, procedimento declarado inconstitucional pelo STF, e que a Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/1995, estabeleceu o cancelamento dos lançamentos relativos ao FINSOCIAL exigidos de empresas comerciais e mistas, com fulcro do art. 9o. da Lei 7.689/88, em alíquota superior a 0,5%;
- que a base de cálculo da Contribuição Social sobre Lucro deve ser o lucro arbitrado e não 10% da receita bruta;
- que houve erro na determinação da base de cálculo da COFINS, que de acordo com a legislação de regência é o total das vendas, devendo a autuante comprovar a existência efetiva de vendas de serviços no montante apurado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

A autoridade julgadora de primeira instância considerou a impugnação procedente em parte, em decisão assim ementada:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
AUTO DE INFRAÇÃO**

Exercícios de 1991 e 1992

Meses-calendário de janeiro de 1992 a junho de 1994.

**AFTN – DESNECESSÁRIA FORMAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS,
BEM COMO INSCRIÇÃO NO CRC.**

A autoridade legalmente habilitada para proceder à fiscalização e lançamento de impostos e contribuições, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, é o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional (art. 1º, inciso II, do Decreto nº 90.928/85), sendo que a lei não condiciona o exercício da função de AFTN à habilitação prévia em Ciências Contábeis, nem a inscrição nos Conselhos Regionais de Contabilidade.

OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Não há que se cogitar de imposto arbitrado exclusivamente em valores de extratos bancários, uma vez comprovado que a autoridade fiscal: (a) excluiu os valores repassados à Caixa Econômica Federal, que somente transitaram nas contas bancárias da contribuinte; (b) ofereceu ampla oportunidade para que a pessoa jurídica explicasse a origem dos depósitos bancários; (c) efetuou a compensação da receita bruta declarada e considerou o limite de isenção das microempresas, os dois primeiros anos-calendário abrangidos pela fiscalização.

MICROEMPRESAS – LIMITE DE ISENÇÃO

O limite de isenção estabelecido para as microempresas foi de setenta mil BTN para o ano-calendário de 1990 e de Cr\$ 30.000.000,00 para o ano-calendário de 1991. Incabível discutir, na instância administrativa, a legalidade da legislação tributária.

EXCESSO DO LIMITE DE RECEITA BRUTA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

Constatada omissão de receita que, somada à receita declarada, excede o limite de receita bruta estabelecido para as microempresas, procede o arbitramento dos lucros, em face da inexistência de escrituração regular.

PERÍCIA – INDEFERIMENTO

Indefere-se pedido de perícia, uma vez comprovado que: (a) a mesma se mostra desnecessária em vista das provas produzidas nos autos; (b) a prova dos fatos independe de conhecimento especial de técnicos; (c) o indeferimento do pleito não compromete o direito de ampla defesa do contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO (300%)

Justifica-se a multa prevista no art. 4º, II, da Lei nº 8.218/91, quando a contribuinte, sistemática e reiteradamente, não procede à escrituração contábil e deixa de oferecer à tributação mais de noventa por cento do seu faturamento, configurando a ocorrência de fraude (sonegação). Referida multa, contudo, foi reduzida para 150%, com o advento da Lei nº 9.430/96, aplicando-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados, conforme determinação contida no ADN nº 01/97.

TRD – JUROS DE MORA

A TRD, a título de juros de mora, somente é exigível a partir do mês de agosto de 1991, quando da vigência da Lei nº 8.218/91. No período compreendido entre fevereiro e julho de 1991, os juros de mora ficam limitados à taxa de 1% ao mês, conforme previsto no art. 161 do CTN.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE

EXIGÊNCIAS DECORRENTES

COFINS

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, face à relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se por inteiro aos lançamentos que lhe sejam decorrentes.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

PRESTADORAS DE SERVIÇOS – ALÍQUOTAS

As empresas exclusivamente prestadoras de serviços devem recolher o FINSOCIAL com base nas alíquotas majoradas de 1%, 1,2% e 2% (leis nº 7.787/89, nº 7.894/89, nº 8.147/90 e art. 17, inciso III, da MP nº 1.175/95).

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

PRAZO DE VENCIMENTO

O prazo de vencimento do IRRF é o último dia do mês seguinte ao do arbitramento (ocorrência do fato gerador) e não o último dia do mês seguinte ao da lavratura do Auto de Infração.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Até dezembro de 1992, a base legal para a exigência do IRRF sobre o lucro arbitrado foi o art. 41, § 2º, da Lei nº 8.383/91. O art. 35 da Lei nº 7.713/98 somente é aplicável às empresas tributadas pelo lucro real.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

BASE DE CÁLCULO

Considera-se como base de cálculo desta Contribuição apenas o percentual de 10% da receita bruta total auferida pela pessoa jurídica (Lei nº 7.689/88, art. 2º, § 2º).

LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES

Cientificada da decisão em 23/01/1998, conforme assinatura aposta no AR de fls. 594, a contribuinte interpôs, em 17/02/1998, o recurso voluntário de fls. 595/612, apresentando as seguintes razões de defesa:

A recorrente apresenta três questões preliminares:

1. argui a inconstitucionalidade da vinculação do recurso ao depósito de 30% da exigência fiscal, que, a seu ver, fere ao direito do amplo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

contraditório. Alega também ser indevida a exigência do depósito no presente caso, uma vez que a decisão singular foi prolatada em 27/11/1997, antes, portanto, da publicação da Medida Provisória nº 1.621, de 12/12/1997. De acordo com a doutrina e a jurisprudência, o recurso será regido pela lei que estiver em vigor, na data em que foi proferida a decisão, quando nasce o direito subjetivo ao recurso.

2. Renova a alegação de nulidade do feito em virtude da incapacidade do agente, posto que a auditoria contábil e desclassificação de escrita são atividades exclusivas de contadores habilitados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

3. Argüi ainda a nulidade da decisão de primeiro grau por cerceamento do direito de defesa, em virtude do indeferimento do pedido de perícia formulado na impugnação, por não ter sido indicado nome, endereço e qualificação do perito pelo contribuinte, deixando de atender aos requisitos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. A recorrente argumenta que o art. 420 do Código do Processo Civil, que pode e deve ser usado subsidiariamente no Processo Administrativo Fiscal, permite a indicação de perito após o despacho que autorizar a realização da perícia formulada. Afirma que constam dos autos informações e documentos financeiros e técnicos e que, face à complexidade da matéria, impõe-se se oportunize à contribuinte peritar, através profissional habilitado, com acompanhamento pelo Fisco, sob pena de cerceamento do direito de defesa. Com base nesses argumentos requer se anule a decisão ou se devolva o processo à repartição de origem para que seja realizada a competente perícia técnica com o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

objetivo de verificar os argumentos expendidos na impugnação, quando indicará nome, endereço e qualificação do seu perito.

Contesta o mérito com os seguintes argumentos:

- O procedimento fiscal vai de encontro à jurisprudência reiterada do Conselho de Contribuintes ao efetuar arbitramento com base em depósitos bancários e ao desconsiderar documentos contabilizados, baseando a imputação de omissão de receita em presunção sem base em indícios, uma vez que o lançamento tomou por base a contabilidade do atuado e documentos por ele apresentados;
- O atuante baseou a autuação apenas em extratos bancários, dos quais extraiu apenas os depósitos efetuados sem considerar toda a movimentação financeira, tais como, transferências entre contas, despesas e devoluções;
- Não tem que haver correlação entre os depósitos em contas-correntes bancárias da empresa e a receita bruta declarada. Os depósitos efetuados em conta-corrente bancária não se traduzem em lucro ou receita tributável e que o fato dos atuantes terem excluído os valores repassados à Caixa Econômica Federal, por si só, não leva à conclusão de que o restante seja receita omitida.
- O indeferimento do pedido de perícia impossibilitou que o sujeito passivo pudesse efetivamente comprovar que os depósitos bancários



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

não constituem receita bruta e buscar a origem de toda a suposta receita omitida.

- Quem tem que provar a omissão de receitas é o Fisco, que deve apresentar mais que extratos bancários para apoiar seus argumentos e o fato de ter-se possibilitado à contribuinte demonstrar a origem dos depósitos não exime o Fisco do ônus da prova da infração imputada à contribuinte. O fato da interessada não haver respondido à indagação dos fiscais sobre a origem dos depósitos não opera contra a preclusão contra a contribuinte, pois não ocorrera o lançamento e, conseqüentemente, inexistia contraditório quando se poderia exercitar todos os meios legais de prova e contraprova aos argumentos do Fisco.
- Não houve aquisição de disponibilidade econômica e jurídica de renda que implica sempre em acréscimo patrimonial, que caracteriza o fato gerador do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, posto que os valores lançados pelos fiscais nunca ingressaram na empresa e, para serem oferecidos à tributação deveriam ser confrontados com os prejuízos fiscais existentes.
- Requer sejam considerados os efeitos sobre o limite de isenção dos expurgos inflacionários ocorridos em diversos momentos do período fiscalizado. Tal procedimento elevaria os limites legais para os montantes reais pretendidos pelo legislador.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

- Não houve excesso de receita bruta em relação ao limite de receitas brutas da microempresa, portanto, o arbitramento é nulo e ilegal.
- Afirma que não merece ser penalizado com multa de 150%.
- Contesta a aplicação da TRD como juros de mora sob o fundamento de que inexistente o crédito tributário exigido, assim, inexistente mora.
- Salaria que as alegações expendidas quanto ao lançamento do IRPJ devem ser estendidas aos lançamentos decorrentes.
- Quanto ao COFINS, argumenta que a base de cálculo da contribuição é a receita bruta de venda de serviços e para efetuar o lançamento seria necessário que a Fiscalização comprovasse que os depósitos bancários tiveram origem em receitas de prestação de serviços, uma vez que os depósitos bancários poderiam ter origem em empréstimos, valores de apostas a serem repassadas à CEF. Tal comprovação, no seu entender, só poderia ser feita através da perícia contábil indeferida.
- Em relação ao FINSOCIAL, alega que nem toda a movimentação bancária decorreu de depósitos, mas também de eventuais rendas financeiras que não compõem a base de cálculo do FINSOCIAL.
- Quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Arbitrado, alega que não existe o lucro presumido pelo Fisco e o art. 35 da Lei nº 7.713/88 foi declarado inconstitucional, além do mais, as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

declarações de rendimentos da contribuinte provam que não houve distribuição de renda.

- Contribuição Social sobre o Lucro – reiterando o argumento já expendido na impugnação, alega que a base de cálculo da Contribuição deve ser o lucro arbitrado e não a receita bruta apurada.
- Conclui pela improcedência dos lançamentos.

Em face da inexistência de depósito recursal, o débito foi inscrito em dívida ativa da União, entretanto, a contribuinte anexou, às fls. 775/777, cópia de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, dando provimento a recurso de apelação em Mandado de Segurança interposto pela interessada, determinou fosse dado seguimento ao recurso administrativo independentemente do prévio depósito de 30% do crédito tributário exigido.

O Procurador-Chefe da Procuradoria da Fazenda Nacional em Santa Catarina requereu a suspensão da execução fiscal por 180 dias dos débitos referentes ao presente processo (fls. 783/785) para que, na segunda instância administrativa, sejam analisadas as razões do recurso voluntário.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

VOTO

Conselheira LÚCIA ROSA SILVA SANTOS, Relatora

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido por força de sentença judicial independentemente da satisfação do depósito previsto na MP nº 1.621/97.

A preliminar relativa à exigência do depósito recursal já foi objeto de decisão do TRF da 4ª Região, que definiu a questão nos termos expressos na seguinte ementa:

DEPÓSITO – RECURSO ADMINISTRATIVO – CONSTITUCIONALIDADE
– *TEMPUS REGIT ACTUM*.

Embora constitucional a exigência de depósito prévio para interposição de recurso administrativo, não cabe aplicar a regra se, no tempo do ato, a lei não impunha o tal requisito: *tempus regit actum*.

Portanto, não cabe pronunciamento deste Conselho acerca desta arguição.

É descabida a alegação de incapacidade do agente por exercício ilegal da profissão. Deve-se ressaltar que não houve desclassificação de escrita, nem auditoria contábil, uma vez que, de acordo com a Fiscalização, a recorrente não mantinha escrituração regular, nem mesmo escriturava Livro Caixa, conforme declarou o sócio da contribuinte às fls. 402. Além do mais, conforme já esclareceu o julgador *a quo*, o Auditor-Fiscal da Receita Federal tem competência legal para o exame dos livros e documentos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

fiscais necessário à determinação das obrigações tributárias. Conforme artigo 195 do CTN, não tem aplicação qualquer dispositivo infraconstitucional que exclua ou limite o direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos e outros papéis dos comerciantes, industriais e produtores.

A Súmula nº 439 do STF, diante das disposições da legislação tributária, passou a autorizar que as autoridades tributárias examinassem os livros comerciais naquilo que seja ligado à investigação tributária.

Dispõe o artigo 1º, inciso II, do Decreto nº 90.928, de 07 de fevereiro de 1985, que a fiscalização e o lançamento de tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal é competência dos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional.

A jurisprudência judicial e administrativa já sedimentada reconhece a competência dos AFTN para fiscalizar e lançar tributos e realizar as investigações necessárias para apurar a exatidão de balanços, examinar documentos e livros da escrituração comercial e fiscal.

Deve ser rejeitada a preliminar argüida.

Incabível também a alegação de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa em virtude do indeferimento do pedido de perícia formulado pelo sujeito passivo na impugnação.

O pedido de perícia foi indeferido por não atender aos requisitos estabelecidos no art. 16, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, pela falta de indicação de nome, endereço e qualificação do perito pelo contribuinte e, principalmente, pelo fato do julgador



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

ter considerado dispensável a realização da perícia para o deslinde da questão, visto que constam dos autos os elementos necessários para a formação da convicção do julgador e também porque desnecessário conhecimento técnico específico para exame da matéria.

Não há preterição do direito de defesa, uma vez que o contribuinte foi intimado durante a fiscalização a esclarecer as diferenças encontradas entre o montante dos depósitos em suas contas correntes bancárias e o valor declarado, quando poderia tê-lo feito ou mesmo durante as fases impugnatória e recursal, quando lhe foi facultado amplo acesso aos autos, nada impedindo que a interessada providenciasse o exame da documentação por profissional qualificado, caso julgasse necessário.

Ressalte-se que não é objetivo da perícia a obtenção de provas em favor do interessado, mas o esclarecimento de fatos ou circunstâncias que cercam a matéria e que demandem conhecimento técnico específico.

A perícia é desnecessária, pois constam dos autos os elementos suficientes para o deslinde da questão e a sua realização teria caráter meramente protelatório. Indefere-se o pedido de perícia.

O lançamento decorre da constatação de vultosos recursos encontrados nas contas bancárias da empresa em valor superior a noventa por cento das receitas declaradas, superando o limite de receita bruta para enquadramento no regime especial de tributação das microempresas.

A Fiscalização iniciou procedimento fiscal com a solicitação dos talonários de notas fiscais, livros contábeis e documentação comprobatória, bem como, apresentação das declarações de rendimentos relativas ao período fiscalizado. A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

interessada apresentou apenas as declarações solicitadas. A Fiscalização teve conhecimento de que, em operação policial, teriam sido encontrados documentos que comprovavam que a contribuinte, além das receitas decorrentes de apostas de loterias oficiais, auferia rendimentos decorrentes de loterias irregulares ("jogo do bicho"). O autuante solicitou, então, a quebra do sigilo bancário, que foi autorizada pela Seção Judiciária de Santa Catarina, conforme consta do relatório. A interessada, intimada a esclarecer a origem dos depósitos em contas correntes bancárias e a diferença entre o montante dos depósitos e a receita bruta declarada, respondeu (fls. 382) que os depósitos em conta bancária correspondem a apostas brutas realizadas nas casas lotéricas da empresa durante a semana e repasses efetuados pelo sócio RONÉRIO HEIVERSCHIEDT, que também recebia parte das apostas e as repassava para a empresa e que eram posteriormente repassados pela empresa para os órgãos gerenciadores das loterias, enquanto o valor declarado corresponde às comissões recebidas como remuneração dos serviços.

Acatando a informação prestada, os autuantes excluíram do valor total dos depósitos mensais, os repasses efetuados à Caixa Econômica Federal, conforme cronograma de débitos em conta corrente específica e percentuais informados por esta instituição em resposta a expediente encaminhado pela Fiscalização. Os valores resultantes foram comparados com os valores declarados e a diferença encontrada foi denominada receita omitida, conforme demonstrativo de fls. 395/399. Portanto, não tem fundamento a alegação de que o lançamento decorre de arbitramento baseado exclusivamente em depósitos bancários.

Impende realçar que a própria autuada informou que os depósitos bancários encontrados tinham origem em apostas recebidas em seus estabelecimentos, o que leva à conclusão de que as diferenças entre o montante dos depósitos e os valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

repassados à CEF é receita bruta de serviços da interessada, assim, a diferença não declarada constitui receita omitida.

Conforme acórdão nº 104-11130/94, DOU 13/09/93, "IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Se a Fiscalização envidou esforços para que a pessoa jurídica explicasse os depósitos bancários, constatando-se que estes valores superaram a receita bruta declarada, havendo a compensação da receita bruta declarada e a diferença entre esta e o limite para a microempresa, não se pode cogitar de imposto arbitrado exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários."

O entendimento expresso na ementa acima enquadra-se perfeitamente na hipótese dos autos, portanto não pode ser acatada a alegação de tributação baseada em extratos bancários.

O confronto das diversas contas bancárias confirma a constatação da Fiscalização e do julgador singular de que não há coincidência de datas e valores que permitam concluir-se que qualquer dos depósitos decorrem de transferências entre contas.

A interessada não traz qualquer elemento, nem mesmo a indicação de qualquer lançamento nos extratos bancários, que evidenciem que o depósito em conta bancária decorra de outra operação que não a informada durante a fiscalização: apostas brutas recebidas.

A simples leitura dos demonstrativos confeccionados pela Fiscalização evidencia que a empresa auferiu receita bruta muito superior aos valores declarados e ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

limite de isenção das microempresas. Portanto, o lançamento está embasado em sólida evidência de omissão de receita.

A solicitação de correção do limite legal estabelecido para isenção das microempresas para abranger eventuais expurgos dos índices inflacionários é incabível, tendo em vista que a interpretação da legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção e dispensa de obrigações acessórias deve ser literal, conforme estabelece o art. 111 do CTN. Não cabe ao órgão julgador estender ou ampliar o valor estabelecido na legislação sob pena de ofensa ao princípio da estrita legalidade.

O art. 9º, Parágrafo Único, da Lei nº 7.256/84, dispõe que a perda da condição de microempresa ocorrerá quando houver excesso de receita bruta durante dois anos-calendário consecutivos ou três alternados, ficando entretanto suspensa, de imediato, a isenção quando se verificar o excesso de receita bruta que será tributada na forma prevista para as demais pessoas jurídicas.

Verificando que , em 1990 e 1991, a receita bruta apurada excedia ao limite de isenção das microempresas e que a interessada não preenchia os requisitos para optar pela tributação pelo lucro presumido e não mantinha escrituração regular que possibilitasse a apuração do lucro real, à Fiscalização restou o arbitramento dos lucros. Entretanto, a base tributável foi calculada ou a forma de tributação prevista no art. 400, § 6º do RIR/80, ou seja, determinando o lucro arbitrado com base na receita omitida pela aplicação do percentual de cinquenta por cento.

A partir de 1992, a empresa já não mais fazia jus ao enquadramento como microempresa posto que auferira receita bruta em montante acima do limite das microempresas nos dois períodos-base anteriores. Foi efetuado o lançamento do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05

Acórdão nº : 103-20.384

imposto com base no lucro arbitrado calculado sobre o total da receita bruta apurada , nos anos calendário de 1992, 193 e 1994..

. A tributação das microempresas deve submeter-se ao disposto no artigo 111, inciso II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), que determina a interpretação literal da legislação tributária que verse sobre isenção.

O artigo 9º da Lei nº 7.256/84, reproduzido no artigo 155 do RIR/94, prevê a perda da condição de microempresa quando ocorrer excesso de receita bruta durante dois anos consecutivos ou três alternados. No entanto, ressalta que fica suspensa de imediato a isenção ao se verificar excesso de receita bruta que será tributada na forma prevista para as demais pessoas jurídicas.

A Secretaria da Receita Federal interpretou a legislação pertinente no Parecer Normativo CST nº 29, de 25/05/1987, matéria já analisada no Parecer Normativo CST nº 19/87, e expôs o entendimento quanto ao tratamento tributário a ser dispensado às pessoas jurídicas enquadradas como microempresas na hipótese de apuração de omissão de receitas através procedimento de ofício:

**4. Face às condições estabelecidas nos artigos 2º, 9º, Parágrafo Único, e 12 da Lei nº 7.256/84, quando da constatação de omissão de receitas em microempresas, torna-se necessário examinar suas repercussões considerando-se três situações diversas:*

- *a) a receita omitida somada à declarada não ultrapassa o limite legal;*
- *b) a receita omitida somada à declarada ultrapassa o limite legal sem perda do enquadramento, ou seja, dentro do prazo autorizado;*
- *c) a receita omitida somada à declarada ultrapassa o limite legal com perda do enquadramento, isto é, sua ocorrência se deu em dois anos consecutivos ou em três anos alternados.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10983 004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

*6. Na hipótese de o contribuinte exceder o limite de receita bruta fixado em lei, dentro dos prazos previstos, portanto, sem perder a condição de microempresa, a tributação da pessoa jurídica far-se-á somente sobre o valor excedente, de acordo com uma das duas formas admitidas pela legislação do Imposto de Renda, a saber:

"a) lucro real – para as pessoas jurídicas que mantiverem escrituração regular (contábil e fiscal). Neste caso, proceder-se-á à exclusão do lucro líquido, na determinação do lucro real, do lucro apurado na receita bruta contida dentro do limite de isenção. Esse lucro será determinado através da aplicação, sobre o lucro real obtido antes dessa exclusão, de percentagem igual à relação, no mesmo período, entre a receita bruta contida no limite de isenção e a receita bruta total. Se o resultado do ano se apresentar negativo (prejuízo contábil), a parcela contida no limite de isenção, por não ser compensável, deverá ser expurgada deste.

"Quem optar por esta forma de tributação deverá observar, ainda, que o lucro inflacionário do período, mesmo que não realizado, não poderá ser diferido, devendo, por outro lado, o saldo do lucro inflacionário diferido de períodos-base anteriores, acaso existente, ser considerado realizado, após devidamente corrigido;

"b) lucro arbitrado – para as pessoas jurídicas que não tiverem condição de apurar o lucro real. Ocorrendo esta situação, a autoridade tributária, fundada nas disposições do inciso I, do artigo 399 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/80, procederá ao arbitramento do lucro, para fins de exigência do imposto de renda devido. Tendo em vista que a tributação incide apenas sobre o valor excedente, será excluído do montante da receita bruta que servirá de base para o arbitramento a parcela dessa receita contida dentro do limite de isenção."

Quando a receita bruta ultrapassa o limite legal, com desenquadramento da microempresa, o citado parecer esclarece que, também nesta hipótese, a tributação da pessoa jurídica se fará pelas duas formas previstas na legislação tributária: lucro real ou lucro arbitrado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

Para as pessoas jurídicas que não tiverem condições de apurar o lucro real, ensina o Parecer: "seu resultado será apurado integralmente, neste caso, de acordo com o disposto no inciso I, do art. 399, do Regulamento do Imposto de Renda/80, que estabelece o arbitramento do lucro pela autoridade tributária, para efeito da exigência do imposto de renda devido.

O artigo 399, inciso I, do RIR/80 dispõe:

"Art. 399- A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 7):"

"I – o contribuinte sujeito a tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais ou fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172;"

Nesta hipótese o lucro arbitrado será determinado com base em percentagem da receita bruta conhecida, nos termos do artigo 400, inciso I do RIR/80.

O PN n ° 35/87 esclareceu que, na hipótese de microempresa perder ou ter suspensa sua isenção do imposto de renda e ser tributada com base no lucro arbitrado deve ser multiplicada a receita bruta excedente do limite pelo coeficiente ou coeficientes previstos em ato do Ministro da Fazenda, determinando a base para aplicação da alíquota legal para apuração do imposto devido. As Portarias do Ministro da Fazenda n ° 22 /79 e 76/79 estabeleceram o percentual de 30% para arbitramento de lucros sobre receita de prestação de serviços.

O lançamento foi efetuado em desacordo com as prescrições legais, visto que o imposto foi calculado com base em 50% da receita bruta com ofensa ao princípio



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

da legalidade, portanto impõe-se o cancelamento do lançamento, visto que, falece competência ao Conselho de Contribuintes para refazê-lo.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
SOBRE O LUCRO**

O entendimento expresso na decisão do lançamento principal – IRPJ – deve ser estendido aos lançamentos decorrentes, tendo em vista a relação de causa e efeito que os vincula. Assim, cancelado o lançamento relativo ao IRPJ, igual sorte colhe os lançamentos relativos ao IRRF e CSSL

PIS, FINSOCIAL E COFINS

Comprovada a ocorrência de omissão de receitas na análise do lançamento matriz, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, é devida a incidência do PIS, FINSOCIAL e COFINS sobre os valores omitidos.

A recorrente não logrou comprovar que os valores encontrados em suas contas correntes bancárias tiveram origem em aplicações financeiras, pelo contrário, segundo sua informação de fls. tais valores tiveram origem em apostas recebidas em seus estabelecimentos.

MULTA DE LANÇAMENTO EX OFFICIO

A decisão singular deve ser revista também no que se refere à questão da multa de lançamento *ex officio*. Configurada a omissão de receita é dever do fisco provar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10983.004146/94-05
Acórdão nº : 103-20.384

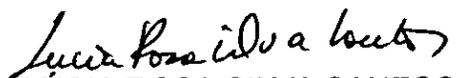
que as inexatidões contidas nas declarações de rendimentos apresentadas pela contribuinte foram praticadas com deliberada intenção de reduzir tributos.

No presente caso, não restou configurada a ocorrência de circunstância que justificasse a exasperação da penalidade, ou seja, não ficou provada a ocorrência de conluio, dolo ou evidente intuito de fraude. Trata-se de tipos penais cuja ocorrência deve ser comprovada nos autos, de modo indubitável, não se admitindo o agravamento da penalidade pecuniária com base em presunção.

Assim, a multa de lançamento *ex officio* qualificada deve ser reduzida do percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento).

Diante das razões expostas, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para cancelar a cobrança do IRPJ, do IRRF e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, bem como reduzir a multa de lançamento *ex officio* de 150% (cento e cinquenta por cento) ao seu percentual normal sem agravamento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2000


LÚCIA ROSA SILVA SANTOS