



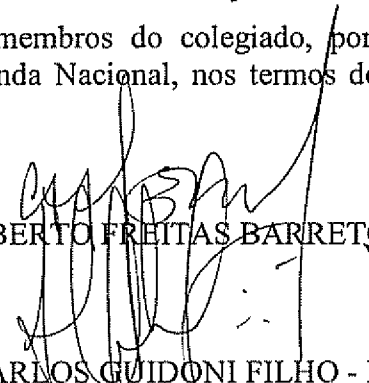
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

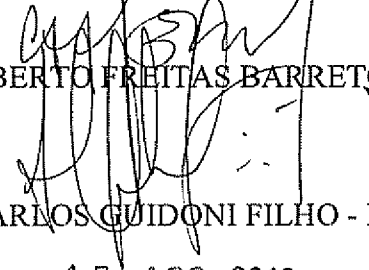
Processo nº 11075.001369/2001-71
Recurso nº 131.212 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.538 – 1ª Turma
Sessão de 11 de março de 2010
Matéria IRPJ e OUTROS - DEPRECIÇÃO ACELERADA - RIR/80, ART. 203
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LYON CÂMBIO E TURISMO LTDA.

Ementa: IRRF. CHEQUES LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO. DESTINAÇÃO NÃO-COMPROVADA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. LANÇAMENTO PROCEDENTE. Legítima a exigência do IRRF previsto no art. 61 da Lei n. 8.981/95 quando comprovado pela Fiscalização que os cheques escriturados como suprimento da conta caixa foram, na verdade, objeto de compensação bancária sem identificação dos reais beneficiários dos pagamentos ou, quando os próprios fólios os identificam (cruzamento em “preto”), não há demonstração pelo contribuinte das causas ou operações que justifiquem as saídas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM: 17 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Karem Jureidini Dias, Viviane Vidal Wagner, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Claudemir Rodrigues Malaquias, Susy Gomes Hoffman, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 32, I do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes c.c art. 5º, I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ambos aprovados pela Portaria MF nº 55/1998, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes assim ementado:

“IRRF. PRESUNÇÃO JURIS TANTUM OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA OCULTADO POR CHEQUES COMPENSADOS SEM LANÇAMENTO A CRÉDITO DA CONTA CAIXA BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. DESTINATÁRIOS EXIGÊNCIA FISCAL DECORRENTE IMPROCEDÊNCIA. Os cheques emitidos e alocados a débito da conta caixa e posteriormente compensados sem destinação comprovada, porém como se naquela conta ativa lá permanecessem, deixam à mostra pelo menos três claros objetivos: 1º) um véu ténue acobertador do saldo credor de caixa por omissão de receita pretérita; 2º) ingresso, não-contabilizado, de recursos omitidos advenientes do caixa marginal com o objetivo de adimplir obrigações inadiáveis contraídas; e, 3º) devolução desses mesmos recursos, sob a forma de cheques compensados – como devolução ou ressarcimento ao caixa não-escriturado – dos respectivos numerários anteriormente utilizados.

IRRF. CHEQUES LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO. DESTINAÇÃO NÃO-COMPROVADA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. LANÇAMENTO. INSUBSISTÊNCIA. Não há como inferir que cheques liquidados oriundos de conta bancária devidamente contabilizada, sem qualquer oposição fiscal, tenham destinação apócrifa ao desamparo de documentação fiscal hábil, em contrapartida. Os elementos probantes referentes às liquidações possibilitadas pelo caixa marginal denotam, tão-somente, que a conta caixa contabilizada — até então credora — fora por aquele socorrida em sua aguda crise de liquidez. A escrituração contábil regular desse dispêndio só terá fôlego para se materializar quando a respectiva conta caixa suportar, sem quaisquer desvios, o dispêndio antes impossível de alocação em face de sua débil liquidez.

IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA - Excluídos da conta caixa os valores dos cheques que lá não ingressaram, porque liquidados via compensação bancária, resultando saldo credor em virtude de outras saídas de caixa não vinculadas aos destinos dados aos referidos cheques, presume-se omissão de receitas, pela utilização de recursos à margem da escrituração contábil, para fazer face às saídas de caixa.”

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:



"LYON CÂMBIO E TURISMO LTDA recorre a este Conselho contra Acórdão da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria — RS que julgou parcialmente procedentes as exigências constantes do Autos de Infração de fls. 09 a 49.

Em análise da contabilidade da empresa, a fiscalização constatou uma expressiva movimentação financeira nas contas bancárias, incompatível com o movimento de compra venda de moeda estrangeira e com a receita proveniente da prestação de serviços. Observou também a fiscalização que os totais de cheques emitidos em cada mês, via de regra, superavam os valores registrados a título de compra de moeda estrangeira mais as despesas efetuadas.

Toda a movimentação bancária da empresa transita pela conta caixa, com escrituração por totais diários.

De posse dos extratos bancários, fornecidos pela própria empresa, a fiscalização constatou regularidade nos registros de depósitos e cheques.

Entretanto, verificou o fisco a emissão de vários cheques de valores significativos lançados no caixa a título de suprimento, sendo que nos extratos bancários consta que referidos cheques foram liquidados via compensação.

Intimada a comprovar o destino dado a cada um dos referidos cheques, a autuada logrou relacionar alguns deles com boletos de compras de moeda estrangeira. No entanto, para maioria deles a autuada não apontou destino diferente, limitou-se a informar tratar-se de suprimento de caixa.

Informou ainda a autuada que a maioria dos suprimentos, não utilizados na compra de moeda estrangeira, retomou aos bancos, via depósitos.

De posse das cópias dos referidos cheques a fiscalização constatou que a grande maioria deles foi cruzado em preto, indicando depósito no banco especificado, onde foram liquidados via compensação bancária. Constatou ainda o fisco que grande parte dos tais cheques tiveram como beneficiário a pessoa jurídica de 'Supermercado Rísoli Ltda.'

À vista disso a fiscalização operou no sentido de excluir da conta caixa os valores dos aludidos cheques, resultando na constatação de saldos credores de caixa, devidamente demonstrados às fls. 61 a 72.

Tributou-se como omissão de receitas os maiores saldos credores verificados em cada período de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas.

A partir da constatação de que os cheques emitidos foram compensados, entendeu o fisco que era plausível a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95, exigindo o imposto de renda na fonte



à alíquota de 35%, com reajustamento da base de cálculo, uma vez que a autuada não logrou comprovar a operação ou a causa que justificasse a entrega dos recursos a sócios ou a terceiros.

Então, além do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e do Imposto de Renda na Fonte - IRF, foram exigidas, por decorrência da omissão de receitas, a Contribuição Social sobre o Lucro — CSLL e as contribuições para o PIS e Contribuição para a Seguridade Social — COFINS

O Acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

IRPJ - Ano-calendário: 1997, 1998 - OMISSÃO DE RECEITAS SALDO CREDOR DE CAIXA - A apuração de saldo credor na conta caixa após a reconstituição do movimento diário, autoriza a presunção de omissão de receitas, quantificada pelo maior saldo do período.

IRRF - Ano-calendário: 1997, 1998 - PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DA SUA CAUSA - Incide o imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, sobre os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO - A multa de ofício é de aplicação obrigatória nos casos de exigências de impostos e contribuições apurados em procedimento fiscal.

DECORRÊNCIA. Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL - Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos lançamentos decorrentes.

Cientificada a recorrente da Decisão em 05.06.2002, AR de fls. 816, protocolou o recurso em 02.07.2002.

Às fls. 861 a autoridade preparadora informa o regular arrolamento de bens no processo nº 11075.001379/2001-15.

Inicia o recurso com extensas lições doutrinárias relacionadas à aplicação do direito nos casos de dúvida na interpretação da Lei.

Defende que deve o processo civil servir de paradigma para os procedimentos administrativos como aplicação supletiva. Discorre sobre o direito ao recurso de reexame da matéria.

Adentrando no mérito da autuação, citando doutrina e jurisprudência, defende os seguintes argumentos, em síntese, muitos não diretamente relacionados com o cerne da exigência:

1) A autoridade administrativa na sua peça acusatória de lançamento, não provou a origem do fato gerador da obrigação. Tão apenas relacionou por via de 'Demonstrativo' as importâncias correspondentes;



4

2) A definição de a quem cabe o ônus da prova, quando o contribuinte apresenta declaração, consta do parágrafo 1º do artigo 79 do decreto-lei no. 5.844/43 (RIR/75, art. 485, par. 2º), nos termos seguintes: 'Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão';

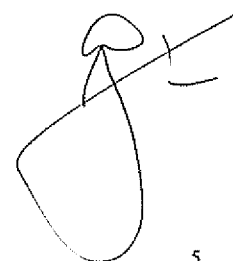
3) Em matéria de distribuição do ônus da prova, o princípio da legislação, expresso nesse dispositivo, é o de que - em regra - cabe à autoridade tributária provar a inexatidão da declaração ou dos esclarecimentos do contribuinte. Não basta alegar inexatidão: se não consegue prová-la, prevalece a declaração ou informação do contribuinte. E somente outra norma legal especial pode - nos casos e nas condições que especificar - inverter o ônus da prova, isto é, transferi-lo para o contribuinte;

4) O lançamento cujo fundamento é a omissão de rendimentos somente é legal, portanto, quando a autoridade lançadora prova - mediante elemento seguro ou indício veemente - que o contribuinte auferiu determinado rendimento não declarado, ou declarado em valor inferior ao efetivamente auferido. Somente depois de produzir essa prova é que a autoridade poderá - legitimamente - arbitrar o rendimento, 'de acordo com os elementos de que dispuser', se não conhecer seu valor exato (RIR/75, art. 485, letra c);

5) A presunção legal não é meio de prova. É instrumento de técnica, legislativa para distribuir o ônus da prova: a lei dispensa a prova de um fato desde que provado outro. Assim o declara o art. 344 do 1º Código de Processo Civil, ao dispor que 'não dependem de prova os fatos... em cujo favor milita presunção legal de existência ou veracidade';

6) Os depósitos na conta bancária do contribuinte, cuja origem ele não explica, podem ser indícios de aquisição de renda, mas indícios fracos, porque não há relação de causalidade entre o fato de aquisição da renda e o depósito bancário: é notório que o depósito pode ter origem tanto em aquisição de rendimento quanto em pagamento ou transferência de capital. O fato do depósito não autoriza, por si só, a convicção de que houve aquisição do rendimento. Pode - sim - conjugado com outros indícios, formar prova circunstancial que leve à convicção da existência de rendimento omitido;

7) Na hipótese dos autos, a autoridade lançadora não produziu prova indiciária da existência de rendimento omitido. Limitou-se a levantar a relação dos depósitos bancários e a pedir ao contribuinte que esclarecesse sua origem. Como este não conseguisse demonstrá-lo, presumiu a existência de rendimentos omitidos, ou seja, dispensou-se de provar a existência desses rendimentos. O imposto foi lançado não porque tenha sido provada a aquisição da



disponibilidade de renda não declarada, mas porque o contribuinte não comprovou a origem dos depósitos bancários;

8) A somatória dos depósitos bancários ao acréscimo patrimonial simples, a envolver uma bi-tributação, e que não se deve considerar o depósito independentemente das retiradas;

9) Os depósitos foram inúmeros como inúmeros foram as retiradas, não guardando discrepância com a atividade laboral do contribuinte, consistente no agenciamento de viagens, venda de passagens e câmbio e, também, não foi apurado houvessem permanecido, ao cabo do ano-base, quando da verdadeira ocorrência legal do fato gerador do imposto de renda, saldos que denotassem convincentemente ocultação de receita;

10) Os fiscais permaneceram apreciável período de tempo na empresa, e não encontraram aí qualquer irregularidade, mas concluem por presunção, que houve omissão de receita. Não relacionaram qualquer fato ou operação que pudesse dar algum suporte à conclusão da existência da omissão de receita;

11) Considerando que lucro por ela declarado, não foi impugnado pelos Senhores Agentes Fiscais, ao contrário, foi aceito, porque na sua escrita estão escrituradas todas as suas receitas e despesas corretamente;

12) Salvo pequenas divergências em algumas datas, os cheques emitidos foram devidamente escriturados nas contas Banco do Brasil S.A. e Banco Bamerindus do Brasil S.A. Os depósitos escriturados também coincidiram com os extratos apresentados, não tendo sido observados depósitos não escriturados

Segue o recurso, centrado, basicamente, na negativa de aceitação da tributação de depósitos bancários, calçada em farta doutrina

Finaliza, dizendo-se convencida que agiu de boa fé, e dentro do maior critério e espírito de Justiça, esperando o reconhecimento da improcedência dos Autos de Infração

É o Relatório."

No que interessa a essa instância recursal, o acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso voluntário do Contribuinte para excluir a exigência relativa ao IRFonte decorrente de pagamentos tidos pela Fiscalização como sendo sem causa ou a beneficiários não identificados, nos termos do art. 61 da Lei n. 8.981/95. Segundo o Colegiado *a quo*, "no caso presente, a omissão de receita é pretérita; os cheques apenas tiveram a função de devolver ao "caixa dois" o que lhe fora subtraído. E os cheques tem respaldo nos documentos de despesas ou custos adimplidos pelo "caixa dois" em épocas que o caixa contabilizado da empresa não detinha recurso suficiente para consignar quaisquer saídas a esse teor".

Contra o acórdão a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração (fls. 883/886) para que fosse sanada omissão em relação à apreciação de informação veiculada nos

autos relativa à existência de ação penal instaurada pela verificação de irregular negociação de moeda estrangeira, mais especificamente em relação ao ofício PRMU nº 425/00, relacionado aos procedimentos criminais – nº 98.13.00188-7 e 2001.71.03.03.000479-0, e ação penal nº 2002.71.03.002756-2. Referidos embargos foram conhecidos, mas rejeitados, por Despacho de fls. 919 exarado pelo Ilmo. Relator Dr. Luiz Martins Valero.

Em sede de recurso especial (fls. 921/923), argüi a Fazenda Nacional, em síntese, a contrariedade do acórdão recorrido à lei (Lei n. 8.981/95, art. 61) e à evidência da prova, sob o fundamento de que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar a natureza das operações e/ou beneficiários dos pagamentos efetuados por meio de cheques sacados face sua conta-corrente.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 107-0117/06 (fls. 924/925), ante a configuração, em tese, da alegada contrariedade do acórdão à lei e à prova dos autos.

Não foram apresentadas contra-razões pela Contribuinte.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop with a small circle at the top and a horizontal line extending to the right.

Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

O recurso especial é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Nos termos do art. 61 da Lei n. 8.981/95, *“fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais”*. Conforme disposto no § 1º do citado dispositivo, *“a incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991”*.

Do teor do citado dispositivo, parece-me evidente que o ônus da prova sobre a demonstração da natureza das operações realizadas e/ou dos beneficiários dos recursos respectivos é do contribuinte. Existentes operações de crédito não comprovadas em sua natureza ou em seu beneficiário pelo contribuinte, cabível a exigência de IRFonte sobre os valores correspondentes nos termos do art. 61 da Lei n. 8.981/95.

No caso, restou demonstrado pela Fiscalização que os cheques da pessoa jurídica escriturados como suprimimento da conta caixa foram, na verdade, objeto de compensação bancária sem identificação dos reais beneficiários dos pagamentos. Em outros casos, quando identificados os beneficiários, não houve demonstração pelo Contribuinte das causas ou operações que justificaram as respectivas saídas. Tal circunstância atende plenamente ao tipo tributário previsto no art. 61 da Lei n. 8.981/95 acima transcrito.

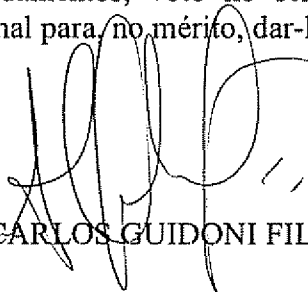
Não pode prosperar a conclusão do acórdão recorrido no sentido de que *“os cheques apenas tiveram a função de devolver ao “caixa dois” o que lhe fora subtraído. E os cheques têm respaldo nos documentos de despesas ou custos adimplidos pelo “caixa dois” em épocas que o caixa contabilizado da empresa não detinha recurso suficiente para consignar quaisquer saídas a esse teor”*.

Com a devida vênia ao ilustre Conselheiro Redator do voto vencedor, tais afirmações não encontram respaldo nas provas produzidas nos autos (visto que não há a mínima demonstração de que os cheques representaram efetiva devolução do “caixa dois” aos sócios). Desacompanhadas das provas respectivas, as assertivas do acórdão recorrido implicam indevida (e ilegal) inversão do ônus da prova quanto às circunstâncias que levam à tributação na forma do art. 61 da Lei n. 8.981/95.

O acórdão recorrido “presumiu” que os pagamentos foram efetuados em devolução ao caixa 2, do suprimimento de caixa anteriormente efetuado. O que há de certo nos autos é que restou demonstrado pela Fiscalização que houve pagamentos em relação aos quais o Contribuinte deixou de comprovar a respectiva causa ou beneficiário, o que se enquadra na hipótese legal do dispositivo citado. Por fim, como anotou o voto vencido do acórdão recorrido, *“a empresa aproveitou os cheques utilizados para transferência de recursos a terceiros, sem que, pelo menos, a causa da operação tenha sido informada, para suprir a*

conta caixa, dando cobertura a saídas outras daquela conta cujo saldo não era suficiente para suporta-las”.

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe provimento.



ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO