



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

---

<b>Processo nº</b>	13558.000689/2004-50
<b>Recurso nº</b>	148.826 - Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ e reflexos
<b>Acórdão nº</b>	103-22.771
<b>Sessão de</b>	6 de dezembro de 2006
<b>Recorrente</b>	TOBOGAM COMÉRCIO DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA.
<b>Recorrida</b>	1ª TURMA/DRJ/SALVADOR-BA

---

CRÉDITOS EM CONTA BANCÁRIA SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. ART. 42 DA LEI 9.430/96. Caracterizam receitas omitidas os valores creditados em conta de depósito (ou de investimento) mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO LUCROS DA PESSOA JURÍDICA. A ausência de escrituração contábil e fiscal regular autoriza a tributação dos resultados da pessoa jurídica pelo regime do lucro arbitrado.

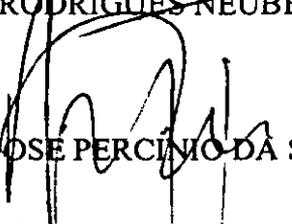
MULTA *EX OFFICIO*. CONFISCO. O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido aos tributos em geral, não alcança as multas de lançamento *ex officio*.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos por TOBOGAM COMÉRCIO DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA.

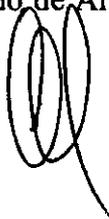
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
Presidente

  
ALOYSIO JOSE PERCÍNIO DA SILVA  
Relator

FORMALIZADO EM: 26 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO. Ausentes, por motivo justificado os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, Antonio Carlos Guidoni Filho e Leonardo de Andrade Couto em face dos distúrbios atinentes ao controle do espaço aéreo nacional.



## Relatório

TOBOGAM COMÉRCIO DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA. opôs recurso voluntário contra o Acórdão nº 8.231/2005, da 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE SALVADOR-BA (fls. 162).

A exigência contempla autos de infração de IRPJ e, como tributação reflexa, de CSLL, PIS e Cofins. Segundo relatado pela DRJ:

“(…)

2. De acordo com o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica e o “Termo de Verificação Fiscal” (docs. de fls. n.ºs. 110 a 111 e 147 a 149), o crédito tributário ali lançado foi constituído pelo regime de lucro arbitrado, em razão da fiscalização indicar que a Contribuinte, tendo sido notificada a apresentar os livros e documentos de sua escrituração relativos aos anos-calendário de 2001 a 2003, deixou de apresentá-los, declarando, inclusive, que não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais (doc. de fl. n.º 22), tendo como enquadramento legal o artigo 530, inciso III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que aprovou o Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/1999), sendo ali apontado:

a) Omissão de Receita, caracterizada pela ocorrência de “Depósitos Bancários de Origem não Comprovada”, do primeiro ao quarto trimestres dos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, totalizando, nos referidos anos os valores de R\$ 3.342.465,84, R\$ 2.516.910,23 e R\$ 4.808.216,70, respectivamente, tendo como enquadramento legal os artigos 27, inciso I e 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e os artigos 532 e 537, do RIR/1999; e,

b) a ocorrência da utilização de interpostas pessoas, resultando na aplicação da Multa Qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), que estaria caracterizada pela baixa capacidade econômica dos sócios, e, principalmente, o ilimitado poder concedido ao Sr. Eugenildo Almeida Nunes, que o quadro societário ostentaria o nome de pessoas que, de fato, encobrem a identidade do verdadeiro administrador, caracterizando a existência de interpostas pessoas, observando-se que o referido Sr. Eugenildo foi nomeado, pela Fiscalização, responsável solidário nos termos do artigo 124, I, do Código Tributário Nacional, tendo como enquadramento legal o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

3. No que diz respeito aos demais Autos de Infrações os lançamentos foram realizados com base na apontada Omissão de Receita, que totaliza o valor de R\$ 10.667.592,77, observando-se que os enquadramentos legais e as descrições dos fatos constam nos respectivos Autos (docs. de fls. n.ºs. 112 a 149).

4. Ciente das autuações em 19/07/2004, no dia 17/08/2004, a Interessada, por seu representante, protocoliza petição na repartição competente (docs. de fls. n.ºs. 21 – frente e verso, 100 a 149 e 152 a 158), onde, impugnando os lançamentos, alega, em síntese, que:



4.1. apesar de informar que estava inativa no período fiscalizado e de que “a movimentação encontrada referia-se à circulação de receita da empresa *UBATÁ COMÉRCIO DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA.*, que, pela dificuldade de obtenção de crédito bancário, utilizava antiga conta corrente da autuada, permaneceram os fiscais impassíveis, desconsiderando os fatos e lançando a sistemática do lucro arbitrado, considerando somente os ingressos de receita”;

4.2. “o Termo de Verificação Fiscal se encontra eivado de nulidade, porquanto não expressa as verdades dos fatos, eis que omite elemento de vital importância para a legalidade da ação fiscal perpetrada”;

4.3. a exigência tributária é calcada em fato gerador inexistente, isto porque o fato de possuir movimentação bancária, não implica, necessariamente, que os valores ali discriminados tenham sido resultantes de operações mercantis capazes de se constituírem fato gerador do tributo ora lançado, porquanto, tais valores “não lhes pertenciam, eis que resultado de operações de outras empresas, já declinadas no decorrer deste processo”;

4.4. os valores encontrados nas suas contas bancárias “já foram objeto de fato gerador dos tributos que se pretendem no presente auto de infração, decorrentes de operações daquelas empresas já referidas”;

4.5. o fato de realizar a movimentação financeira de terceira pessoa em sua conta corrente decorreu, tão-somente, do prestígio que gozava para a liberação de depósitos em cheques e outras vantagens, sendo que “a movimentação bancária em nome de terceira pessoa não teve, nem poderia ter, o condão de esquivar-se do pagamento de tributos”;

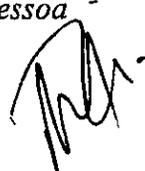
4.6. “não pode o fisco simplesmente pretender impor um tributo sem que se tenha a certeza nítida da ocorrência do fato gerador, não sendo possível que se venha a tributar um contribuinte por presunção desprovida de qualquer indício probatório”;

4.7. para que tivesse a incidência do fato gerador dos tributos que se pretendem lançar, ela teria que, no mínimo, ter adquirido mercadorias, fato que efetivamente não ocorreu, inclusive porque estava desativada;

4.8. ainda que por absurdo, os valores movimentados na referida conta corrente realmente lhe pertencessem, “o que só se admite apenas para argumentar, não se pode arbitrar lucro tendo em conta somente as entradas de receitas, sem considerar as saídas das mesmas,” isto porque “a atividade mercantil sobrevive somente graças a um princípio simples, que os fiscais relutam em reconhecer: a compra e venda de mercadorias. Utilizando apenas parte da informação da movimentação financeira, qual seja, a entrada de recursos, considerou tudo como receita, desconsiderando a saída de numerário, que se constitui em despesa”;

4.9. “a entrada de numerário, resultante da venda de mercadorias, só pode ocorrer se, paralelamente, houver a compra dessas mesmas mercadorias, resultando que a diferença entre um e outro é que poderia ser considerada lucro, para efeito de arbitramento”;

4.10. “não se pode alterar o conceito de renda para o fim de atribuir-lhe conformação jurídica que implique tributar apenas receitas da pessoa



*jurídica, sem excluir, por exemplo, as despesas necessárias para a manutenção da fonte produtora, bem assim as decorrentes da arte de comerciar”;*

4.11. conforme artigo do jurista Ives Gandra da Silva Martins (transcrição de fls. n.ºs. 155), “*óbvio é que a sistemática imposta pelos fiscais viola direito fundamental do contribuinte, pois subverte o conceito jurídico-constitucional de renda, que a administração pública não pode mudar”;*

4.12. “*também o CTN, em dispositivo específico, afirma que não cabe ao direito tributário modificar categorias jurídicas privadas para efeito de tributação. O conceito de ‘renda’, de ‘lucro’, só é dado pelo direito privado, não pelo público. A Constituição da República, ao erguê-lo juridicamente, fixou o seu âmbito jurídico-constitucional, não podendo nenhum dos poderes, sem alterar a Carta Magna, dar-lhe significado diferente”;*

4.13. “*Rubens Gomes de Souza, citado pelo Ministro do STJ, José Augusto Delgado, ‘assentou o conceito de renda, para fins de tributação, estabelecendo a sua diferenciação do de patrimônio. Este é o montante da riqueza possuída por um indivíduo em determinado momento. Aquela caracteriza-se pelo ‘aumento ou acréscimo do patrimônio identificado em determinado período, isto é, entre dois momentos quaisquer de tempo (na prática, esses dois momentos são o início e o fim do exercício financeiro)’.* (idem, p. 100)”;

4.14. “*sendo a renda o aumento ou acréscimo do patrimônio, em um dado intervalo de tempo, há que se contabilizar receitas e despesas, não somente receitas, como quiseram os fiscais. Pensar diferente é justamente criar um novo tributo, com fato gerador diverso, o que é vedado constitucionalmente”;*

4.15. “*o Fisco, que tomou a iniciativa de requisitar ao Banco do Brasil extratos bancários de movimentação financeira efetuada em nome da atuada, só utilizou maliciosamente, a movimentação referente à entrada de numerário, deixando de lado a saída do mesmo, configurada como despesa”;*

4.16. “*também Diva Malerbi, tratando dos Direitos Fundamentais do Contribuinte, afirma que*

*‘não se identificando os conceitos de renda e de patrimônio, a apuração do imposto sobre a renda pressupõe o levantamento de todas as despesas e custos necessários à obtenção da receita, somente existindo renda quando o resultado for positivo’ (Pesquisas Tributárias. Direitos Fundamentais do Contribuinte. São Paulo: RT, 200, p. 163)”;*

4.17. “*idêntico acontece com as contribuições sociais também exigidas no presente auto de infração, eis que os seus fatos geradores impescindem da demonstração das receitas e despesas, não somente as receitas”;*

4.18. “*não são essas as únicas ilegalidades/inconstitucionalidades perpetradas pelo Fisco Federal. A multa confiscatória aplicada, de 150% (cento e cinquenta por cento), malfere o artigo 150, IV, da CF/88”;*

4.19. “*nem se diga que a vedação de tributo com efeito de confisco não se aplica à multa, mas ao tributo considerado isoladamente. É uma falácia sem*



*tamanho esta, como será demonstrado, que só serve para fomentar a sanha do Fisco”;*

4.20. *“o princípio da vedação de confisco, por ser um direito fundamental do contribuinte, deve ser interpretado extensivamente, significando que a atividade financeira/tributária do Estado não pode inviabilizar economicamente o contribuinte, de modo a reduzi-lo a coisa alguma. O patrimônio, como os outros direitos fundamentais, também insere-se no círculo de proteção da dignidade humana, se entendido como o resguardo das condições materiais indispensáveis de existência da pessoa, seja física ou jurídica”;*

4.21. *“a obrigação tributária pode ser dividida em obrigação principal e acessória. Segundo o artigo 113, § 3º, do CTN, a obrigação tributária converte-se em principal relativamente à penalidade pecuniária. Assim, a multa, considerando a interpretação extensiva oferecida ao conceito de tributo na Constituição, nesse se insere, não podendo haver multa que implique em confisco, exceto, como é comezinho na doutrina e jurisprudência, em caso de contrabandistas, pois a punição é de outra natureza”;*

4.22. *“a vedação do efeito do confisco em matéria tributária está diretamente relacionada à capacidade contributiva, de forma a que a exação fiscal não seja instrumento de redução do contribuinte à miséria”*, conforme tese esposada por Ives Gandra da Silva Martins e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (transcrições de fls. nºs. 157 e 158);

4.23. *“resta claro, portanto, que a multa imposta é altamente confiscatória, inconstitucional, portanto, tornando o auto de infração viciado também por esse motivo”;*

4.24. em face de sua argumentação, não há como prosperar a ação fiscal, *“eis que calcada em fato inexistente, não se podendo tributar qualquer pessoa por simples dedução dos agentes fiscalizadores, sendo necessário a certeza da ocorrência do fato gerador, o que não se tem no presente caso”;*

5. Finalizando, requer a improcedência dos autos de infração e a anulação de todo o procedimento fiscal.”

O lançamento foi julgado procedente, conforme acórdão assim resumido:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

Ementa: NULIDADE. TÉRMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO.

Incabível a pretensão de nulidade do Termo de Verificação Fiscal se a legislação limitou tal hipótese aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, o que não se aplica à presente situação, eis que a legislação em vigor conferiu ao Auditor Fiscal da Receita Federal competência exclusiva para a realização do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

**Ementa: DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.**

Configura-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

**ALEGAÇÕES. ÔNUS DA PROVA.**

Considera-se sem efeito as alegações contestando a existência de crédito tributário regularmente constituído, se desacompanhadas de prova, eis que o ônus da prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato impeditivo, modificativo ou extintivo de direito.

**OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

Na falta de apresentação da escrituração à autoridade fiscal, é cabível o arbitramento dos lucros sobre o valor das receitas omitidas.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.**

Incabível a argüição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

**FRAUDE. MULTA AGRAVADA.**

Caracterizada a ocorrência de ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica de modo a evitar o seu pagamento, é cabível a aplicação da multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento).

**Contribuição para o PIS**

**Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

**Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS**

**MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS. DECORRÊNCIA.**

Em se tratando dos mesmos pressupostos fáticos idênticos àqueles que serviram de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, “*mutatis mutantis*”, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição para a Contribuição para o PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e ao COFINS, em razão da relação de causa e efeito.”

Cientificada da decisão em 03/11/2005, fls. 188, a interessada interpôs recurso no dia 17/11/2005, por meio do qual renovou as razões de contestação expostas na impugnação para, ao final, requerer:

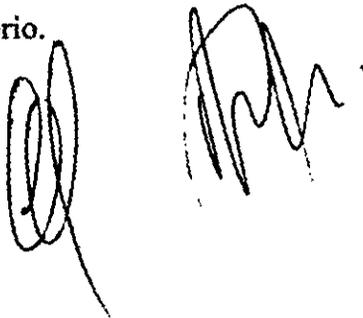


“a) seja o presente recurso julgado completamente procedente, por ser completamente incabível a exação nos moldes do auto de infração lavrado;

b) que, em todos os casos, seja afastada a multa e as decorrências dela aplicadas, por ser manifestamente confiscatória e inconstitucional.”

O órgão preparador informa inexistência de bens no ativo permanente da recorrente, fls. 210.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

A preliminar de nulidade suscitada se confunde com o próprio mérito do lançamento e dessa forma deve ser examinada.

A recorrente assegura pertencer a terceiro a movimentação financeira da sua conta bancária, entretanto, nada trouxe aos autos para comprovar sua alegação. Por sua vez, a tributação de receitas omitidas caracterizadas por créditos em conta bancária de origem incomprovada, com fundamento na presunção introduzida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, é matéria pacificada nesta Câmara e na Câmara Superior de Recursos Fiscais, exemplificada pelos seguintes acórdãos:

“MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA. BASE DE CÁLCULO DE COFINS E PIS. *FACTORING*. Caracterizam receitas omitidas os valores creditados em conta de depósito (ou de investimento) mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Na determinação *ex officio* da receita omitida da atividade de *factoring*, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96, considera-se receita bruta tributável a diferença verificada entre o valor de aquisição e o valor de face dos títulos ou direitos creditórios adquiridos. (Acórdão n.º 103-22.616/2006)

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas da pessoa jurídica. (Acórdão n.º 103-22.640/2006)

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Acórdão CSRF/04-00.051)”

O arbitramento dos lucros foi corretamente adotado, haja vista a inexistência de escrituração contábil regular expressamente declarada pela recorrente às fls. 22. É descabido o protesto pela ausência de dedução de custos e despesas na determinação do montante devido. No regime de tributação pelo lucro arbitrado, parcela de custos e despesas é implícita e



automaticamente computada na apuração da base tributável mediante a aplicação dos coeficientes de arbitramento sobre a receita da pessoa jurídica.

A multa de lançamento de ofício foi aplicada com fundamento na legislação pertinente, como se observa pelo enquadramento legal informado no auto de infração. A vedação ao confisco, expressamente contida no art. 150, IV, da Constituição da República, restringe-se aos tributos, não é extensiva às multas. Sobre o tema, ensina Hugo de Brito Machado<sup>1</sup>:

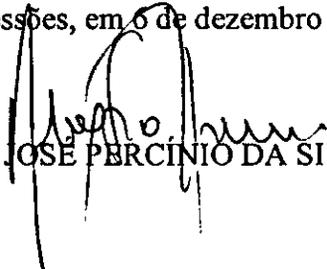
“Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art.150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a não-confiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude.”

No tocante à tributação reflexa, a decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

#### CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pela negativa de provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 6 de dezembro de 2006

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA



<sup>1</sup> “Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988”, Dialética, 4ª edição, página 107.