



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 13558.000928/2006-33  
**Recurso nº** 160.381 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e OUTROS - EX.: 2004  
**Acórdão nº** 195-0.0001  
**Sessão de** 15 de setembro de 2008  
**Recorrente** HESTIVEL COMÉRCIO DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA.  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

EXERCÍCIO: 2004

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

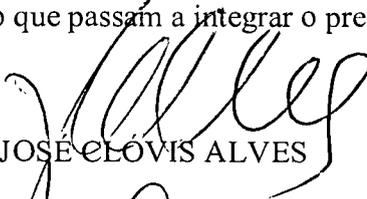
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EXCLUSÕES - Excluem-se da tributação os depósitos/créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídicas e os referentes a resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários. Inaplicável a pretensão de exclusão dos saques por falta de previsão legal.

LEGISLAÇÃO PRETÉRITA - Inaplicável a jurisprudência administrativa ou judicial fundamentada na legislação tributária pretérita aos fatos geradores do lançamento de ofício, no caso o ano calendário de 2003.

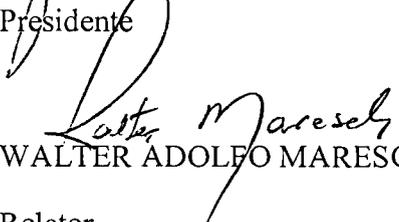
LANÇAMENTOS DECORRENTES OU REFLEXOS - Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos - CSLL, PIS e COFINS, o decidido no principal - IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial 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.

  
JOSE CLÓVIS ALVES

Presidente

  
WALTER ADOLFO MARESCH

Relator

Formalizado em: 14 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS e BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR.

## Relatório

A contribuinte identificada em epígrafe, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão prolatada pela 1ª Turma da DRJ em SALVADOR (BA), consubstanciada no acórdão de nº 15.232 de 20 de abril de 2007, que julgou procedente o lançamento referente a IRPJ e lançamentos reflexos (CSLL, PIS e COFINS), contidos nos Autos de Infração de fls. 121/146, apresenta o recurso voluntário de fls. 193/206.

Adoto o relatório da DRJ.

Tratam-se dos Autos de Infrações de folhas nºs. 114 a 147, lavrados contra a Contribuinte acima identificada, para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 250.492,79 (duzentos e cinquenta mil, quatrocentos e noventa e dois reais e setenta e nove centavos), estando assim distribuído:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica.....	R\$ 19.352,16;
Juros de Mora (calculados até 31/10/2006).....	R\$ 9.913,41;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 29.028,23;
Contr. p/o Programa de Integração Social – PIS/Faturamento..	R\$ 8.735,32;
Juros de Mora (calculados até 31/10/2006).....	R\$ 4.603,03;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 13.102,94;

 2

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.....R\$ 14.514,11;  
Juros de Mora (calculados até 31/10/2006).....R\$ 7.435,04;  
Multa Proporcional (passível de redução).....R\$ 21.771,16; e,  
Contr. para Financiamento da Seguridade Social – COFINS...R\$ 40.316,97;  
Juros de Mora (calculados até 31/10/2006).....R\$ 21.245,00;  
Multa Proporcional (passível de redução).....R\$ 60.475,42.

De acordo com o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (docs. de fls. nºs. 114 a 126), **o crédito tributário ali lançado foi constituído pelo regime de lucro arbitrado**, tendo em vista que a contribuinte notificada a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e Termo de Intimação anexo, não os teria apresentado, tendo como enquadramento legal o artigo 530, inciso III, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), onde foi apontado:

**Omissão de Receitas**, que teria sido caracterizada pela ocorrência de “**Depósitos Bancários de Origem não Comprovada**”, do primeiro ao quarto trimestres de 2003, nos valores de R\$ 456.395,14, R\$ 296.903,45, R\$ 197.663,56 e R\$ 392.939,36, respectivamente, tendo como enquadramento legal os artigos 27, I e 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e os artigos 532 e 537, do RIR/1999; e

o **evidente intuito de fraude** conforme definido nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, quando a “fiscalizada omitiu informação com o objetivo de impedir ou retardar, totalmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais”, resultando na aplicação da **Multa Qualificada de 150%** (cento e cinquenta por cento) pela aplicação do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, fraude que teria sido caracterizada em razão dos seguintes elementos descritos no Relatório Fiscal – IRPJ (fls. nºs. 116 e 117):

a Contribuinte, apesar de ter apresentado movimentação financeira no decorrer do ano-calendário de 2003, apresentou a Declaração de Informações Econômico Fiscal – DIPJ Inativa, prevista somente para as pessoas jurídicas que permaneceram no decorrer de todo o ano-calendário sem realizar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial;

a maior parte dos créditos levantados referem-se às transações envolvendo cartões de crédito (*visanet*) e ticket alimentação eletrônico (*valetik*), sendo que tais operações caracterizaram recebimentos em decorrência de vendas de mercadorias;

“a modalidade de faturamento através de ticket alimentação eletrônico é bem característica do ramo de atividade da empresa fiscalizada (hipermercado); e

intimada a apresentar os livros/documentos contábeis e fiscais e os extratos bancários, a fiscalizada informou que deixaria de apresentar os elementos solicitados e



declarou que no período dos últimos 5 anos não houve movimento fiscal conforme declarações de inatividade entregues.”

No que diz respeito aos demais Autos de Infrações os lançamentos foram realizados com base na apontada Omissão de Receitas, a qual totaliza o valor de R\$ 1.343.901,51, inclusive com a aplicação da Multa Qualificada de 150%, observando-se que os enquadramentos legais e as descrições dos fatos constam nos respectivos Autos (docs. de fls. n.ºs. 127 a 147).

Ciente das autuações em 04/12/2006, no dia 02/01/2007, a Interessada, por seu representante, protocoliza petição na repartição competente (docs. de fls. n.ºs. 16, 19, 112 e 151 a 161), onde, impugnando os lançamentos, alega, em síntese, que:

o fato de se encontrar em estado de inatividade, inclusive no ano a que se refere o presente auto de infração, por si só já é suficiente para afastar a pretensa infração constante do auto que ora se impugna;

a autuação foi feita exclusivamente com base nos demonstrativos de movimentação bancária, sendo-lhe exigido o IRPJ, arbitrando o lucro, considerando o montante dos depósitos bancários como base de cálculo para a apuração dos tributos, o fazendo, ainda com relação aos tributos reflexos, entretanto, tais demonstrativos *“sem prova a mais que embase tal entendimento, são inábeis para a constituição do crédito tributário decorrente do IRPJ”*, sendo pacífico tal entendimento no Primeiro Conselho de Contribuintes conforme se observa do aresto colacionado (fl. n.º 156);

o Fisco, simplesmente, numa suposição arbitrária, lastreado apenas em extratos bancários, lhe impingiu uma exação que de forma alguma condiz com as provas dos autos;

“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 tributar um contribuinte por presunção desprovida de qualquer indício probatório”;

“o jurista Ives Gandra da Silva Martins, em excelente artigo sobre a matéria (Direitos Fundamentais do Contribuinte, São Paulo: RT, 2000, p. 64), assim se expressou:

*‘O fato gerador do imposto sobre a renda é o diferencial entre a receita e a despesa necessária para obtê-la. É impossível transformá-lo em fato gerador de tributo circulatório, semelhante aos demais dessa espécie, até porque, na exaustividade das hipóteses de impostos existentes na Constituição, excluída eventual incidência pela competência residual, a tributação sobre receitas brutas pode implicar incidência idêntica à dos tributos circulatórios.’*”

“assim, na esteira do mestre tributarista, 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”;

o Superior Tribunal de Justiça (STJ), aplicando a Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, em julgado recentes, entendeu que é *“ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”* (transcrições nas fls. 157 a 159);



por estas razões o auto de infração deve ser julgado nulo em sua totalidade;

“ante tão fortes razões, caso ainda o Auto de Infração contra si lavrado seja julgado procedente, as chances de vitória da impugnante no Judiciário são máximas, o que poderá redundar em danos à União Federal, que suportará os encargos, especialmente os honorários de sucumbência, o que é de todo indesejável”;

por absurdo e admitindo-se apenas por argumentar e pelo princípio da eventualidade, não sejam acolhidos os seus argumentos desenvolvidos nos tópicos anteriores, requer a redução do tributo e respectivos encargos nos seguintes termos;

“ainda que se considere que meros extratos bancários podem ser suporte de arbitramento de IRPJ, a base de cálculo do arbitramento jamais poderá ser o montante total dos depósitos, sob pena de se caracterizar confisco e transmutar-se a exigência tributária em própria penalidade”;

“é óbvio que o montante a ser utilizado pelo Fisco deveria ser, no mínimo, para ser razoável, a soma dos depósitos efetuados subtraída das retiradas, aplicando-se sobre esse resultado o percentual de arbitramento, de 9,6%. A aplicação do percentual direto sobre a totalidade dos depósitos constitui-se num abuso, e deve ser repelida a todo custo por este órgão julgador”;

“a jurisprudência administrativa tem repelido a utilização, como base de cálculo no arbitramento, o montante total dos depósitos efetuados” (transcrição de fls. n.ºs. 160 e 161);

“ainda que aceito o arbitramento com base exclusiva nos depósitos bancários, o micro somatório destes últimos não pode se constituir em base de cálculo para tanto, razão pela qual o auto de infração também é nulo de pleno direito”;

o Fisco não fez prova “da presença efetiva de sinais exteriores de riqueza, demonstrando haver renda consumida, em contrariedade ao decidido pela Quarta Câmara no processo nº 10630.001004/96-68, ao assentar que **‘o confronto de débitos em conta corrente, apurados através de extratos bancários, com os rendimentos declarados pelo contribuinte, não caracteriza a existência de sinais exteriores de riqueza, face à legislação proibir lançamento com base em extratos bancários’.**”

A 1ª Turma da DRJ SALVADOR (BA) através do acórdão 15-12.532 de 20 de abril de 2007, julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Anual - calendário: 2003*

*ALEGAÇÕES. ÔNUS DA PROVA.*

*Alegações destituídas de prova não podem desconstituir o crédito tributário regularmente lançado, eis que a prova compete à pessoa que alega o fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.*

*Configura-se omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular,*

*regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.*

**FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO.**

*Na falta de apresentação da escrituração à autoridade fiscal, é cabível o arbitramento dos lucros cuja base de cálculo é 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.*

**EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.**

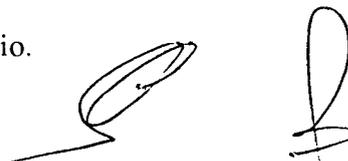
*Caracterizada o evidente intuito de fraude pela ocorrência de ação dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal de modo a evitar o seu pagamento, é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento). Autos Decorrentes Contribuição para o PIS Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.*

*Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu 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 o PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e ao COFINS, em razão da relação de causa e efeito.*

Ciente da decisão em 29/05/2007, conforme AR constante às fls. 192, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 20/06/2007, onde repete praticamente os argumentos da inicial, alegando em síntese

- a) Imprestabilidade de presunção para aferir a receita através de depósitos bancários, consoante a Súmula 182 do extinto TRF;
- b) Impossibilidade de constituição do crédito tributário com base exclusiva em extratos bancários, conforme jurisprudência administrativa e judicial;
- c) Da ilegalidade do arbitramento do lucro considerando como base de cálculo a totalidade dos depósitos bancários, devendo ser subtraídas as retiradas, para posterior aplicação do percentual de arbitramento de 9,6%;
- d) Da ausência de sinais exteriores de riqueza.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro WALTER ADOLFO MARESCH, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Como visto no relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata-se de lançamento de ofício de IRPJ e tributações decorrentes de CSLL, PIS e COFINS, em virtude da constatação de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não comprovados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Insurge-se inicialmente a contribuinte em relação à presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, julgando-a inapropriada para aferir a omissão de receitas, amparando-se principalmente na Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito, as presunções legais são utilizadas no âmbito tributário de longa data e visam facilitar a prova de um fato ilícito que se repete com certa frequência.

Conforme lição de Marcos Vinícius Neder em sua obra “Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado” – Ed. Dialética, 2ª ed. Pág. 172, a lei tributária se utiliza também de presunções legais para facilitar a atuação do Estado no seu dever de comprovar o ilícito e esse instrumento legal tem o efeito prático de inverter o ônus da prova.

Ainda segundo Marcos Vinícius, em geral, as presunções legais visam facilitar a prova de um fato ilícito que se repete com certa frequência. Nesse caso, a relação entre o fato indiciário e o fato ilícito é estabelecida por força de lei e, portanto, não precisa ser comprovada pelo agente fiscal. Basta a prova do fato indiciário, cabendo ao sujeito passivo, quando admitido, infirmar o fato presumido.

Assim é o que ocorre com a presunção legal preconizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, onde o agente fiscal deve intimar o contribuinte sobre a origem dos depósitos bancários e cabe ao contribuinte comprovar esta origem, sob pena de ser caracterizada a omissão de receita (pessoa jurídica) ou rendimento (pessoa física).

Conforme demonstrado no bem fundamentado voto condutor da Delegacia de Julgamento de SALVADOR (BA), a fiscalização seguiu todos os passos delineados pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, inquirindo por duas vezes, a empresa fiscalizada a apresentar os livros e documentos das atividades negociais e esclarecer a origem dos recursos movimentados em suas contas correntes.

Excluiu a fiscalização outrossim, os valores referentes a ‘estornos de lançamentos, cheques devolvidos, redução saldo devedor CPMF e movimento do dia’ conforme consta do Relatório Fiscal às fls. 116.



Em duas oportunidades, a resposta evasiva da contribuinte foi de que: (sic) “deixamos de apresentar os elementos relacionados nestes termos porque não houve movimentação fiscal no período dos últimos cinco anos sendo que a movimentação financeira que houve neste período de 2003, e representada pelo sócio Eugenildo Almeida Nunes e outras empresas que o mesmo é sócio – fls. 112”.

Tanto na impugnação (fls. 155/161) com no recurso voluntário (193/206) não se vislumbra qualquer tentativa em esclarecer a origem dos recursos movimentados no Banco do Brasil e Bradesco, cujos extratos foram requisitados pela autoridade fiscal, através de RMF (Requisição de Movimentação Financeira), limitando-se a contribuinte a tecer considerações teóricas sobre a matéria.

Com relação a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, é totalmente inaplicável aos lançamentos efetuados com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, por se referir à legislação pretérita, notadamente a Lei nº 8.021/90, onde se exigia a comprovação do nexo causal entre a movimentação financeira e a renda consumida pelo contribuinte.

Igualmente em relação a jurisprudência administrativa e judicial, colacionada pela contribuinte para justificar a impossibilidade de constituição do crédito tributário com base exclusiva em extratos bancários, é toda relacionada com fatos geradores anteriores a 01/01/1997, início da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

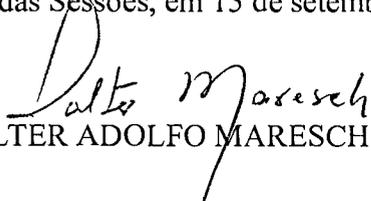
No tocante ao tópico da ilegalidade de considerar o total dos depósitos bancários como omissão de receitas, devendo ser subtraídos os valores das retiradas, a pretensão não tem qualquer amparo legal não merecendo acolhida por este Colegiado.

Com relação a argumentação de que não há comprovação de sinais exteriores de riqueza, novamente a contribuinte se equivoca em sua defesa, ao utilizar como paradigma, acórdão (10630.001004/96-68) relacionado com a legislação pretérita principalmente a Lei nº 8.021/90, sendo impertinente à matéria tratada nos autos.

Em resumo, constata-se que a contribuinte não se desincumbiu do ônus de infirmar a tributação levada a efeito pela fiscalização, tampouco esclarecendo a origem dos recursos movimentados, considerando-se restar evidente a prática comercial, através de robusta quantidade de créditos derivados da “VISANET” e “VALETIK” constantes dos extratos carreados pela fiscalização ao processo.

Neste sentido, encaminho meu voto para negar provimento ao recurso voluntário mantendo-se a decisão recorrida em todos os seus termos, inclusive todos os lançamentos decorrentes de CSLL, PIS e COFINS.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2008.

  
WALTER ADOLFO MARESCH

