



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Csc/7

Processo nº : 13707.000159/96-61
Recurso nº : 138893
Matéria : IRPJ E OUTROS EX: 1992
Recorrente : NETOKAR VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ – FORTALEZA/CE
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 2004
Acórdão nº : 107-07.772

IRPJ - ANO-BASE DE 1991 - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO NÃO COMPROVADO - Até o ano-calendário de 1996, a existência de "passivo não comprovado" não comportava a aplicação direta da presunção legal de omissão de receitas, sem que o trabalho fiscal investigasse os reais efeitos do fato. O parágrafo único do art. 228 do RIR/94 não tinha sustentação legal.

IRPJ - ANO-BASE DE 1991 - OMISSÃO DE RECEITAS - Depósitos bancários até 1996, por si só, não constituem fato gerador do Imposto sobre a Renda, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente a omissão de rendimento.

IRPJ - ANO-BASE DE 1991 - OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Somar depósitos bancários e compará-lo com as disponibilidades de caixa, sem que as diferenças encontradas sejam objeto de intimação ao contribuinte para justificar a origem das mesmas e sem o estabelecimento de nexo causal entre cada depósito e o fato que represente a omissão, com a agravante de que não consta dos autos a informação de estarem ou não referidos depósitos à margem da contabilidade, não é procedimento que autoriza a presunção de omissão de receitas.

IRPJ - ANO-BASE DE 1991 - GLOSA DE DESPESAS - Havendo suspeita de falsidade do documento contabilizado, cabe ao fisco aprofundar as investigações.

IRPJ - ANO-BASE DE 1991 - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL INEXISTENTE - GLOSA - Mantém-se a glosa quando os controles da administração tributária, alimentados por declarações do próprio contribuinte, apontam a inexistência do prejuízo compensado, não havendo prova ou evidência de erros.

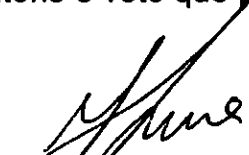
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NETOKAR VEÍCULOS LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir as exigências relativas à omissão de receitas e a glosa de despesa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, HUGO CORREIA SOTERO, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente justificadamente o Conselheiro OCTAVIO CAMPOS FISCHER.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

Recurso nº : 138893
Recorrente : NETOKAR VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

NETOKAR VEÍCULOS LTDA foi autuada pela fiscalização da Receita Federal para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ referente ao ano-base de 1991.

Como decorrência foram lavrados também Autos de Infração para exigência de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS; de contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL; de Imposto de Renda na Fonte - IRF e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

As infrações apuradas pela fiscalização, relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 04/05, foram as seguintes:

1) Omissão de Receitas - Passivo Fictício

Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não comprovação da conta Fornecedores constante do balanço levantado em 31.12.91, no valor de Cr\$ 24.022.238,00. Enquadramento legal: Arts.157 e § 1º; 179; 180 e 387, inciso II, do RIR/80.

2) Omissão de Receitas - Depósitos Bancários

Omissão de receita caracterizada por aplicação de recursos (depósitos bancários) superiores as disponibilidades, conforme demonstrativo integrante do Auto de Infração, no valor de Cr\$ 209.317.097,12. Enquadramento legal: Arts.157 e § 1º; 175, 178, 179 e 387, inciso II, do RIR/80.

3) Custos ou Despesas não Comprovadas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

Valor levado, indevidamente, a debito de despesa, caracterizado pela contabilização na conta "Materiais para Escritório" da nota fiscal 10513, emitida por Papelaria Márcia, CGC 28.351.182/0001-93, visto não haver referido cadastro no Ministério da Fazenda, documento de fls.29, no valor de Cr\$ 1.496.300,00. Enquadramento legal: Arts. 157, e § 1º; 191; 192; 197 e 387, inciso I do RIR/80.

4) Compensação Indevida de Prejuízos Fiscais

Compensação indevida no ano-base de 1991 de prejuízo fiscal do ano-base de 1990, não confirmado pelos registros do sistema SAPLI, no valor de Cr\$ 593.011,00. Enquadramento legal: Art. 157 e § 1º; 382; 386 e § 2º; e 388, inciso III, do RIR/80.

Na impugnação que inaugurou o litígio a autuada alegou, preliminarmente, a nulidade dos Autos de Infração por estarem baseados, exclusivamente, em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários, quando, o Decreto nº 2.471/88, em seu artigo 9º proíbe este procedimento.

Reclamou que a fiscalização não solicitou por escrito a apresentação de qualquer documento, que serviria de base para a apuração e, por isso, ficou tolhida e cerceada no seu direito de defesa.

No mérito, no tocante à acusação de passivo fictício, a impugnante juntou cópias de duplicatas e folhas do Livro de Entrada, que, segundo ela, comprovariam a exatidão do passivo no valor de Cr\$ 42.752.134,87.

Reclama que a fiscalização não levou em consideração Cr\$ 24.022.238,00, cujos documentos lhes foram apresentados "oficiosamente".

Aduz que o fiscal, examinou por amostragem algumas duplicatas e sem qualquer outro exame mais detalhado glosou várias, que não lhes foram devolvidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

Disse estranhar o fato de a fiscalização não considerar as duplicatas da Cherfan Com. e Repres. Ltda de nº 5587, no valor de Cr\$ 5.050.118,00 bem como a duplicata nº 2498, no valor de Cr\$ 5.115.205,00, sob a alegação de que ambas as empresas estavam com o CGC, suspenso.

Quanto à exigência arbitrada a partir dos depósitos bancários, sustentou que não houve omissão de receitas, pois os valores apontados pela fiscalização, são provenientes de transferências de numerário de uma conta bancária da firma para outra conta bancária da mesma firma.

Acrescenta que possuía três contas bancárias, sendo duas no banco Itaú e uma no Unibanco e que fazia intermediação na venda de veículos. Recebia tais veículos para intermediar sua venda e, quando promovia a venda, o cheque era por ela recebido e depositado em sua conta corrente e, logo que estivessem compensados, emitia um cheque ao proprietário do veículo vendido.

Atacando as exigências relativas à glosa de despesa, informa que adquiriu material de escritório de Papelaria Márcia, desconhecendo totalmente se ela tinha ou não cadastro no Ministério da Fazenda, apenas e unicamente recebeu a visita do vendedor, encomendou material de escritório recebeu o que tinha encomendado, e pagou a duplicata no respectivo vencimento, não tendo competência para verificar eventual irregularidade cadastral do fornecedor.

Em relação à glosa na compensação de prejuízos anexou cópia do LALUR para mostrar que tinha prejuízos fiscais acumulados dos anos anteriores. Anexou também cópia da página do seu livro Diário com os balanços de 1990 e 1991.

Decidindo a lide, a 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza - CE, por maioria de votos, julgou os lançamentos procedentes em parte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

Rejeitaram os julgadores as teses de nulidade levantadas pela impugnante sob o fundamento de que não há que se falar em defesa durante a fase instrutória do procedimento fiscal, pois não existe acusação que enseje tal exercício. Nesta fase, cumpre ao contribuinte apenas atender a solicitação de provas documentais e responder ao questionamento formulado por Termo de Intimação.

Asseveraram os julgadores que o direito de ampla defesa se inicia com a notificação do lançamento, peça acusatória de infração fiscal, no prazo de trinta dias. E, no caso, a impugnação apresentada é prova material do seu exercício.

Foram mantidas as exigências relativas ao passivo fictício, excluindo-se os valores relativos às duplicatas emitidas pelas firmas CHERFAN Com. Repres. Ltda e TANAN Com. Repres. Papel Ltda.

Quanto às folhas do Livro de Entrada anexado pela autuada para comprovar os demais valores da conta Fornecedores, ressaltaram os julgadores que referido livro não é documento hábil para comprovação do Passivo.

Também restaram mantidas as exigências apuradas com base nos depósitos bancários.

No tocante à glosa de despesa com material de escritório, sustentaram os julgadores que o registro feito no auto de infração, dando conta da existência de irregularidades nos controles mantidos pela Secretaria da Receita Federal em relação à papelaria Márcia servem como prova subsidiária, não constituindo o cerne do lançamento e que a glosa se sustenta pela não apresentação pela autuada da nota fiscal nota fiscal nº 10513 que comprovaria a despesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

Os julgadores rejeitaram os argumentos relativos à existência de prejuízo fiscal de anos anteriores, sob o fundamento de que a impugnante não carrou aos autos nenhuma documentação que comprovasse que teve prejuízos fiscais em anos anteriores.

Aduziram os julgadores que, diferentemente do que alega a autuada, o que consta do Relatório da Conta Corrente SAPLI de fls. 87 é que no ano-base de 1990 a autuada apurou um Lucro Real antes da compensação de prejuízos no valor de CR\$ 453.796,00 e não um prejuízo como alega.

Elaboraram novo demonstrativo das exigências e reduziram a multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento).

O Acórdão está assim ementado:

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. A manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, ou não comprovada a sua efetiva existência, mediante documentação hábil e idônea, autoriza presunção de omissão; no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. O depósito bancário há de, comprovadamente, ser satisfeito quanto à origem dos recursos, sob pena de tê-los por receitas omitidas, se não forem apresentadas provas documentais incontestáveis.

GLOSA DE DESPESA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. A legislação tributária atribui ao contribuinte o dever de guardar e apresentar ao Fisco, quando solicitado, os comprovantes de suas despesas. Em não o fazendo, cabível a adição ao lucro líquido dos valores deduzidos como despesa.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS. Constatada a compensação indevida de prejuízos fiscais no ano-calendário alcançado pelo auto de infração, mantém-se o lançamento.

CONTRIBUIÇÃO AO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. Com a suspensão das disposições contidas nos Decretos-lei nºs. 2445 e 2449, ambos de 1988, pela Resolução nº 49, de 09/10/1995, do Presidente do Senado Federal, não subsiste o lançamento da contribuição para o Programa de Integração Social calculada com base naqueles diplomas legais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

APLICAÇÃO RETROATIVA DA MULTA MENOS GRAVOSA. A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75%, do imposto, sendo menos gravosa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o., disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional.

Cientificada da Decisão em 22.12.2003 a autuada recorre a este Colegiado em 19.01.2004, petição de fls. 188 a 196.

Às fls. 188 o contribuinte oferece para arrolamento o bem lá descrito, pertencente aos sócios.

Suas razões de apelação basicamente repetem a impugnação, acrescentando, em síntese:

- reclamou da não aceitação do livro de Entradas de Mercadorias como prova da existência do passivo em 31.12.91;

- que o art. 6º da Lei nº 8.021/90 trata apenas e unicamente de casos de pessoa física;

- que os julgadores decidiram a questão relativa aos depósitos bancários sustentados em Lei posterior ao lançamento (Lei nº 9.430/96);

- que não recebeu intimação pessoal, conforme determina e impõe a Lei, para apresentar qualquer documento, e, desta forma, todo e qualquer Auto de Infração lavrado nestas condições são nulos, por cerceamento do direito de defesa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

- quanto à compensação de prejuízos, reforça que, dentro da Lei, compensou seu prejuízo do exercício de 1988, ano base 1987. Junta cópia da Declaração e do LALUR; e

- que os sócios não foram cientificados nos termos do art. nº 23 do Decreto nº 70.235/72.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

Recurso tempestivo e com arrolamento de bens em garantia. Dele conheço.

Se é certo, como sustentou a Turma Julgadora, que o direito de defesa do contribuinte é plenamente exercido com a impugnação ao lançamento, não menos correto é que o procedimento de fiscalização, a que o contribuinte tem o dever geral de colaboração, seja desenvolvido com a plena participação deste e desenvolvido sob os princípios gerais aplicáveis à administração pública, hoje consolidados na Lei nº 9.784/99:

"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Aliás, como destacaram os julgadores:

"O fisco exerce o trabalho de coleta de provas e informações que possam confirmar indícios de possíveis infrações. Daí, a solicitação de documentos e esclarecimentos ao contribuinte, que tem a oportunidade, não de contraditar, mas de apresentar os documentos e informações que levem a demonstrar, após análise do fisco, a inexistência de infrações." (grifamos)

No caso em exame não há nos autos, uma sequer, intimação ao contribuinte para esclarecer as suspeitas sobre o passivo e sobre os depósitos bancários, nem mesmo intimação para a comprovação da despesa glosada houve.

Mas os tribunais brasileiros, mormente os administrativos, não acolhem os pretensos vícios nos procedimentos que antecedem o lançamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

como determinantes de nulidade do ato formalizador. A uma porque o art. 142 do Código Tributário Nacional é claro ao fixar os pressupostos para a validade do lançamento, vazado nos seguintes termos:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

A duas porque o Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, é taxativo nas hipóteses de nulidade:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)”

Por isso afasto todas as preliminares de nulidade.

Resta analisar o mérito das exigências.

As exigência relativas ao passivo fictício foram mantidas sob o fundamento de que, segundo o art. 228 do RIR/1994, o fato de a escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou não comprovadas, autoriza a presunção de omissão de receita, inclusive no que tange à inversão do ônus da prova, consoante disposição do § 3º do art. 223 do RIR/1994.

Não penso assim.

O perfeito entendimento dos eventos denominados “passivo fictício” e “passivo não comprovado”, bem assim da natureza e alcance dos efeitos que se irradiam pela contabilidade da empresa, são fundamentais para que o fisco não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

cometa impropriedades ao formular exigência fiscais sancionadoras, ainda que, comodamente, lance mão das presunções legais.

É que, mesmo nas presunções legais, a fiscalização não está dispensada de fazer prova do fato indiciário (fato índice). O que o fisco não precisa provar é o fato presumido, ou seja, a consequência (omissão de receitas) tida como ocorrida pela experiência cristalizada na norma que veicula a presunção.

Em outras palavras: provada a ocorrência do fato "A", presume-se ocorrido o fato "B", reservando-se ao acusado a possibilidade de produzir prova em contrário.

A experiência demonstrava à exaustão que os contribuintes ao liquidarem obrigações com recursos mantidos à margem da escrituração, porque amealhados em anterior omissão de receitas, e não dispendo de saldo escritural suficiente nas contas de disponibilidade, não baixavam contabilmente referida obrigação, exatamente para não provocar saldo credor naquelas contas, denunciativo direto de utilização de recursos estranhos à escrita oficial.

A valoração dessa experiência é que permitiu ao legislador introduzir no ordenamento jurídico a presunção legal de omissão de receitas quando a fiscalização se deparasse com eventos dessa natureza.

Com efeito, dispunha o art. 180 do RIR/80:

"Art. 180. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º)." (grifamos)

Veja, nessa configuração legal era preciso que o fisco provasse a manutenção no passivo de obrigação já pagas, mais especificamente: era preciso que o fisco provasse o pagamento não registrado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

Apesar do artigo em tela reproduzir fielmente a norma inserta no § 2º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, prevalecia o equivocado entendimento de que se o contribuinte não apresentasse os documentos comprobatórios do passivo era porque as obrigações haviam sido liquidadas no curso do ano base, e assim estaria configurada a hipótese de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, prevista literalmente no discutido artigo.

Era equivocado o entendimento porque era diferente a situação em que o contribuinte não conseguia comprovar as obrigações constantes do passivo. Não cabia, nessa hipótese, a aplicação pura e simples da presunção legal, sob pena de se perpetrar uma injurídica presunção da presunção.

Com efeito, numa situação desta poderia ter ocorrido:

- a) extravio, verdadeiro, do documento;
- b) obrigação inexistente, cuja contrapartida serviu a outros propósitos (majoração indevida de custos/despesas, "notas frias", suprimientos fictícios na conta caixa, etc.); ou até
- c) mero erro de contabilização; e até
- d) pagamento da obrigação com recursos à margem da escrituração, negando-se o contribuinte a apresentar o título liquidado, exatamente para não produzir prova em seu desfavor.

Cabia à fiscalização, por prova direta, desnudar as consequências da situação, que poderia até desembocar no "passivo fictício".

O Poder Executivo, reconhecendo a existência dessa divergência de interpretação do texto legal, introduziu no art. 228 do Decreto nº 1.041/94, que aprovou o RIR/94, um parágrafo dispondo, *in verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

“Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

a) (...)

b) a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

Mas, em se tratando de uma presunção, a sua validade somente poderia ter lugar se proveniente de lei, em face do princípio da reserva legal consagrado no Código Tributário Nacional (arts. 3º, 97 e 142). Daí, fez-se necessário respaldar a medida regulamentar com disposição expressa de lei, o que veio a acontecer com o art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/96 (DOU de 30/12/96), que tem o seguinte teor:

“Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.”

Sem embargo da minha posição de que a experiência não permite, nessa hipótese, inferir-se, na maioria das vezes, a ocorrência de omissão de receitas, o fato é que, com essa norma, instituiu-se uma nova modalidade de presunção legal de omissão de receitas, confirmando-se a tese da ausência de previsão legal para que a falta de comprovação de obrigações constantes do passivo do balanço pudesse, antes, ser tomada como presunção de passivo já liquidado.

Não que a situação de “passivo não comprovado” não possa, de fato, esconder irregularidades tributárias, como dissemos antes.

É que não há como fugir da necessidade, antes da Lei nº 9.430/96, da investigação por parte do fisco da contra-partida do lançamento. Vale dizer o fato requeria prova direta do fisco, a ser feita ampliando-se o trabalho investigativo.

Nestes autos temos uma clássica aplicação de presunção, não legal, e não respaldada por indícios convergentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

Portanto, a exigência, neste ponto, deve ser afastada pois a prova que cabia ao fisco não foi feita adequadamente. Não foi provado o pagamento da obrigação constante do passivo, antes do balanço. Não foram investigadas as contrapartidas das obrigações não comprovadas. Não foram feitas diligências nos fornecedores.

A omissão de receitas apurada com base em depósitos bancários restou mantida por entenderem os julgadores, exceto aquele que foi voto vencido, que a Lei nº 8.021/90 ampara a exigência:

Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 6º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte."

Caberia ao contribuinte comprovar a renda auferida e consumida, vez que o texto legal é de ser interpretado com inteligência, conforme pregava Carlos Maximiliano, não podendo o intérprete criar distinções e exigências estranhas ao seu texto, asseveraram os julgadores, destacando:

"Trata-se de prova por presunção legal, sendo remansosa a jurisprudência a respeito, citando-se como exemplo o Acórdão nº 101-78.506, de 24/04/89, decidido pela Primeira Câmara do Eg. 1º Conselho de Contribuintes: "A existência de depósitos de origem não comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas " (v." Imposto de Renda - Jurisp. Adm. 12.4. Res. Trib., 1992, pp.34/45)."

Citaram doutrina de Aurélio Pitanga Seixas Filho:

"Como opina o Professor Jean Pierre Casimir, "Les Signes Extérieurs de Revenus", na hipótese de sinais exteriores de riqueza, como imóveis, aviões, valores mobiliários, cabe ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

Fisco investigar mais profundamente se esses sinais de riqueza não serão o produto ordinário de rendimentos declarados anteriormente.

Porém, na hipótese do sinal exterior de riqueza ser representado por valores monetários depositados em bancos, não cabe à autoridade fiscal qualquer outra prova, salvo a de existência de um saldo significativo omitido na declaração de rendimentos. A regra de experiência e de vida ensina que nem todos os sonegadores têm disposição de investir seus rendimentos sonegados em mansões, veículos de luxo e outros artigos suntuários e, afinal, o fato provado pelo Fisco - recursos financeiros omitidos na declaração de rendimentos e depositados em conta corrente bancária - está bem mais próximo do fato que deve ser provado por presunção - rendimentos tributáveis - do que os mencionados sinais de riqueza que exigem, ainda, uma avaliação em dinheiro.

Tratando-se de matéria fática, o que pode ser exigido da autoridade fiscal, ainda, é que proporcione ao contribuinte a oportunidade de esclarecer convincentemente a discrepância encontrada entre seus depósitos bancários e os rendimentos declarados ao Fisco.

Se é um dever legal informar ao Fisco os seus rendimentos tributáveis sob pena de severas sanções, inclusive criminais, o contribuinte notificado para justificar a diferença encontrada em seus extratos bancários, passa a ter o ônus de provar a natureza do erro cometido, para não sofrer as consequências da falta de provas convincentes, como a de ser considerado verdadeiro, como rendimento tributável, o fato inicialmente presumido pela autoridade fiscal." (Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário - A Função Fiscal, Ed. Forense, 1995, pp. 78/80)."

E continuaram a fundamentação, estribada no art. 281 do RIR/99, cuja base legal é o art. 42 da Lei nº 9.430/96, registrando que, tratando-se de fatos geradores anteriores à referida Lei, o fisco deve, como base no § 5º do artigo 6.º da Lei n.º 8.021/90, não apenas constatar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, mas estabelecer uma conexão entre estes depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que tivesse dado origem à omissão de receitas.

Asseveraram os julgadores:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

"Acontece que tal conexão, ou nexo de causa, dentro da teoria geral das provas adotada pela legislação processual, não precisa ser estabelecida por uma individualização exata entre causa e efeito, ou por uma prova única que, isoladamente, ateste a ocorrência de um fato apenas a ela específica e diretamente relacionado. Na realidade, na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento também por um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a inequívoca relação com uma dada situação de fato. É a chamada prova indiciária."

Citaram doutrina e jurisprudência que sustentam a utilização das provas indiciárias, que, no caso, tais provas foram sim produzidas pela autoridade lançadora, e estas não se confundem com simples presunções como quer fazer crer a impugnante.

E concluíram:

"Não obstante não se possa dizer que cada um dos ingressos de recursos na conta bancária tenha sido, de forma individualizada, associado pela autoridade lançadora a uma determinada operação concreta e específica da contribuinte, verdade é, no entanto, que o ilícito resta amplamente evidenciado pela sucessão de várias práticas da contribuinte, estas sim devidamente comprovadas no processo."

(...) Certo é que em relação ao ano-calendário de 1991, o fiscal autuante demonstrou a existência de omissão de receita caracterizada por aplicação de recursos (depósitos bancários) superiores as disponibilidades, conforme demonstrado às fls. 09. Ressalta-se que em nenhum momento a requerente questionou os saldos da conta caixa e os depósitos bancários em discussão, limitou-se a dizer que aludidos depósitos são provenientes de transferências de numerário entre suas contas bancárias em razão da intermediação na venda de veículos, fato este, até o presente momento, não comprovado nos autos."

Antes da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a omissão de receitas apurada a partir de depósitos bancários requeria do fisco a prova direta, ainda que indiciária, do nexo causal entre os depósitos e o evento gerador da omissão de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

A prova indiciária, como bem disse o Relator do Acórdão recorrido, se faz com a concatenação de indícios convergentes e não com um único indício, como nestes autos.

Ora, não há nos autos informação sobre se os depósitos foram contabilizados ou não - se foram contabilizados não se pesquisou a contrapartida contábil e, o mais grave, a fiscalizada não foi chamada a esclarecer previamente as divergências.

Em que pese o louvável esforço do julgador na tentativa de manter a exigência trazendo-a para o regramento da Lei nº 8.021/90, esta não pode prosperar nos moldes em que conduzido o procedimento fiscal.

Com efeito, a fiscalização limitou-se a produzir o Demonstrativo de fls 09 para mostrar que houve depósitos bancários em montante superior aos recebimentos e às disponibilidades de caixa.

Até poderia ser o caso de aplicação do art. 6º da Lei nº 8.021/90, desde que a fiscalização tivesse obedecido ao rito ditado pelos seus parágrafos.

Também não pode prosperar a exigência decorrente da glosa de despesa com material de escritório.

Ao contrário do que sustentaram os julgadores, o motivo para a glosa apontado pela fiscalização foi o fato de não se encontrar o CGC da emitente da Nota Fiscal nº 10513 nos cadastros da Receita Federal, como claramente evidenciado às fls. 05 e 29, demonstrando ter o fisco manuseado o documento.

Se havia a suspeita de falsidade do documento, cabia ao fisco aprofundar as investigações. Ao menos deveria ter intimado a fiscalizada para comprovar o efetivo dispêndio ou a entrada dos produtos adquiridos.

Por fim a glosa na compensação de prejuízos fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13707.000159/96-61
Acórdão nº : 107-07.772

A recorrente compensou com o lucro real do ano-base de 1991 o valor de Cr\$ 593.011,00. Entretanto, os controles eletrônicos da Receita Federal (SAPLI) não registram a existência do valor compensado.

Com efeito, no ano-base de 1987, o contribuinte apurou prejuízo fiscal de Cr\$ 327.050,00 que corrigido para 31.12.88 montava em Cr\$ 2.995.924,00. Ocorre que neste ano-base (1988) o contribuinte apurou lucro de Cr\$ 5.822.602,00 que absorveu todo o saldo de prejuízos.

Ainda que se leve em conta que o lucro apurado em 31.12.88 seja de Cr\$ 4.744.655,00 como apontado no LALUR juntado pela recorrente às fls. 216, o saldo de prejuízos fiscais estaria "zerado".

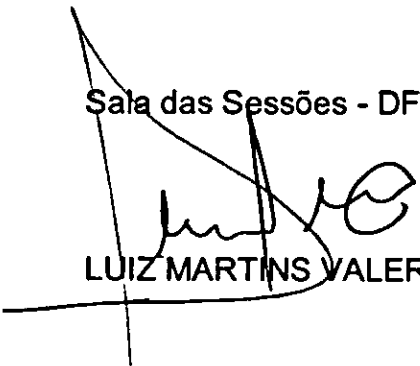
Em 1989 a recorrente apurou lucro. Isso ela própria reconhece no LALUR juntado.

Em 1990, o LALUR juntado aponta um prejuízo fiscal de Cr\$ 61.966,00, mas a sua Declaração, registrada sob nº 7-1-1070224 (fls. 87) aponta um Lucro Real de Cr\$ 453.796,00.

Deve ser mantida a exigência relativa à glosa na compensação de prejuízos fiscais.

Isto posto, voto por se DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências, principal e decorrentes (PIS, FINSOCIAL, CSLL e IR/Fonte), derivadas da acusação de omissão de receitas e da glosa de despesa.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2004.


LUIZ MARTINS VALERO