



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.001104/96-21
Recurso nº. : 139.238 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1992
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Interessada : DIVE DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.177

OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano-calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

OMISSÃO DE RECEITA – PASSIVO FICTÍCIO – A prova feita pelo contribuinte acerca da existência de determinada obrigação, através da apresentação de documentação idônea e hábil, elide a presunção de omissão de receitas por constituição de passivo fictício.

LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO – ESTOQUE FINAL – No livro Registro de Inventário somente devem ser arroladas as mercadorias existentes na data do balanço.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75% do imposto, sendo menos severa 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

Recurso de ofício negado.

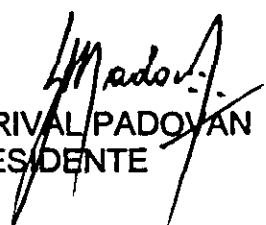
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em FORTALEZA/CE.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



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

Processo nº. : 13709.001104/96-21
Acórdão nº. : 108-08.177


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 13709.001104/96-21
Acórdão nº. : 108-08.177
Recurso nº. : 139.238
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

RELATÓRIO

Contra a empresa Dive Distribuidora De Veículos Ltda., foram lavrados os Autos de Infração, com a conseqüente formalização dos créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição ao FINSOCIAL e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referente ao ano-calendário de 1991.

A presente autuação decorre de procedimento de fiscalização instaurado contra o contribuinte em abril de 1995, através do qual apurou-se a ocorrência de três infrações à legislação tributária, descrita da seguinte forma pelo Auto de Infração:

- (i) omissão de receitas por suprimimento de numerário, constatada pela ausência de comprovação acerca da origem de depósitos bancários efetuados na conta corrente da empresa no período fiscalizado (itens 1.1 e 1.2 do Auto de Infração);
- (ii) omissão de receitas por suprimimento de numerário, constatada pela existência de depósitos justificados a partir da apresentação de documentos de datas divergentes entre si, não havendo congruência entre o momento da emissão da duplicada e da nota fiscal correspondente (item 1.3 do Auto de Infração);
- (iii) omissão de receitas pela constatação de passivo fictício, relativa a obrigações registradas em sua contabilidade, nos valores



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

Processo nº. : 13709.001104/96-21

Acórdão nº. : 108-08.177

de Cr\$ 146.590.942,78 e Cr\$ 3.500.000,00, sem que a empresa comprovasse a efetiva existência deste passivo (item 2 do Auto de Infração);

(iv) majoração indevida do custo, resultante da subavaliação de estoque final, apurada pela não escrituração de veículos adquiridos no ano-calendário de 1991 (item 3 do Auto de Infração).

Intimada em 14.06.1996 acerca do referido Auto de Infração, a ora Recorrida apresentou sua Impugnação, alegando, em síntese:

(i) a ilegalidade do Auto de Infração, em vista da alegada ofensa ao artigo 10, inciso IV do Código Tributário Nacional, haja vista que o lançamento não teria sido efetuado no local da verificação da falta;

(ii) a inexistência de omissão de receitas por suprimimento de numerário, na medida em que haveria comprovação nos autos quanto à origem de todos os depósitos relacionados pela fiscalização;

(iii) que a divergência entre as datas de emissão da duplicata e da nota fiscal respectiva, é resultado do procedimento adotado pela empresa, a qual emite a duplicata quando do recebimento do cheque, condicionando a emissão da nota fiscal à compensação do mesmo;

(iv) não haveria omissão de receita pela constatação de passivo fictício, na medida em que haveria a comprovação da existência das obrigações apontadas pela fiscalização, sendo elas relativas à empréstimos bancários contraídos pela empresa;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.001104/96-21

Acórdão nº. : 108-08.177

(v) a impropriedade da acusação fiscal referente à majoração de custo, apurada pela subavaliação de estoque, seja porque parte dos veículos apontados pela fiscalização foram efetivamente escriturados no estoque final em 31.12.1991, seja porque a outra parte destes veículos somente ingressaram na empresa no ano-calendário de 1992.

Remetidos os autos para julgamento, a 3ª Turma da DRJ de Fortaleza/CE houve por bem julgar procedente em parte o lançamento tributário, em decisão assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1992

Ementa: SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – A presunção de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada cede ante à vinculação destes suprimentos à receita declarada.

PASSIVO FICTÍCIO – A falta de comprovação do passivo autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO – ESTOQUE FINAL – No livro Registro de Inventário somente devem ser arroladas as mercadorias existentes na data do balanço.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75% do imposto, sendo menos severa 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

Lançamento Procedente em Parte."

No voto condutor da aludida decisão, consignaram os julgadores que, por haver comprovação cabal acerca da origem e efetividade dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, não se sustentaria a infração relativa à



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

Processo nº. : 13709.001104/96-21

Acórdão nº. : 108-08.177

omissão de receitas por suprimimento de numerário, cancelando, portanto, integralmente este item da autuação.

No que se refere à constatação de existência de passivo fictício, asseverou a r. decisão de primeira instância que a obrigação equivalente à Cr\$ 146.590.942,78, por estar devidamente comprovada pelos documentos apresentados pela ora Recorrida, não sustentaria a pretensão fiscal. Por outro lado, no que tange ao valor de Cr\$ 3.500.00,00, considerou o Ilmo Julgador que os documentos oferecidos não seriam suficientes para evidenciar a existência do passivo escriturado, mantendo, assim, a exigência do crédito tributário correspondente.

Ainda, foi também excluída da exigência fiscal o crédito relativo à subavaliação de estoque, na medida em que comprovado pela empresa a correção no procedimento adotado para escrituração de seu estoque final. De igual maneira, foi reduzida a multa de ofício de 100% para 75%, em face da superveniência do artigo 44 da Lei nº 9430/1996.

Em face do cancelamento dos itens 1, 2 e 3 do Auto de Infração, e conseqüente exoneração de crédito tributário acima de R\$ 500.000,00, os autos foram remetidos a este Colegiado para apreciação do Recurso de Ofício interposto pela 3ª Turma da DRJ de Fortaleza/CE, não havendo nos autos qualquer manifestação de inconformismo por parte do contribuinte contra a decisão de primeira instância administrativa.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13709.001104/96-21
Acórdão nº. : 108-08.177

VOTO

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

Em vista do disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 2º da Portaria MF nº 375/2001, tendo sido cancelado valor superior a R\$ 500.000,00 pela decisão de primeira instância, recebo o Recurso de Ofício para sua apreciação.

Delimita-se a análise da presente demanda apenas as matéria relativas aos lançamentos julgados improcedentes pela decisão de primeira instância, quais sejam, itens 1 (omissão de receitas por suprimento de numerário), 2 (parcialmente - passivo fictício relativo à obrigação de Cr\$ 146.590.942,78) e 3 (majoração de custo decorrente da subavaliação de estoque) do Auto de Infração de IRPJ, bem como a redução da multa de ofício para 75%.

No que tange ao primeiro item cancelado pela decisão administrativa, a despeito dos elementos comprobatórios trazidos pela Recorrida para evidenciar a origem e efetividade dos depósitos efetuados em sua conta corrente no ano-calendário de 1991, de se notar a impropriedade do lançamento efetuado pelo agente fiscal, haja vista que, no momento de ocorrência do fato gerador, inexistia no ordenamento jurídico qualquer previsão legal que autorizasse a presunção de omissão de receitas em razão da ausência de comprovação quanto à origem dos depósitos bancários.

De fato, o reconhecimento de omissão de receita por falta de comprovação da origem de depósitos bancários só passou a ser admitido com o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.001104/96-21

Acórdão nº. : 108-08.177

advento do artigo 72 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado aos fatos verificados a partir de 01.01.1997. Impossível, portanto, assumir como omitidas as receitas decorrentes dos depósitos efetuados no ano calendário de 1991, porquanto anteriores a aludida lei. Do contrário, aceitar a presunção em tais casos, seria o mesmo que negar vigência ao artigo 105 do Código Tributário Nacional.

Ademais, vale frisar que a questão já foi pacificada por este Conselho, conforme se verifica das ementas a seguir transcritas:

“OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A caracterização de omissão de receitas baseadas em depósitos efetuados em conta bancária de pessoa jurídica, antes da edição da Lei nº 9.430/1996, não é possível porque baseada em presunção não autorizada em lei”

(Recurso nº 128.839, Rel. Cons. Natanael Martins, 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 18.04.2002)

“IRPJ – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Insubsiste o lançamento realizado com base exclusivamente em depósitos bancários, sem vinculação deles à receita desviada, por ferir o princípio da reserva legal consagrado nos arts. 3, 97 e 142 do Código Tributário Nacional. O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano-calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

(Recurso nº 128953, Rel. Cons. Nelson Lósso Filho, 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 22.02.2002)

Ora, no caso em pauta, conquanto a intenção da fiscalização tenha sido caracterizar como omissão de receitas a ausência de comprovação quanto à origem de depósitos efetuados na conta corrente da empresa, a fundamentação legal utilizada para calcar a infração foi o artigo 181 do RIR/1980, cuja redação autoriza o reconhecimento da omissão de receita apenas no que se refere a não comprovação da entrega e da origem dos recursos disponibilizados à empresa pelos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.001104/96-21
Acórdão nº. : 108-08.177

seus administradores ou sócios, hipótese esta não convergente com o caso concreto, em que todos os depósitos foram efetuados por terceiros.

Ainda, afora as considerações acima expostas, ressalta-se que as autuações fiscais baseadas exclusivamente em depósitos bancários, independente do período apurado, sofrem resistência por parte deste Conselho, dada sua afronta a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, assim fundamentada: "É ilegítimo o lançamento do imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários", conforme indica a ementa do Acórdão CSRF/01-02.884, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"IRPJ – LANÇAMENTO EMBASADO EM DEPÓSITO BANCÁRIO – PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO – Incabível o lançamento efetuado tendo como suporte valores de depósitos bancários, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos, e, portanto, não são fatos geradores do imposto de renda. Lançamento calcado em depósitos bancários somente é admissível quando provado o vínculo do valor depositado com a omissão da receita que o originou."

Em vista do exposto, deve ser mantida a decisão de primeira instância para afastar o lançamento tributário consubstanciado em depósitos bancários.

Quanto ao lançamento efetuado com base na omissão de receita pela apuração de passivo fictício, verifico, da mesma forma, que não merece reforma a decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ de Fortaleza.

É regra assente que o Direito Tributário não é avesso às presunções, pelo contrário, sua utilização é possível desde que, obviamente, obedeça aos limites específicos impostos pela lei.

A presunção tem por objetivo dissipar dúvidas sobre a realidade, estabelecendo uma correlação lógica, a partir de uma correlação natural, exprimida



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13709.001104/96-21
Acórdão nº. : 108-08.177

por determinados acontecimentos da vida cotidiana ligados uns aos outros. É, na definição clássica de Alfredo Augusto Becker, *o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido, cuja existência é provável*".

A questão em pauta refere-se a presunção legal, porquanto o artigo 180 do RIR/1980 – fundamento legal para a autuação por passivo fictício – autoriza claramente a presunção de omissão de receitas, invertendo o ônus da prova, no caso de manutenção no passivo de obrigação já paga ou indicação de saldo credor de caixa.

Ora, os documentos de fls. 273/296 apresentados pelo contribuinte evidenciam a origem do valor de R\$ Cr\$ 146.590.942,78, o qual corresponde à soma e atualização (pela TRD acumulada até 31.12.1991) dos empréstimos contraídos pela empresa junto a Dig-Distribuidora Guanabarina de Veículos Ltda, conforme cheques emitidos em 12.12.1990, 04.01.1991 e 07.06.1991, nos valores de Cr\$ 4.000.000,00, Cr\$ 20.000.000,00 e Cr\$ 10.000.000,00, restando, assim, comprovada a existência do passivo, conforme asseverado pela decisão recorrida.

Ainda, estes mesmos documentos indicam que a liquidação do respectivo passivo deveria ser efetuada até o final de maio de 1991. Não obstante, não existe prova ou motivação da fiscalização a suportar a tese de pagamento sem a correspondente baixa na contabilidade da empresa, o que só seria possível mediante a adoção de procedimento de circularização na Dig-Distribuidora Guanabarina, a fim de constatar o efetivo pagamento de tal empréstimo na data prevista.

Pelo exposto, entendo que, também neste ponto, não merece reparo a r. decisão recorrida.



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

Processo nº. : 13709.001104/96-21
Acórdão nº. : 108-08.177

No que tange ao terceiro item do Auto de Infração - majoração indevida do custo, resultante da subavaliação de estoque final, apurada pela não escrituração de veículos adquiridos no ano-calendário de 1991 – os documentos apresentados pela Recorrida em sua impugnação servem-se com perfeição para afastar a pretensão fazendária.

Como bem observado pela decisão de primeira instância, não houve infração à legislação tributária, haja vista que os veículos arrolados pela fiscalização no Auto de Infração, ou foram efetivamente escriturados no livro Registro de Inventário da empresa até o final de ano-calendário de 1991, ou não se submeteriam a esta escrituração, dado o recebimento das mercadorias apenas no início de 1992. Desta forma, deve ser mantida, neste ponto, a decisão recorrida.

Finalmente, quanto à redução da penalidade de 100% para 75%, correta a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, em razão da superveniência da Lei nº 9.430/1996, a qual deve ser aplicada ao caso em tela, a teor do disposto no artigo 106, inciso II, 'b' do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, conheço do Recurso de Ofício para, no mérito, negar provimento.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2005.


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO