



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13805009746/95-17  
Recurso nº : RP/101-0.232  
Matéria : IRPJ E OUTROS EXS. 1991 A 1994  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : HARAS BAGÉ DO SUL LTDA  
Sessão de : 10 de dezembro de 2.001  
Acórdão nº : CSRF/01-03.667

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O depósito ou movimentação bancária não é bastante para configurar a omissão de receitas. Imprescindível a demonstração da correlação entre a movimentação bancária e dados internos e externos relativos ao movimento da empresa. Incabível o lançamento efetuado tendo como suporte valores de depósitos constantes de extratos bancários, por não caracterizarem, por si sós, disponibilidade econômica de renda e provento na forma definida no artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Verinaldo Henrique da Silva.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE


  
JOSE CLÓVIS ALVES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER

Processo nº : 13805..009746/95-17  
Acórdão nº : CSRF/01-03 667

LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS,  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES,  
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente  
temporariamente o Conselheiro José Carlos Passuello.



Processo nº : 13805..009746/95-17  
Acórdão nº : CSRF/01-03 667

Recurso nº : RP/101-0.232  
Recorrente : PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Trata o presente de recurso do Procurador da Fazenda Nacional, contra o acórdão 101-93.301 de 05 de dezembro de 2.000, que deu provimento ao recurso voluntário afastando as exigências, em virtude do lançamento ter sido realizado com base em depósitos bancários.

A Câmara afastou as exigências devido ao lançamento ter sido realizado com base só em movimentação bancária uma vez que a fiscalização demonstrar a existência de relação entre a movimentação bancária e as atividades da empresa.

O relator do acórdão recorrido argumenta em seu voto que não persistem dúvidas de que, realmente o lançamento foi feito com base nos extratos bancários exclusivamente, conforme aliás, deixa claro o Termo de Constatação nº 01, às fls. 794/896, item 5. Que a falta de contabilização da movimentação foi a razão da ação fiscal. Se estivesse contabilizada, suas operações estariam comprovadas pela própria escrituração do contribuinte pela utilização das "partidas dobradas", e de acordo com o disposto no art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/77. Por outro lado a fiscalização não vinculou os depósitos ou créditos bancários às operações realizadas pela empresa no desenvolvimento de suas atividades operacionais.

Mais adiante o relator diz entender não ter sido cumprido o comando do CTN, em seu artigo 142, dá à atividade do lançamento, ficando a meio caminho.



Na guarda do prazo legal o Procurador da Fazenda Nacional apresentou o RP de folhas 1072/1077, argumentando em síntese o seguinte.

O julgado não merece prosperar, pois contrário à lei, à prova dos autos e a jurisprudência do 1º CC e CSRF.

Não se trata de lançamento com base exclusiva em depósitos bancários. A fiscalização teve origem nas denúncias, apuradas junto às investigações parlamentares e policiais sobre o "Esquema PC", relativas a transações financeiras mantidas entre o contribuinte e o Sr. Jorge Luiz Conceição, razão pela qual a ação fiscal iniciou-se pela movimentação bancária do contribuinte.

Que comprovado o indício, a fiscalização verificou que a movimentação bancária não fora escriturada na contabilidade da contribuinte e conseqüente e óbvia ausência de declaração ou de oferta à tributação dos valores a elas relacionados.

A pessoa jurídica, diferentemente da pessoa física, tem a obrigação de escriturar todas suas transações, ativas e passivas. O acórdão CSRF nº 01-1.898, transcrito às páginas 10 a 13 do arresto recorrido, está respaldado em toda a tradição jurisprudencial administrativa sobre o tema, pois ele foi proferido em caso de tributação de pessoa física. Mas não se pode dele inferir que o mesmo entendimento seja aplicável às pessoas jurídicas.

Que há vínculo entre a alegada receita omitida e os valores movimentados, pois apesar de desconexo e incomprovado argumento apresentado no recurso voluntário de que os depósitos iniciais da fiscalizada advieram da venda de "jóias e antigüidades" do ex-sócio da pessoa jurídica, o fato é que a conta corrente era em nome da autuada e que os valores foram aplicados e consumidos: talvez o mesmo "fantasma" que os creditou os valores tenha podido sacá-los.



Processo nº : 13805..009746/95-17  
Acórdão nº : CSRF/01-03 667

Em relação aos custos argumenta que não poderiam ser considerados visto não ser obrigação da fiscalização pesquisar e fazer aparecer os custos correspondentes à receita omitida, tal providência caberia exclusivamente à contribuinte.

Pede o restabelecimento total da exigência e se isso não for possível que pelo menos seja mantida nos valores constantes da decisão de primeira instância.

O processo foi encaminhado à repartição de origem para ciência da contribuinte que apresentou contra-razões ao recurso do PFN, fls. 1083 a 1.122, onde discorre sobre a matéria e pede a manutenção do acórdão recorrido, pelos seus argumentos e por julgados citados.

Para melhor entendimento leio a íntegra do recurso especial e das contra-razões.

O Presidente da Câmara recorrida em através do despacho de folha 1078 deu seguimento ao recurso de ofício do PFN.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Jelly', is written in a cursive style.

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES , Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais, portanto dele tomo conhecimento.

Examinemos inicialmente quando cabe o recurso especial, para isso transcrevamos o artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55 de 16 de março de 1998.

Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I – de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

Como o Procurador interpôs recurso especial – RP – baseado no inciso I, teremos de analisar se no acórdão guerreado houve contrariedade à lei ou à evidência da prova.

Primeiro analisemos se a decisão contrariou a lei.

Para início de nossa análise transcrevamos a legislação citada pela PFN como contrariada, base de seu recurso.



O PFN alega como contrariado o artigo 43 do CTN que tem a seguinte redação.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

{§ 1º introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001.}

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

{§ 2º introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001.}

O PFN, em seu arrazoado não aponta diretamente no que a decisão contrariou a definição renda e proventos contida no artigo 43 do CTN, porém passaremos a comentar, por tópicos suas argumentações.



Processo nº : 13805.009746/95-17  
Acórdão nº : CSRF/01-03 667

Entende o recorrente que o fato da não contabilização da conta corrente e a comparação dos depósitos com a receita declarada do contribuinte seriam suficientes para se entender que, quanto ao "plus" seria renda.

Engana-se o recorrente, a movimentação bancária representa tão somente a movimentação de valores, ou movimentação da riqueza, a renda em si só pode ser entendida quando há um acréscimo de valor real na riqueza existente. Tal conceito vale tanto para a pessoa física como jurídica. O fato da não escrituração de determinada conta corrente, por si só não dá a segurança necessária para que se afirme ter havido acréscimo de valor ao patrimônio anterior da pessoa jurídica. Tanto isso é verdade que na apuração do lucro real, só é base imponible o real acréscimo no patrimônio da pessoa jurídica.

Consta das folhas de continuação do auto de infração (pág. 014/015) o seguinte:

**"1 – OMISSÃO DE RECEITAS**

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS**

Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme Termo de Constatação nº 01, de 29/03/96. Como base legal para a exigência os artigos 157 e § 1º, 179, 181, e 387, inciso II do RIR/80; artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

Dos dispositivos citados podemos dizer serem decisivos para a elucidação da lide o art. 181 do RIR/80 e o art. 43 da Lei nº 8.541/92.

RIR/80 – aprovado pelo Decreto 85.450/80

Art. 181 – Provada, por indícios na escrituração do contribuinte, ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrariamente com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou



Processo nº : 13805.009746/95-17  
Acórdão nº : CSRF/01-03 667

pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas ( DL 1.598/77, art. 12 § 3º, e DL 1.648/78, art. 1º inciso II).

Como vimos a própria autoridade lançadora na descrição dos fatos deixou expresso que a omissão de receitas se baseou em depósitos bancários não contabilizados.

Analisando os autos, não encontro qualquer notícia de recursos fornecidos pelos sócios ao caixa da empresa e nem qualquer intimação para que se demonstrasse a origem e efetiva entrega dos mesmos, até mesmo porque não consta que isso tenha havido tal fornecimento.

Verifiquemos então a Lei nº 8.541/92 também citada.

LEI Nº 8.541/92

Art. 43. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

Como vimos o art. 43 da Lei nº 8.541/92, não criou nova presunção legal de omissão de receita, logo é de se concluir que a exigência não tem base legal, como abaixo discorreremos.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

SEÇÃO I - Lançamento

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.

No caso em lide como depósitos ou movimentação de valores em instituições financeiras, ainda que não contabilizados, não foi hipótese eleita pelo legislador como presunção de omissão de receita, a única via existente seria a prova direta cujo ônus recai sobre a autoridade lançadora, visto que cabe a ela não só verificar a ocorrência do fato gerador como determinar a matéria tributável. A inversão do ônus da prova só ocorre nos casos de presunções legais, tais como, saldo credor de caixa, passivo fictício, fornecimento de recursos ao caixa pelos proprietários ou administradores das empresas.

O lançamento para que se cumpra o artigo 142 do CTN, e o princípio da legalidade, é feito quando:

- 1) a base de cálculo é determinada de forma direta pela autoridade, ou seja prova-se que houve acréscimo de riqueza à preexistente;
- 2) a base de cálculo é determinada de forma indireta, ou seja a autoridade partindo de determinados fatos provados, que por si só não indicariam o acréscimo de riqueza mas que levam à conclusão que houve tal aumento, como exemplos: saldo credor de caixa, passivo fictício, recursos escriturados como fornecidos ao caixa da empresa pelos proprietários ou administradores sem que prova da origem e efetiva entrega.

O princípio da legalidade estrita a que está submetida a autoridade tributária não permite lançamentos que não obedeçam fielmente a legislação vigente.



Sobre esse princípio da legalidade, vale destacar trechos da obra de MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, em sua obra intitulada - DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO EXECUÇÃO E CONTROLE, Editora Dialética, 1999, páginas 100 e 101:

*“ A exigência da obediência aos princípios que regem e norteiam o exercício da atividade pública, e em especial à administrativa-tributária, decorre da própria essência da função desempenhada que necessita de limites e freios para coibir os impulsos à adoção de critérios empíricos, discricionários e arbitrários por aqueles que se encontram vinculados à execução e ao controle do ato de lançamento tributário, para que a Administração Pública possa, como no dizer de Sainz de Bujanda, satisfazer os postulados de justiça social que se constitui a idéia central da política econômica do Estado.”*

Mais adiante a mesma autora às páginas 104 e 105 diz:

*“A relação jurídica tributária, por se exteriorizar como consequência de uma atividade administrativa por sua própria natureza, é sempre ex lege, estando submetida à ordem jurídica e subordinada ao princípio da legalidade, pois somente terá existência jurídica se houver como antecedente um texto de lei autorizando-a . Daí expressamente o artigo 142, parágrafo único , do CTN lhe impor o caráter de atividade vinculada (à lei) e obrigatória (ex-offício e imperativa), não comportando discricionariedade para se optar pela sua execução ou não, inexistindo, portanto, liberdade para o agente público inovar no âmbito das providências estabelecidas legalmente.*

*Além da legalidade, exige-se um plus que caracteriza a tipicidade, que é a adequação, o ajustamento que o fato imponible deve Ter com a hipótese de incidência, em todos os seus aspectos, para que o efeito jurídico se produza.”*

A interpretação dada pela autora encaixa-se como uma luva na presente lide, visto que a autoridade ao citar um fato imponible (Depósitos




bancários não contabilizados) como omissão de receita, hipótese não eleita pelo legislador como presunção legal para que tal omissão ocorresse, fugiu à legalidade estrita a que está submetida a administração pública.

Nas sociedades democráticas a lei tributária existe para impor limites à atuação do governante na exigência dos tributos que geram as receitas necessárias para sua manutenção e para a consecução dos objetivos estabelecidos pela sociedade através do Contrato Social da Nação. Aceitar o alargamento dos conceitos estabelecidos para os fatos geradores dos tributos e a determinação da matéria tributável, abriria pressuposto perigoso, pois o governante poderia exigir tributo além dos limites estabelecidos pela lei.

Concluindo não há a contrariedade à lei alegada, pelo contrário a legislação citada pelo autuante não dá apoio legal para a exigência.

Considerando que lançamento não obedeceu ao princípio da legalidade, eis que depósito bancários, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, não era hipótese eleita pelo legislador como presunção de omissão de receitas, despicando se torna falar sobre as argumentações contrárias à consideração dos eventuais custos. Esses somente teriam razão de apreciação se admitida a ocorrência da hipótese de incidência trazida pelo autuante como bastante para a exigência do tributo.

O PFN no item 10 diz que há vínculo entre os depósitos bancários e a atividade da empresa, porém ele mesmo não sabe precisa-los, pois apresenta duas hipóteses para o destino do dinheiro, aplicação na própria empresa ou o saque pela pessoa que realizou efetivou os depósitos.



Processo nº : 13805..009746/95-17  
Acórdão nº : CSRF/01-03 667

Assim nego provimento ao recurso do Procurador da Fazenda nacional pois a Câmara não decidiu contra à lei ou à evidência da prova.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 2.001.



JOSE CLÓVIS ALVES