



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

545

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Recurso nº : 121.013  
Matéria : IRPJ E OUTROS. – ANO-CALENDÁRIO de 1995  
Recorrente : COTREVAL AGRÍCOLA LTDA.  
Recorrida : DRJ - em FOZ DO IGUAÇU - PR  
Sessão de : 10 de novembro de 2000  
Acórdão nº : 103-20.448

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO - A manutenção no passivo de obrigações já pagas autoriza a presunção de omissão de receitas.


IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – O lançamento efetuado exclusivamente com base em depósitos bancários não legitima a tributação.

PIS – COFINS – IRRF – CSLL – LANÇAMENTOS REFLEXOS – Julgado improcedente em parte o lançamento principal (IRPJ), igual sorte colhe os lançamentos ditos decorrentes, face ao nexo de causa e efeito que os vincula.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COTREVAL AGRÍCOLA LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao Recurso para excluir da tributação as importâncias de R\$ 103.282,99, R\$ 18.443,03 e R\$ 53.532,80, nos meses de maio, junho e julho de 1995, respectivamente (omissão de receitas - depósitos bancários), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE.

  
ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 JAN 2001

121013/GAK\*24/11/00



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

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ (Suplente Convocada), SÍLVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a vertical stroke, positioned to the right of the main text block.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448  
  
Recurso nº : 121.013  
Recorrente : COTREVAL AGRÍCOLA LTDA.

## RELATÓRIO

No presente processo foi a interessada notificada a recolher a importância de R\$ 485.518,38, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (R\$ 166.920,77), Programa de Integração Social (R\$ 4.786,56), Contribuição para a Seguridade Social (R\$13.353,69), Imposto de Renda Retido na Fonte (R\$ 233.689,05) e Contribuição Social (R\$ 66.768,31), conforme documentos e demonstrativos de fls. 01 a 250 dos autos.

Houve defesa com longas considerações contra o levantamento indiciário do ano calendário de 1995, que detectou omissão de receitas através de depósitos bancários e passivo fictício, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 227/228 do processo fiscal, visando desconstituir o auto de infração lavrado, alegando sinteticamente que sempre cumpriu com suas obrigações fiscais e tributárias.

A negativa sobre as ocorrências levantadas pela fazenda pública em relação ao passivo fictício seria baseada em que as diferenças detectadas entre a contabilidade da Impugnante e da fornecedora Cyanamid, decorrem de lançamentos a crédito da segunda, referentes a nota fiscal (R\$ 15.449,62) e a juros e atualização monetária (R\$ 27.052,97), no total de R\$ 42.502,59, que deu causa à diferença apurada pela fiscalização em R\$ 41.062,42, porém, se verificado o livro razão auxiliar de clientes apresentado pela Cyanamid, no saldo de 31.12.95 não constam os valores de R\$ 15.449,62 e R\$ 27.052,97, sendo que o primeiro valor teve a nota fiscal emitida em 14.11.95 e foi baixada na mesma data, com os lançamentos parciais de R\$ 15.132,21, R\$ 142,47 e R\$ 174,94,, respectivamente, não tendo efetuado nenhum



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

pagamento nas importâncias de R\$ 15.132,21 e R\$ 174,94, e, assim, a diferença tributada de R\$ 15.449,62 não decorreu de passivo fictício mas sim de lapso contábil

Sobre a diferença de R\$ 27.052,97, trata-se de variação monetária e juros de mora apropriados em 1995 e creditados à Cyanamid no dia 31.12.95, tendo como contrapartida a conta de juros pagos, em função das compras estarem vinculadas à variação do dólar americano desde a data da emissão da nota fiscal até a data do efetivo pagamento.

Assim, a questão parece resumir-se às seguintes comprovações:

a) R\$ 685,50, refere-se a atualização monetária, com base na variação cambial, entre a data da emissão da nota fiscal nº. 114908 e a do efetivo pagamento, em virtude de pagamentos parciais conforme cálculos que apresenta;

b) R\$ 23.121,77, idem, até o dia 31.12.95, das notas fiscais de fls. 175 a 184, com a exclusão do item anterior;

c) R\$ 3.245,70, referentes a encargos moratórios de 1% (um por cento) ao mês, que por lapso não foi apropriado o valor correto, conforme demonstra.

Diz ainda que a outra diferença do passivo fictício - R\$ 54.554,96 - da fornecedora CARGILL AGRÍCOLA S/A, não se confirma como passivo fictício, pois o demonstrativo apresentado pela empresa Cargill Agrícola S/A não é e nunca foi cópia de razão contábil, muito menos do razão contábil da conta corrente da Impugnante junto à Cargill, tratando-se de um controle parcial dos negócios da impugnante referente a mercadorias recebidas em consignação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

Sobre o saldo correto do passivo da Impugnante junto à Cargill, em 31/12/95, afirma que é de R\$ 562.220,03, como exatamente consta do razão contábil de fls. 97, motivo porque requer o cancelamento das exigências fiscais relativas à tributação do valor acima, por "inocorrência de passivo fictício".

Continuando, apresenta sobre seu entendimento de que seria indevida a exigência fiscal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, em função do enquadramento legal do IRRF, que transcreve parcialmente, argumentando com a seguinte explicação:

"Ora, no caso, deve-se considerar que, se a tributação é exclusiva na fonte, à alíquota de 25% (no caso 35%), não pode incidir sobre a mesma base de cálculo qualquer outra forma de imposto de renda. Logo, é totalmente indevida a tributação do IRPJ, a não ser que se possa atribuir outro significado ao termo "exclusivo", o que inexistente, em se tratando de semântica da Língua Portuguesa."

Discorrendo sobre a tributação sobre depósitos bancários, diz que a fiscalização não observou qualquer falha na escrituração contábil da contribuinte e não apurou nenhum saldo credor de caixa, e que salvo prova em contrário, foram devidamente comprovadas as origens dos mesmos. Sob esse fundamento, afirma que não há omissão de receitas, "pois o demonstrativo fiscal de fls. 225/226 está incorreto".

Para justificar contra arazoou com o demonstrativo de fls. 266 e seguintes, até as fls. 280, perfilhando a seguinte explicação:

"No caso, os senhores fiscais capitularam a "infração" nos seguintes dispositivos legais, conforme se verifica do auto de infração do IRPJ (fls. 232): Artigos 197, parágrafo único; 225, 226, 227, 195, inciso II e 230 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

Da análise dos referidos dispositivos legais não se constata nenhum dispositivo legal que tipifique o caso dos depósitos bancários devidamente contabilizados, como passíveis de tributação, "por não comprovação das suas origens".

Feito o citado juízo de valor sobre as acusações da peça vestibular, pede a anulação dos lançamentos indiciários, "tendo em vista o evidente cerceamento do direito de defesa, pois não se sabe qual foi o dispositivo de lei infringido".

Faz a seguir transcrição da ementa do Acórdão nº. CSRF/01-2.117, publicado no Diário Oficial da União no dia 20/02/97, pág. 3.126:

"IRPJ - LANÇAMENTO EMBASADO EM DEPÓSITO BANCÁRIO. Incabível lançamento efetuado tendo como suporte valores em 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 favor de seu pleito, transcreve também trecho do voto relativo ao artigo 43, do Código Tributário Nacional, que define o fato gerador do Imposto s/ a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, e à Súmula nº. 182, do antigo Tribunal Federal de Recursos.

Como jurisprudência judicial, transcreve ainda ementa firmada pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 1. É ilegítimo o lançamento do imposto de renda com base em presunção de auferimento de renda a partir de depósitos bancários." (Acórdão unânime do Tribunal Regional Federal da 4ª Região nº. 95.04.54053-8/RS, relatora Juíza Tânia Escobar, julgado em 18.07.96, apelante George Anatólio Dzioubanov, apelada União Federal, publicado no Diário da Justiça da União - 2, de 07.08.96, pág. 55.343".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15

Acórdão nº : 103-20.448

E apresenta também as seguintes ementas de acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes:

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A diferença entre o somatório dos depósitos bancários e a receita declarada não é prova de omissão de receita, mas apenas um indício desta omissão, devendo ser aprofundada a ação fiscal para a prova do provável ilícito fiscal."

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS. É ilegítima a exigência do imposto de renda, com base apenas em movimentação financeira atestada por extratos ou depósitos bancários, sem outra prova da efetiva omissão (Súmula 182, do extinto TRF)."

IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A falta de comprovantes dos valores de depósitos bancários por si só, não autorizam a presunção de omissão de receita se tais valores acham-se devidamente contabilizados."

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS. Omissão de Receitas. A tributação deve estar assentada em elementos sólidos que, efetivamente, comprovem a omissão de receitas, sob pena de não prosperar a exigência fiscal."

Em resumo, a tributação dos depósitos bancários teria sido efetuada "com base em presunção, ou melhor, com base em suposição de omissão de receitas, pois não existe base legal presuntiva para a tributação de depósitos bancários, especialmente neste caso, pois todos os depósitos estão regularmente escriturados", segundo exordia.

Como última citação de jurisprudência, faz a transcrição do Acórdão nº. 01-1.632, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (fls. 286), para acrescentar:

"Outro motivo, neste caso, pelo qual também deverá ser cancelada a exigência do IRPJ e demais tributações reflexas, está no fato de que os senhores



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

fiscais tributaram também o mesmo valor, tido como de receitas omitidas, apuradas por depósitos bancários ditos como não comprovados, pelo Imposto de Renda Retido na Fonte - IRPJ, conforme consta dos autos.”

Após fazer considerações sobre a legislação fiscal aplicada ao IRRF, fls. 287/288, investe contra a penalidade de setenta e cinco por cento (75%) sobre o valor do imposto na fonte, que seria totalmente indevida, por força do inciso IV do art. 36 da Lei nº. 9.249/95, pois se esta penalidade não mais se aplica aos casos atuais, ela não pode existir para os casos pretéritos.

Sobre a exigência do Programa de Integração Social - PIS, além do fato de ser decorrente do IRPJ, tem a dizer que não foi considerado o prazo de vencimento previsto na Lei Complementar nº. 07/70, de seis meses, entre o mês de ocorrência do fato gerador e o do faturamento.

No final, mais uma vez, pede o cancelamento de todas as exigências tributárias, por medida de justiça, juntando os documentos em seu favor de fls. 291 a 485.

A autoridade julgadora determinou uma diligência para esclarecer as alegações referentes aos depósitos bancários, que foi atendida conforme documentos para esclarecimento da lide de fls. 490 a 499.

A decisão da instância “a quo” foi pela parcial procedência do feito fazendário, excluindo do total lançado de tributos e contribuições nos autos de infração o valor de R\$ 157.229,16 e respectivos gravames, remanescendo as seguintes exigências tributárias, conforme discriminação:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

IRPJ.....	R\$ 13.674,35
IRRF.....	R\$ 19.144,10
COFINS.....	R\$ 1.093,95
CSLL.....	R\$ 5.469,74
PIS.....	R\$ 355,53
T O T A L.....	R\$ 39.737,67

Ciente da decisão exarada pela instância ordinária de julgamentos,,  
COTREVAL AGRÍCOLA LTDA., recorre ao Conselho de Contribuintes do Ministério da  
Fazenda, após deferida medida liminar que lhe desobrigou do recolhimento do depósito  
previsto na Medida Provisória n.º 1.770-49, de 02 de junho de 1999, reiterando as  
razões invocadas na inicial relativamente à parte mantida, agora resumidas, intentando  
mais uma vez a improcedência das acusações que lhe foram assacadas conforme  
processo em julgamento nesta instância.

Eis o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

VOTO

Conselheiro ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, Relator

O passivo fictício é elemento indiciário para a elaboração de levantamento fiscal, procedimento que não arrosta as disposições do Código Tributário Nacional.

A existência desse passivo configura omissão de receita, cabendo ao contribuinte o encargo de provar a origem dessa receita omitida.

A inexistência dessa prova induz à presunção "juris tantum" de que a receita omitida proveio da atividade normal do contribuinte, qual seja, a compra e a venda de mercadorias.

A jurisprudência dominante põe em evidência os seguintes aspectos, que tomamos a liberdade de mencionar:

1º. A falta de comprovação de valores constantes de saldos de contas, lançadas em Balanço Contábil é prova inequívoca de procedimento irregular por parte do Contribuinte;

2º. A constatação de passivo fictício se processa pelo exame de cada um dos títulos, cujo valor está contido no saldo sob exame e declarado no Balanço, como sendo o existente em determinada data;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15

Acórdão nº : 103-20.448

3º. Tem por escopo principal a apuração da data na qual teria ocorrido o efetivo pagamento do respectivo valor, data esta que permitirá concluir da legitimidade, ou não, do valor do saldo da conta;

4º. Uma vez comprovado que o título já estava quitado na data na qual foi declarado por pagar, estabelece-se a presunção relativa, a favor do Fisco, no sentido de que o pagamento processou-se com receita havida da atividade desenvolvida e não oferecida à tributação;

5º. A existência de passivo fictício leva à presunção de vendas sem a necessária documentação, sendo que a contraprova da acusação, formulada pelo Fisco, cabe, sem dúvida, ao Contribuinte.

Os usos e costumes vigentes no comércio desconhecem como normais os fornecimentos de mercadorias em operações, a prazo, superiores a 120 ou 150 dias, o que significa dizer, que as aquisições havidas em determinado exercício, deveriam, quando muito, estar liquidadas no exercício seguinte e, assim mesmo, se efetuadas nos últimos meses do exercício anterior.

Os levantamentos fiscais da espécie fiscalizada encontram amparo legal no Código Tributário Nacional, e as diferenças apontadas tanto podem corresponder a receitas omitidas, concernentes a saídas não registradas, como também a receitas correspondentes a sub-faturamento (base de cálculo falseada) de saídas registradas.

Mesmo se constatada a existência de saldo de Caixa, isto não induz à correção dos lançamentos contábeis e nem deve, necessariamente, ser utilizado em compensação contra o apurado no levantamento fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

A invocação de que o passivo fictício, por falta de disposição legal específica, não dá base à exigência do imposto é de todo descabida, eis que não é o passivo fictício, em si, que se tornou objeto do ato punitivo.

O passivo fictício decorrente de exigível liquidado, que não se contabilizou por insuficiência escritural de caixa, é afirmação de receita sonegada à sua escrituração, que, por sua vez, diz de saídas não registradas, constituintes de fato gerador do tributo, que não se fez recolhido.

Mas passemos aos atos pertinentes ao presente feito fazendário.

Foram autuadas omissões de receita, nos valores de R\$ 103.282,99, R\$ 18.443,03 e R\$ 53.532,80, dos meses de maio, junho e julho de 1995, período fiscalizado, apuradas no demonstrativo de fls. 225/226 e justificadas como decorrentes da insuficiência de recursos disponíveis para possibilitar depósitos de valores em diversas contas bancárias, sendo que a interessada disse que a fiscalização não fez nenhuma contestação quanto à sua escrituração contábil.

Sob o título de Passivo Fictício, foi tributado como omissão de receita operacional o valor de R\$ 95.617,38, correspondente a obrigações já pagas e/ou não comprovadas, mantido no balanço de 31/12/95, refutada, como mencionado anteriormente, pelo sujeito passivo da obrigação tributária, pela não existência de passivo fictício.

A primeira instância de julgamento determinou que se procedesse a uma diligência para esclarecimento da lide, retomando o processo fiscal com a informação de fls. 490/492 e nova manifestação da autuada (fls. 493/494), razão porque tornam-se inócuas as argumentações de sua parte tentando nulificar a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

autuação, por cerceamento de defesa, preliminar não acolhida por falta de configuração, uma vez devidamente examinadas as razões levantadas na inicial.

E quanto a argüir ser indevida a sujeição do Imposto de Renda Pessoa Jurídica sobre passivo fictício, por já haver sido submetida à exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte, o Regulamento do Imposto de Renda, em seu artigo 739, que corresponde ao artigo 44 da Lei n.º 8.541/92, dispõe em favor do fisco, conforme transcrição abaixo:

“Art. 739 – Está sujeita à incidência do imposto exclusivamente na fonte, à alíquota de 25%, a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido, a qual será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, sem prejuízo da incidência do imposto da pessoa jurídica.”

Além do exposto, cumpre também tecer considerações quanto à invocação do contribuinte sobre a indevida exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte, por ferir dispositivos da Lei n.º 8.541/92, tomando a liberdade de aforar o entendimento do julgador da instância singular, “in verbis”:

“O argumento assegura que, estando o artigo 44 da Lei n.º 8.541/92, inserido no seu Título IV, que trata das penalidades, não poderia ser aplicado para a cobrança do imposto. Ora, a redução verdadeira do mencionado dispositivo legal é muito clara, e trata especificamente de imposto. Como já tenho pronunciado reiteradas vezes, o processo administrativo, como instrumento de controle da legalidade dos atos administrativos, não pode se afastar da aplicação literal dos dispositivos legais vigentes. Infere-se daí, que a competência do julgador administrativo, mormente de instância inferior, não pode ir além de dizer que determinada situação se subsume à norma de regência. Não lhe é lícito negar-lhe aplicação, se o Supremo Tribunal Federal não a declarou inconstitucional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

Esse argumento não merece prosperar, uma vez que a exigência em exame se constitui de imposto e a retroatividade benigna garantida no artigo 106 do CTN somente alcança penalidades”.

Além do exposto até aqui, considerou a parte interessada incorreta a apuração do Programa de Integração Social – PIS, por não ter sido obedecido o prazo previsto na Lei Complementar nº. 07/70, de seis meses.

Retornando-se à Lei Complementar nº. 07/70, que já foi motivo de julgamento em outros feitos fazendários, cabe-nos agora esclarecer a contenda, baseando-se no Parecer PGFN/CAT nº. 437/98, de 30 de março de 1998, do qual transcrevemos o seguinte trecho:

“Não existe qualquer entendimento que propugne pela existência de um lapso de tempo entre o fato gerador da obrigação e a base de cálculo da contribuição”.

Mantêm-se, portanto, a exigência sob esse prisma.

Ao par da farta jurisprudência citada no início desse acórdão, sobre omissão de receitas não contabilizadas, temos que as provas dos autos militam em favor do contribuinte quanto à omissão de receitas de depósitos bancários, mormente consoante jurisprudência firmada por este órgão de julgamento de segunda instância, trazida a este julgamento pela instância de primeiro grau, qual seja o Acórdão nº. 107-05.622, de 15 de Abril de 1999, do qual transcrevemos um trecho do voto do ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

"1 - Omissão de receitas com base em depósitos bancários

Preliminarmente, é inconteste, tanto na Doutrina como na Jurisprudência, inclusive na chamada Jurisprudência Administrativa, que, consoante os artigos 3º, 97, 1, e 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), o lançamento é um ato vinculado, regrado, não podendo a Administração recorrer a presunções para inverter o ônus da prova que lhe caiba, sem estar expressamente autorizada em lei. E nem estender a lei a fatos nela não previstos para cobrar imposto.

Antes do advento do Código Tributário Nacional era muito comum essa prática. Após o Código ela é terminantemente defesa.

E, na esteira desse entendimento, construiu-se uma consciência muito segura nesse sentido.

Exemplo marcante disso é a Sumula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que sensibilizou o próprio Poder Executivo a ponto de determinar o cancelamento dos lançamentos feitos com base exclusivamente em depósitos bancários.

Inúmeros foram os acórdãos, tanto da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como das diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes a repelir essa forma cômoda e confortável de lançar imposto.

O Acórdão nº. CSRF/01-2.117, de 02/01/96, citado pela recorrente bem retrata essa posição da instância administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

Com efeito, os depósitos bancários em si mesmos não constituem disponibilidade econômica ou jurídica de renda, não gerando conseqüentemente o Imposto de Renda, nos precisos termos do artigo 43 do CTN.

Deste modo, é indispensável que o fisco prove o vínculo do valor depositado com a renda não declarada, não contabilizada, para que possa considerá-la omitida, sob pena de ofensa ao disposto no artigo 142 do CTN".

Após a transcrição dos Acórdãos nº. 108-04.785, sessão de 09.12.97, e nº. 103-18.954, sessão de 15/10/97, expõe a autoridade "a quo" o seguinte entendimento:

"Diante do exposto e, frise-se, considerando que no presente caso a fiscalização não trouxe aos autos qualquer outro elemento que comprove ou evidencie a prática de falta de registro de receitas, deve ser excluída da exigência a tributação de insuficiência de saldos de "Caixa", determinadas exclusivamente com base em depósitos bancários, com fatos geradores ocorridos até 31.12.96."

No julgamento prolatado na instância ordinária, a autoridade responsável explicita seu entendimento sobre a rubrica Omissão de Receita - Passivo Fictício nos seguintes termos:

"Sob este título foi autuado como omissão de receita operacional o valor de R\$ 95.617,38, caracterizado, no TVF de fls. 227/228, como valor de obrigações já pagas e/ou não comprovadas, mantido no passivo do balanço de 31/12/95. A autuada refuta, explicando as origens e a composição do valor autuado, decorrente de discrepâncias nos saldos das contas de dois fornecedores - Cyanamid Química do Brasil Ltda. = R\$ 41.062,42 e Cargill Agrícola S/A. = R\$ 54.554,96."

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

Do primeiro fornecedor foi exonerado o valor de R\$ 40.919,95, mantendo-se R\$ 142,47, conforme demonstrado às fls. 512/ 513.

Do segundo tem-se a seguinte explicação na decisão de primeira instância:

"Consta no TVF (fls. 227/228) que o valor epigrafado corresponde à diferença entre o saldo constante no livro "Razão", em 31/12/95 (fls. 97), e o valor total das devoluções de mercadorias, em 1996, informadas pela fornecedora (fls. 210/224), que foi caracterizado como valor de obrigações já pagas e/ou não comprovadas, mantido no passivo do balanço de 31/12/95."

Portanto, tal valor corresponde à diferença entre o saldo constante no livro "Razão", em 31.12.95 (fls. 97), e o valor total das devoluções de mercadorias, em 1996, informados pela fornecedora (fls. 210-224).

E continua a autoridade julgadora:

"Ainda que a atuada tenha apregoado a correção de sua escrituração contábil, fato que faz pressupor a obediência a todos os preceitos técnicos e legais necessários à sua elaboração, considero tarefa impossível demonstrar a composição do saldo da conta na data do balanço de 1995, em face da deficiência técnica dos lançamentos a débito da conta da empresa fornecedora, caracterizada pela sintetização dos históricos, que não individualizam os documentos a que se referem.

Percebo que, quando a atuada foi intimada, pelo item 1 do Termo de Intimação Fiscal - TIF (fls. 123-129), a apresentar documentos comprobatórios de saldos de contas de fornecedores, em 31.12.95, dentre os quais os referentes à Cargill Agrícola S.A. no valor de R\$ 562.220,03, a tergiversante resposta não atendeu ao que



Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

foi solicitado: não foi comprovada a efetiva existência de saldo, em favor da fornecedora especificada, no exato valor consignado no balanço de 31.12.95, nem, ao menos, foi discriminada sua composição.

O atendimento da intimação resultou na juntada ao processo dos documentos de fls. 131-173. O demonstrativo de fls. 132, subscrito pelo contabilista da empresa, discrimina várias notas fiscais, classificadas como "em aberto", totalizando o valor de R\$ 579.629,88. Observo que todos os documentos juntados consignam, como "Natureza da Operação", o código 5.99, referindo-se a "Rem. Merc. em Consig.", isto é, remessa de mercadorias em consignação. Mas a soma dos valores relacionados não corresponde ao valor do saldo contábil do qual lhe foi pedida comprovação.

Apesar da incisiva argumentação expendida na impugnação, não foi apresentada qualquer comprovação do que afirma. Nem mesmo demonstra aquilo que seria o ponto fundamental de sua defesa, o demonstrativo da composição do saldo da empresa fornecedora, consignado no balanço de 31.12.95."

Com outras considerações, resume ela o seguinte entendimento:

"Relembro que a autuada, quando intimada, não demonstrou a efetiva composição do saldo da conta da empresa Cargill Agrícola S.A. Apresentou, apenas, relação (fls. 132) e cópias de documentos que teriam originado o valor do saldo consignado no balanço de 31.12.95. No confronto desse documento com o demonstrativo apresentado pela empresa credora (fls. 210-224), percebo que os dados mutuamente se complementam e, assim, se confirmam: todas as notas fiscais relacionadas pela impugnante tiveram valores baixados em 1996, conforme demonstra o quadro seguinte, no qual os dados lançados nas colunas "Nº NOTA" e "VALOR" foram transcritos do documento elaborado pela autuada (fls. 132), enquanto que os

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

dados lançados na coluna "DEVOL 1996", foram extraídos dos demonstrativos elaborados pela fornecedora (fls. 210-224)".

Referido quadro demonstrativo consta às fls. 516 dos autos.

Em resumo sobre o argüido até então, o julgador singular assim sintetizou seu pensamento:

"Tenho plena convicção de que a impugnante não demonstrou a composição do saldo da conta fornecedores, constantes de sua contabilidade, tanto quando foi intimada pela fiscalização, como também agora, por absoluta incapacidade de deslindar os históricos de seus lançamentos contábeis e, por isso mesmo, assestou sua impugnação contra os procedimentos adotados pela fornecedora, quando divergentes dos seus. Assim, estou convencido que é correto o valor que a fiscalização considerou como representativo do real passivo exigível, em 31.12.95, em nome da fornecedora Cargill Agrícola S.A., confirmado pelo resultado da análise dos dados trazidos ao processo."

Como resultado do julgamento acima demonstrado, tem-se as seguintes exclusões dos tributos e contribuições:

IRPJ.....	R\$ 54.044,71
IRRF.....	R\$ 75.662,57
COFINS.....	R\$ 4.323,58
CSLL.....	R\$ 21.617,88
PIS.....	R\$ <u>1.580,42</u>
TOTAL.....	R\$ 157.229,16

Dessa forma, quando o contribuinte não consegue comprovar a origem de suprimentos de caixa que escriturou, ou quando se utiliza de expediente conhecido como passivo fictício, segue-se que ele está contrariando a legislação tributária,

Processo nº : 13924.000193/98-15  
Acórdão nº : 103-20.448

deixando de recolher, ao mesmo tempo, o imposto federal e o estadual, uma vez que tais procedimentos implicam na diminuição do Lucro Líquido e do Lucro Bruto, ou valor acrescido às mercadorias.

Quanto ao mérito do caso ora em julgamento, verifico que as comprovações que o contribuinte fez após a instauração do procedimento fiscal e alegadas no recurso, já foram levadas em conta na decisão de primeira instância. A matéria parece ter sido exaustivamente discutida, em razão da qual voto por mantê-la integralmente, já que nada de novo foi comprovado quanto ao saldo remanescente do passivo fictício.

### CONCLUSÃO

V O T O pelo recebimento do recurso voluntário, dado a sua tempestividade, e, no mérito, pelo provimento parcial para excluir da tributação as importâncias de R\$ 103.282,99, R\$ 18.443,03 e R\$ 53.532,00, referentes aos meses de maio, junho e julho de 1995, respectivamente (omissão de receita – depósitos bancários).

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2000

  
ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR

