



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13956.000002/97-58  
Recurso nº : 114.166 - Voluntário  
Matéria : IRPJ e outros - Exs. de 1990 e 1991  
Recorrente : ALIMENTOS ZAELI LTDA  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 15 de outubro de 1997  
Acórdão nº : 103-18.968

**IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RECEITA**  
- Caracteriza hipótese de omissão de receitas o fato de a empresa possuir dinheiro em estabelecimentos bancários sem a devida escrituração, caso não comprove que a origem desse numerário é a receita regularmente contabilizada.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECORRÊNCIA** -  
Subsistindo a exigência fiscal formulada no processo relativo ao imposto de renda, igual sorte colhe o recurso voluntário interposto nos autos do processo, que tem por objeto auto de infração lavrado por mera decorrência daquele.

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS/FATURAMENTO** -  
Insustentada a contribuição lançada com fundamento nos Decretos-lei nºs 2.445 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ.

**TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD** - Incabível a cobrança da Taxa Referencial Diária - TRD, a título de indexador do crédito tributário, no período que fevereiro a julho de 1991, face ao que determina a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALIMENTOS ZAELI LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência da contribuição ao PIS e a incidência da TRD no período de fevereiro e julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE


  
SANDRA MÁRIA DIAS NUNES  
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 13956.000002/97-58  
Acórdão n° : 103-18.968

FORMALIZADO EM: **17 NOV 1997**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE. Ausente a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL. 





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13956.000002/97-58  
Acórdão nº : 103-18.968  
  
Recurso nº : 114.166 - Voluntário  
Recorrente : ALIMENTOS ZAELI LTDA

## RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado, ALIMENTOS ZAELI LTDA, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que julgou parcialmente procedente os lançamentos consignados nos Autos de Infração de fls. 15, 19, 23, 27 e 31, relativos ao imposto de renda pessoa jurídica, ao imposto de renda retido na fonte, à contribuição social, à contribuição ao Programa de Integração Social - PIS e à contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, devidos nos exercícios de 1990 e 1991

A exigência fiscal sob exame decorre da omissão de receita caracterizada pela insuficiência na determinação da base de cálculo do imposto e contribuições fundamentada na falta de comprovação da origem dos depósitos em contas bancárias.

A autuação fiscal está fundamentada nas disposições dos arts. 154, 155, 157 e § 1º, 175, 178, 179 e 387, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (IRPJ); art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 (IRRF); art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 (CSL); art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores (PIS); e art. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.940/82 e alterações posteriores (FINSOCIAL).

Inconformada com os lançamentos, a autuada apresentou, dentro do prazo regulamentar, as impugnações de fls. 34, 42, 52, 55 e 58, alegando que a presumida omissão de receita é incorreta e tendenciosa, uma vez que os recursos foram considerados isoladamente, mês a mês, ignorando as sobras de recursos apuradas em alguns meses. Afirma que as diferenças apuradas são irreais e inexistentes, considerando os



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13956.000002/97-58  
Acórdão nº : 103-18.968

elementos contábeis da impugnante não aceitos pelo Fisco. Alega a inexistência de qualquer dispositivo legal que determine a tributação como omissão de receitas das diferenças entre depósitos bancários e recursos contabilizados, visto que a tributação com base em extratos ou depósitos bancários é amplamente condenada, tanto na esfera administrativa e judicial. Concorde que o Fisco constatou "saldo credor de caixa", entretanto não faz nenhum demonstrativo analítico de caixa a fim de comprovar a irregularidade apontada, limitando-se a apresentar um levantamento que nada prova. Questiona o chamado "estouro de caixa" que não pode ser tributado com base no somatório mensais. Analisa o demonstrativo fiscal denominado "Confronto de Origem dos Recursos com os Depósitos Bancários" apontando algumas irregularidades. Cita, em abono a sua tese, a Súmula nº 182 do TFR.

No que se refere aos lançamentos reflexos, a autuada se apega ao princípio da decorrência supondo que como o auto de infração do imposto de renda da pessoa jurídica será julgado improcedente, também será cancelado a tributação da contribuição social e do PIS. Especificamente em relação ao imposto de renda retido na fonte, a autuada alega que se trata de tributação presuntiva que afronta o disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional. Cita eméritos doutrinadores tributários - Rubens Gomes de Souza e Ives Gandra da Silva Martins - para discordar da tributação na fonte face a ausência de qualquer prova efetiva da distribuição de receita dita "omitida". No tocante ao FINSOCIAL, argumenta que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que as alíquotas da contribuição acima de 0,5% (meio por cento) são inconstitucionais. Ao final, questiona a aplicação da Taxa Referencial Diária - TRD.

A autoridade a quo, através da decisão de fls. 69, julga procedente os lançamentos consignados nos Autos de Infração do imposto de renda pessoa jurídica, da contribuição social e do Programa de Integração Social; julga, ademais, parcialmente procedente o lançamento relativo do FINSOCIAL e cancela o lançamento relativo ao imposto



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13956.000002/97-58  
Acórdão nº : 103-18.968

de renda retido na fonte. Quanto ao aproveitamento do saldo positivo de recursos nos meses subseqüentes, a autoridade julgadora entendeu que o levantamento fiscal tratou apenas de recursos frente a um único tipo de aplicação, ou seja, os depósitos em contas correntes, especialmente os pagamentos efetuados. Afirmou estar correto o procedimento da fiscalização que só aproveitou os saldos de caixa da contabilidade. Na alegação da autuada de que o Fisco constatou "saldo credor de caixa", a autoridade julgadora afirma que em nenhum momento a fiscalização fez tal apuração. Relativamente ao imposto de renda retido na fonte, a digna autoridade julgadora exonerou o crédito tributário tendo em vista que o dispositivo legal no qual foi fundamentado o Auto de Infração - art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 - ter sido revogado pela Lei nº 7.713/88. No tocante à contribuição ao FINSOCIAL, reduziu o lançamento na parte correspondente a aplicação da alíquota superior a 0,5% (meio por cento) com fulcro na Medida Provisória nº 1.490-15, de 31/10/96, em seu art. 18, inciso III. Sintetiza suas conclusões na seguinte ementa:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CONTRIBUIÇÃO AO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS - OMISSÃO DE RECEITAS -** É admitida a tributação da omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos em contas bancárias, posto que a autoridade fiscal demonstrou claramente os valores tributados, realizando os levantamentos necessários à correta constituição do crédito tributário. Quando a prova da omissão de receita não estiver estabelecida na legislação fiscal, sua produção pode ser feita por todos os meios admitidos em Direito, inclusive presuntiva, com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador na apreciação das mesmas.

TRD - A cobrança de juros de mora com base na TRD, processada na forma dos autos, está prevista em normas regularmente editadas, não tendo a autoridade julgadora de 1ª instância administrativa competência para apreciar arguições de sua inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculadamente às mesmas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13956.000002/97-58  
Acórdão nº : 103-18.968

Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida ao procedimento matriz, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável aos procedimentos decorrentes, face à relação de causa e efeito entre eles existentes.

**CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL/FATURAMENTO** - É indevida a exigência do FINSOCIAL incidente sobre o faturamento, das empresas exclusivamente vendedora de mercadorias e mistas, com base em alíquota superior a 0,5%, nos fatos geradores a partir do exercício de 1989.

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE** - Na apuração do Imposto de Renda na Fonte, sobre receitas omitidas no período de 01/01/89 a 31/1/292, aplica-se o disposto nos artigos 35 e 36 da Lei 7.713/88. Uma vez constatado enquadramento legal e alíquota errôneos, há que ser novamente constituído o crédito tributário, desde que os fatos geradores não tenham sido atingidos pela decadência."

Ciente em 10/12/96 conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR de fls. 83 (verso), a autuada interpôs recurso voluntário protocolando seu apelo em 08/01/97. Em suas razões, requer a reforma da decisão recorrida alegando que se trata de tributação por presunção, lançamento pura e simplesmente não admitido pela Justiça. No mais, reitera os argumentos tecidos na peça vestibular.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 13956.000002/97-58  
Acórdão n° : 103-18.968

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Não há preliminares a serem apreciadas. Passo a analisar o mérito por tributo/contribuição.

1. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA

Com relação ao imposto de renda da pessoa jurídica, a matéria restringe-se à omissão de receita em face de insuficiência de recursos no caixa, pela falta de comprovação da origem dos depósitos bancários não contabilizados. A questão que se coloca, a meu ver, é a legitimidade do lançamento com base nesse valores.

A recorrente afirma em seu recurso de que é ilegítimo o lançamento do imposto de renda com base exclusivamente em extratos bancários, sustentando sua tese na orientação emanada do Colendo Tribunal Federal de Recurso através da Súmula n° 182. Aliás, o próprio legislador ordinário, atento ao reiterado entendimento daquela Corte, houve por bem determinar o cancelamento de débitos tributários quando o lançamento fosse constituído exclusivamente com base em depósitos bancários não comprovados. É o que se vê do inciso VII do artigo 9° do Decreto-lei n° 2.471/88 que, embora não se aplicando ao presente caso porque trata de cancelamento de débitos, demonstra claramente um reconhecimento de que tais atos não podem se constituir em lançamento porque não são fato gerador do imposto de renda por contrariar, frontalmente, a definição dada pelo Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 13956.000002/97-58  
Acórdão n° : 103-18.968

Contudo, a situação descrita nos autos e que fundamentou o lançamento não se baseou exclusivamente em depósitos bancários. Ao contrário do que entende a recorrente, a fiscalização aprofundou a auditoria fiscal buscando outros elementos a fim de determinar o valor da receita não submetida ao crivo da tributação. Com efeito, de posse dos extratos bancários, a fiscalização elaborou os demonstrativos denominados "Confronto de Origem dos Recursos com os Depósitos Bancários Mensais", onde foram tabulados todos os recursos e aplicações da empresa, tais como vendas a vista, recebimentos de duplicatas, empréstimos bancários, transferências, receitas não operacionais, receitas financeiras, depósitos bancários, cheques devolvidos, etc., e intimou a empresa a justificar as insuficiências de recursos apuradas. Procedimento normal numa auditoria fiscal já que todos os atos e fatos administrativos da empresa devem estar lastreados por documentos de indiscutível idoneidade.

Em atendimento à intimação, a recorrente elaborou novo demonstrativo justificando parte das insuficiências constatadas, procedimento que levou a fiscalização a retificar os valores nele inserido, reduzindo a matéria tributável. Observe-se que em alguns meses a recorrente logrou comprovar importâncias muito superiores ao constatado nos levantamentos, afastando a pretensão fiscal.

Assim, a existência de depósitos bancários não escriturados, caso a empresa não prove, mediante razoável correlacionamento individualizado, que sua origem é a escrita regularmente contabilizada e que os saldos de caixa englobam os montantes em depósito, torna-se correta a ação fiscal que adiciona à receita bruta contabilizada e declarada os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Inaplicável à espécie as disposições do Decreto-lei n° 2.471/88.

Quanto aos demais argumentos tecidos no recurso, não assiste razão a recorrente. Da análise cuidadosa da peça formalizadora da exigência fiscal podemos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13956.000002/97-58  
Acórdão nº : 103-18.968

verificar que em nenhum momento se falou em "saldo credor de caixa" ou se fundamentou em dispositivos pertinentes a presunções legais. Ao contrário, o lançamento baseou-se em fatos e provas concretas e está legalmente fundamentado nos arts. 154, 155, 157, 175, 178 e 179 do RIR/80 que tratam do dever do contribuinte manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, registrando todos os atos e fatos comerciais com o objetivo de se apurar a verdadeira base de cálculo do imposto - o lucro real. Por estas razões, é de se manter a tributação dos valores apurados.

## 2. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

O lançamento em apreço é mera decorrência da ação fiscal realizada na empresa relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica. Assim, e considerando que a recorrente não produziu qualquer defesa específica, não lhe cabe outra sorte senão a do processo do imposto de renda da pessoa jurídica. Por esta razão, mantendo a tributação tendo em vista a estreita correlação de causa e efeito existente entre os procedimentos fiscais principal e decorrente.

## 3. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS/FATURAMENTO

A exigência formalizada baseou-se nas disposições contidas na Lei Complementar nº 7/70, com as alterações introduzidas pelos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88. Como se sabe, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou acerca da matéria ao apreciar o Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro, ocasião em que declarou inconstitucionais os Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88.

O Senado Federal, por sua vez, editou a Resolução nº 49, de 1995 (DOU de 10/10/95), suspendendo a execução dos citados diplomas, retirando do mundo jurídico



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13956.000002/97-58  
Acórdão nº : 103-18.968

a hipótese de incidência que fundamenta o presente lançamento. Insubsistente portanto a exigência da referida contribuição.

#### 4. TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD

Por fim, e quanto a exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, esta Casa já se pronunciou por inúmeras vezes no sentido de ser incabível sua cobrança no período de fevereiro e julho de 1991, a título de indexador de tributos. Com efeito, o art. 30 da Lei nº 8.218/91, ao dar nova redação ao art. 9º da Lei nº 8.177/91, feriu princípios constitucionais ao ter pretendido alcançar fatos geradores anteriores a sua publicação. Na mesma linha de entendimentos, as conclusões da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais consubstanciadas no Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17/10/94, e, recente, na Instrução Normativa SRF nº 32, de 09/04/97.

Ressalte-se que no período acima referido incidem juros de mora à razão de 1% (um por cento) ao mês na forma do art. 161 do Código Tributário Nacional.

#### 5. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para cancelar a exigência da contribuição ao Programa de Integração Social - Faturamento e, em relação as demais exigências, excluir a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD no período de fevereiro e julho de 1991.

Sala das Sessões (DF), em 15 de outubro de 1997.

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES

