



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Recurso Nº. : 113.928
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex. 1992
Recorrente : FRIGORIFICO UMUARAMA LTDA
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR
Sessão De : 15 de outubro de 1997
Acórdão Nº. : 103-18.954

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - COMPRAS NÃO ESCRITURADAS -
Sujeita-se à tributação a receita omitida evidenciada pela falta de registro de notas fiscais de compras.

IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para que se possa aplicar a regra do art. 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, necessário se torna que a exigência do tributo esteja baseada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários. Se constatada a omissão de receita, evidenciada pela falta de registro de notas fiscais de compras, e tendo a fiscalização examinado a empresa no local e intimando-a a apresentar a comprovação e documentação específica e envidando esforços para que a pessoa jurídica explicasse a razão de os depósitos bancários superarem a receita declarada, os extratos bancários, ao contrário, se prestam como prova da omissão de receitas.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL- PIS - DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88 - Em face da edição da Resolução nº 49, de 9 de outubro de 1995, do Presidente do Senado Federal (D.O.U. de 10.10.95), suspendendo a execução do disposto nos Decretos-leis 2.445 e 2.449, ambos de 1988, a exigência contida nos autos, relativa à contribuição para o PIS, modalidade Receita Operacional, é insubsistente.

FINSOCIAL - DECORRÊNCIA - É devida a contribuição para o FINSOCIAL, calculada sobre a receita omitida apurada em procedimento de ofício levado a efeito contra a recorrente para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica. A solução dada ao litígio principal estende-se ao litígio decorrente, referente a exigibilidade da contribuição ao FINSOCIAL.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECORRÊNCIA - É devida a contribuição social sobre o lucro calculada sobre a receita omitida, apuradas em procedimento de ofício levado a efeito contra a recorrente para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica. A solução dada ao litígio principal estende-se ao litígio decorrente referente a exigibilidade da contribuição social sobre o lucro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

MULTAS - PENALIDADE - Aplica-se aos processos pendentes de julgamento a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso provido parcialmente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo FRIGORIFICO UMUARAMA 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 reduzir as multas de lançamento *ex officio* de 300% (trezentos por cento) e 100% (cem por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento) e 75% (setenta e cinco por cento), respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido o Conselheiro Vilson Biadola.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIA MARIA LORIA MEIRA, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, SANDRA MARIA DIAS NUNES, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA E RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954
Recurso Nº. : 113.928
Recorrente : FRIGORIFICO UMUARAMA LTDA.

RELATÓRIO

FRIGORIFICO UMUARAMA LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu/PR, que, manteve, em parte, o lançamento consubstanciado nos Autos de Infração de fls.05/22.

2. A exigência fiscal decorre da constatação das seguintes irregularidades:

a) omissão de receita operacional caracterizada pela não contabilização de notas fiscais paralelas, relativas à compra de gado para abate, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls.03 - Valor tributável: CR\$ 361.765.000,00;

b) omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação de parte dos recursos constantes de conta corrente bancária não registrada na escrituração comercial - Valor tributável: CR\$ 7.872.550.413,49;

3. Além do Auto de Infração relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica, foram lavrados Autos de Infração para exigência:

a) da contribuição para o PIS/FATURAMENTO (fls.09/12) - Período: 12/91 - Valor tributável: CR\$ 361.765.000,00 e CR\$ 7.872.550.413,49;

b) da contribuição para o FINSOCIAL (fls. 13/16) - Período: 12/91 - Valor tributável: CR\$ 361.765.000,00 e CR\$ 7.872.550.413,49;

c) do imposto de renda retido na fonte (fls. 17): Ano: 1992: Valor tributável: CR\$ 361.765.000,00 e CR\$ 7.872.550.413,49

d) da contribuição social sobre o lucro (fls. 18/21): Ano: 1992: Valor tributável: CR\$ 361.765.000,00 e CR\$ 7.872.550.413,49





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

4. A contribuinte foi cientificada da exigência em 20/12/94, conforme assinatura aposta às fls. 07, 15, 20, e 22.
5. Os documentos que instruem a ação fiscal estão anexados às fls. 01/632 do processo nº.10950.001923/94-20, objeto do recurso de ofício interposto pela autoridade de primeira instância.
6. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 03/09 do processo nº. 10950.001923/94-20), o fiscal autuante assim se manifestou a respeito da omissão de receitas caracterizada pela emissão de notas fiscais paralelas

* A empresa no ano base de 1991 efetuou compras de mercadorias, gado para abate, sem que efetuasse as devidas escriturações e contabilização das aquisições abaixo relacionadas, haja vista que a mesma utilizou-se de notas fiscais paralelas, com numeração e séries idênticas às dos talonários autorizados para impressão, para praticar a omissão detectada.

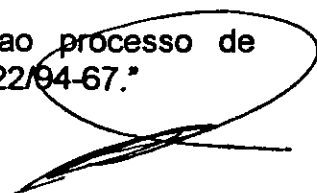
(...) -

A conclusão de que as notas fiscais (...) são paralelas, deve-se ao fato de que existem duas notas com numeração idênticas sendo que uma das numerações referem-se à aquisição que foi escriturada e a outra numeração, idêntica, refere-se a compras não escrituradas, sendo que as notas de números 23354 a 23363 são ambas as numerações da primeiras vias, o que prova a existência de talões paralelos.

Durante o processo de fiscalização foram intimados diversos pecuaristas, fls. 51/74, que haviam efetuado vendas de gado ao Frigorífico Umuarama, para apresentarem as notas fiscais de vendas efetuados ao mesmo, bem como comprovar o recebimento.

De posse dessas documentações foram efetuados os confrontos das notas apresentadas com as emitidas e escrituradas pelo frigorífico, onde ficou constatado que no livro Registro de Entradas, fls. 595/613, constava escriturado nomes e valores divergentes das notas fiscais (...), o que deixou claro a existência das notas paralelas haja visto que se trata das mesmas numerações.

As notas fiscais originais (...) foram anexadas ao processo de Representação Fiscal para fins penas nº 10950.001922/94-67.*





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo N°.: 13956.000273/96-12

Acórdão N° : 103-18.954

7. Neste Termo de Verificação estão listadas, às fls. 03/06, diversas notas fiscais de aquisição, com menção ao nome do vendedor e ao valor da operação.

8. Em relação à omissão de receitas por insuficiência de recursos o atuante afirmou:

* Conforme relatado acima, quando da intimação efetuada aos pecuaristas foi solicitado que os mesmos comprovassem o recebimento, o que alguns fizeram, enviando-nos cópias dos comprovantes dos valores recebidos.

De posse dessa documentação foi solicitado junto à rede bancária, que identificassem o titular das contas correntes, fls. 75/80, a fim de verificar se aqueles pagamentos haviam sido feitos através do frigorífico ou por outro correntista, haja visto que tratava-se de pagamentos de notas fiscais paralelas, conforme já exposto.

Quando recebemos o informe bancário, fls. 76 e 79, constatamos que a conta corrente que havia efetuado o pagamento pertencia ao Frigorífico Umuarama Ltda., sendo a de n° 45.224-3 do Banco Bamerindus.

Verificando os registros contábeis da empresa constatamos que a empresa não contabilizou a referida conta.

Isto posto procedemos a intimação fls. 12, para que fosse justificado a origem dos valores depositados na conta acima bem como nas outras contas da Empresa.

Apesar do tempo fornecido a empresa não apresentou qualquer documento que justificasse os valores depositados ou creditados, nas contas intimadas.

Esta fiscalização procedeu então a confecção do Anexo I fls. 16 onde a empresa ano base de 1991, efetuou depósitos e recebeu créditos nas contas correntes relacionadas no anexo I, sendo que os mesmos foram superiores aos recursos possíveis de serem depositados pela empresa tais como: vendas a vista de bens e serviços, recebimentos de duplicatas, recebimentos de empréstimos, transferência de valores, devoluções de cheques ou valores, receitas não operacionais, sendo que após computados todos esses valores ainda resultou em uma insuficiência de recursos, conforme demonstrado, no anexo I, onde



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

ficou sujeito a comprovação por parte do contribuinte o valor de CR\$ 10.400.746.246,49.

Constatado o valor acima procedemos então nova intimação ao contribuinte fls. 14, a fim de que fosse justificada as insuficiências de recursos detectada pela fiscalização, sendo que desta feita a empresa enviou-nos os documentos fls. 22/50, para justificar a insuficiência de recursos relacionadas no anexo I, o que justificou apenas parte do valor detectado pela fiscalização, conforme documentos anexos.

Isto posto procedemos a confecção do Anexo II, fls. 17; onde ficou sem comprovação o valor de CR\$ 8.234.315.413,29. *

9. Ao tratar dos valores sujeitos à tributação, tendo em vista as irregularidade descritas no termo de verificação, alegou:

"Considerando que a empresa utilizava as contas correntes relacionadas no anexo I e II, para pagamento das notas fiscais paralelas, entende-se que dentro do valor detectado ou seja CR\$ 8.234.315.413,49, valor não comprovado, encontra-se também a omissão referente às notas fiscais paralelas.

Isto posto e considerando que a infração referente a notas fiscais paralelas é passível de multa de 300%, haja visto tratar-se de, em tese, crime de sonegação fiscal, o valor acima fica assim decomposto.

Insuficiência de recursos - valor sujeito a multa de 100%	CR\$ 7.872.550.413,49
Notas paralelas - valor sujeito a multa de 300%	CR\$ 361.765.000,00

10. A contribuinte apresentou, em 19 de janeiro de 1995, impugnação de fls. 23/58, alegando:

"III - DO MÉRITO

III.1. Relativamente a Omissão de Receitas apurada pela não contabilização das Notas Fiscais Paralelas

Com a devida vênia, o Impugnante não pode concordar com o teor do Auto de Infração porque desconhece totalmente as Notas Fiscais aludidas pelo Fiscal autuante. Nega autoria da emissão das referidas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

notas e uma vez que está instaurado o inquérito policial, aguarda o resultado da apuração dos fatos, mesmo porque, nos termos da Constituição Federal Ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória (art. 5º, LVII).

Uma vez que o impugnante não conhecia os valores aludidos, os mesmos não poderiam ser contabilizados como receita da empresa, razão pela qual impugna os valores lançados no Auto de Infração.

Verifica-se, entretanto, que o Fiscal ao autuar a empresa com base na alegada não contabilização de notas paralelas o fez sem observância de alguns requisitos, o que caracterizaria excesso de exação, senão vejamos:

Com efeito, o Fisco, no exercício precíprio de suas funções, ao iniciar a Ação Fiscal, instaurada em data de 28.12.92, examinou todos os livros contábeis, requereu através de Intimações Fiscais documentos para completar o seu ofício.

Não desconsiderou nenhum documento contábil do ano-base de 1991, aceitando como boa, válida e correta toda contabilidade desse período.

Ora, uma vez admitida como correta a contabilidade da empresa, embasada e fundamentada em documentos idôneos e contemporâneos, depreende-se que as despesas constantes naquele exercício é compatível com a receita apresentada.

No entanto, o Fisco "apurou" notas paralelas e o valor total apurado foi atribuído como receita, o que é ilegal e inconstitucional.

Ilegal porque juridicamente é impossível que alguém possa auferir renda sem nenhum gasto, principalmente em atividade de compra e venda. O fisco sabe, tem conhecimento que no ramo da atividade do impugnante, o índice real do lucro é efetivamente muito pequeno, não podendo, por isso, oferecer todo o valor apurado como lucro para a tributação. Deveria, no caso, como permite a legislação pertinente, adotar o arbitramento restrito à matéria ora impugnada como omitida.

Em caso análogo, decidiu o 1º Conselho de Contribuintes no julgamento do Procedimento nº 103-10.196/90, "verbis"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

"CUSTOS DE RECEITAS OMITIDAS - Quanto se apuram receitas omitidas não cabe cogitar de compensação destas com custos ou despesas também não escriturados. Por outro lado, se a fiscalização, ao apurar omissões de receita não escriturada, verificar que os custos ou despesas levados a efeito para a obtenção destas receitas omitidas também não foram escriturados, então, sim, terá que fazer incidir o tributo sobre a diferença entre a receita e o respectivo custo ou despesa, já que não se tributam receitas, mas lucros. "

Inconstitucional porque uma vez que a escrita contábil não foi desconstituída, o lançamento total do valor apurado das alegadas notas paralelas "in totum", caracteriza confisco, vedada pela Carta Magna, e fere ainda o princípio da capacidade contributiva, conforme se demonstrará."

11. Em relação ao item relativo a Omissão de Receitas por Insuficiência de Recursos, a recorrente, após transcrever a súmula 182 do TRF e ementas dos Acórdãos nºs 101-79.223/89, 103-10.492/90, 103-12.095 e 1.753-RN da 2ª Turma do TRF 5ª RF, cujo teor é no sentido de ser ilegítimo o lançamento de imposto com base apenas em extratos ou depósitos bancários, aduziu:

"Nem se alegue que o inciso VII, do art. 9º, do DL nº 2471/88, está revogado, pois uma vez considerado ilegal o ato administrativo, mesmo revogado ele continuará sendo ilegal e contrário a ordem jurídica.

Com efeito, não se pode tributar apenas com fundamento em depósitos e extratos bancários. Os depósitos e extratos bancários por si não constituem prova material da existência de rendimentos ou de rendas, já que tais atos não constituem fatos geradores do imposto de renda.

Não se ignore que a atividade da impugnante, que opera com gado, produto de valor considerável, é por consequência de operação bastante elevada. Para que a impugnante tenha crédito facilitado com os Bancos, essas instituições pela sua natureza, exigem reciprocidade, tornando o movimento bancário - de depósito e transferências - avultados, não podendo disso resultar em tributação, porque a tributação deve ser sobre o lucro, e "data vênica", lucro não existe nesses atos administrativos de depositar, de retirar ou de transferir numerários nas contas bancárias.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

Além do mais, o valor do levantamento feito pelo Fisco para lavrar o presente Auto de Infração é simplesmente absurdo. Se considerar o patrimônio da empresa, em 1991, e o valor imputado como sonegado no referido Auto de Infração verifica-se que este não guarda nenhuma proporção com aquele, o que vem demonstrar o ato arbitrário do fiscal atuante.

Sob análise simplória, verifica-se descomunal o valor impugnado como sonegado. O patrimônio da empresa, conforme se verifica da Declaração do IRPJ, fls. 626/632 do Procedimento Fiscal, no Anexo A, consta o valor de Cr\$ 1.015.049.878,00, enquanto que o valor apurado como tributável, segundo o Fisco, é de CR\$ 8.234.315.413,49, portanto 8 (oito) vezes o próprio patrimônio da empresa, o que é praticamente impossível de ocorrer.

Esse valor de imputada omissão, cujo imposto de renda e reflexos importa em R\$ 17.124.101,00 (...), obviamente, não poderia simplesmente, por um passe de mágica, evaporar-se. O fisco desde 28.12.92, portanto, durante 2(dois) anos permaneceu fiscalizando o grupo - a empresa e seus sócios - e nada encontrou que comprovasse a utilização dessa soma. Nenhum aumento de capital da empresa incompatível com seus lucros apurados ou aumento patrimonial a descoberto na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física dos sócios foi detectado, que demonstre a materialidade da imputação.

"Data vênia" sem a efetiva prova de que esse valor existe na empresa ou distribuída entre os sócios, inexistente a verdade do fato o que importa em nulidade do Auto de Infração.

A esse propósito, válida a lição de Doutor e Professor PAULO CELSO B. BONILHA, "in" DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, publicado pela Ed. LTR. 1992, pg. 116/117:

"Muitas vezes o que se dá por indício é mero princípio de prova, de todo insuficiente para fundamentar, com absoluta verossimilhança, a existência de fato gerador ocultado pelo contribuinte. É o caso, por exemplo, dos lançamentos de ofício do imposto de renda arbitrados com base apenas em extratos ou depósitos bancários. A propósito, ensina Tulio Rosembuj que a aplicação das presunções simples deve reunir os requisitos de seriedade, precisão e concordância. Seriedade quanto à necessidade de um nexos evidente entre o fato conhecido e sua conseqüência; precisão quanto à idoneidade do fato conhecido, e concordância a respeito da relação entre os fatos para se chegar à conclusão que se pretende demonstrar, cercada de absoluta certeza."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

No caso em tela, não há a menor pertinência do Auto de Infração com a realidade da empresa, visto não poder comprovar a materialidade do fato imputado, ou seja, o fisco não prova a existência física da soma impugnada como sonegada.

Com base na decisão da Primeira Câmara, do 1º Conselho de Contribuintes, (Acórdão nº 59.956, de 20.03.67), "in verbis", "A ausência de elementos de prova veementes de que os depósitos bancários feitos em conta particular de sócios da empresa constituem receita desviada desautoriza a adição de seu valor ao lucro desta, para incidência do imposto de renda.", impõe-se, indubitavelmente que, para tributar, é requerido que esse valor exista na empresa ou com seus sócios, em caixa ou como bens móveis ou imóveis, o que o fisco não comprova, não obstante o tempo utilizado para fiscalizar. Rendas e proventos de qualquer natureza - base de cálculo para o imposto de renda - configura forçosamente a existência de lucro, proveito, ganho, acréscimo patrimonial que ocorrem mediante o ingresso ou auferimento de algo, a título oneroso, conforme decidiu a Suprema Corte no RE 117887/SP, (Repertório IOB Jurisprudência 1 - no1/6188), no entanto nada disso consta no auto de infração que ora se impugna.

Concluem-se, portanto, que o presente auto de infração está impregnado de inconstitucionalidade, uma vez que fere os princípios sagrados previstos na Constituição Federal de 1988, que são os alicerces basilares do sistema jurídico, entre eles o princípio da reserva legal e da segurança jurídica e a vedação do confisco(...).

12. A contribuinte, após transcrever o art. 43 do Código Tributário Nacional, afirma:

"A definição é clara, e depreende-se que depósitos, transferências, e extratos bancários, enfim, a movimentação de contas bancárias não são fatos geradores do imposto de renda, "ipso facto" que o extinto Tribunal Federal de Recursos fechou a questão com a Súmula 182.

Como se disse, no caso em tela, não existe aumento de capital da empresa; nem aumento patrimonial a descoberto nas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física dos sócios, de forma que o Fisco está atuando somente por presunção, o que é ilegal.

O art. 110 do CTN proíbe a alteração da definição, do conteúdo, e do alcance dos institutos, dos conceitos e das formas de direito privado, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Ora, se a lei define que fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica (diz que há disponibilidade econômica quando alguém pode, efetivamente, tomar, usar e alienar bem ou direito) ou jurídica (é a disponibilidade quando o seu titular pode, embora não haja recebido fisicamente a coisa ou o direito, deles fazer uso ou tirar os proveitos resultantes do domínio porque a lei ou o contrato lho permitem, mesmo sem que sejam previsto ter a sua detenção material) (...) de renda que é o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os depósitos, transferências que constam de extratos bancários não podem ser considerados como tal. No inciso II do art. 43 do CTN, define proventos de qualquer natureza, que é o acréscimo patrimonial, o que não ocorre no presente caso, tornando, "data vênia", o Auto de Infração uma aberração jurídica.

A exigência do imposto de renda na forma apresentada no Auto de Infração que se impugna, é totalmente improcedente por desobedecer os comandos dos dispostos nos arts. 43 e 110 do CTN e ferindo os princípios basilares da reserva legal e da segurança jurídica.

Com efeito, se a matéria já está sumulada pelo Tribunal Federal de Recursos, o ato do Fiscal é feito ao arrepio da ordem jurídica, que deve ser, "data vênia", totalmente desconsiderado.

13. Por fim, a contribuinte afirma estar a Fazenda Nacional extinguindo uma empresa que mantém 180 funcionários e seus respectivos familiares, pois nem mesmo entregando toda a empresa se liquidará o crédito tributário exigido, o que caracterizaria o confisco, vedado pela Carta Magna. Transcreve textos da lavra dos juristas Kiyoshi Harada e Hugo de Brito Machado, a respeito do tema. Questiona ainda a inaplicabilidade da Taxa Referencial Diária - TRD.

14. No que respeita às exigências contidas nos Autos de Infração reflexos ou decorrentes, a contribuinte, em síntese, faz menção ao princípio da decorrência; questiona a exigência da TRD; insurge-se contra a incidência do IR fonte sobre os rendimentos considerados distribuídos aos sócios - presunção de distribuição; com a utilização da alíquota de 2% para determinação da contribuição ao FINSOCIAL (fls. 678/705).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

15. A autoridade de primeira instância prolatou a decisão de fls. 59/74, que assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RECEITAS.

É admitida a tributação da omissão de receitas, caracterizada pela não comprovação da origem de depósitos em contas bancárias, tendo a autoridade fiscal demonstrado claramente os valores tributáveis, realizando os levantamentos necessários à correta constituição do crédito tributário. Quando a prova da omissão de receitas 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.

Nos tributos e contribuições federais com vencimento a partir de 03/01/92, não cabe a exigência de juros de mora com base na Taxa Referencial Diária, uma vez que entrou em vigor o artigo 59 da Lei 8.383/91, determinando a cobrança de juros à taxa de 1% ao mês.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PIS RECEITA
OPERACIONAL.**

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 existente.

**LANÇAMENTOS PROCEDENTES
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. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Na apuração do Imposto de Renda
na Fonte, sobre receitas omitidas, no período de 01/01/89 a 31/12/92,
aplica-se o disposto nos artigos 35 e 36 da Lei 7.713/88. Uma vez
constatado enquadramento legal e alíquota errôneas, há que ser
novamente constituído o crédito tributário.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

16. Após a análise das razões de defesa apresentadas pela contribuinte em sua peça impugnatória, a autoridade julgadora decidiu:

a) pela procedência dos autos de infração relativos ao imposto de renda pessoa jurídica, à contribuição social sobre o lucro e à contribuição ao Programa de Integração Social-PIS;

b) pela procedência parcial do auto de infração relativo ao FINSOCIAL; e

c) pela improcedência do auto de infração relativo ao imposto de renda na fonte.

17. As razões que motivaram a decisão prolatada pela autoridade julgadora de primeira instância estão assim descritas às fls. 65/73:

"Inicialmente, cabe salientar que somente o que foi expressamente impugnado pela Contribuinte deve ser apreciado nesta decisão, "ex-vi" do disposto no artigo 17 do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo artigo 1º da Lei 8.748/93.

Faz-se necessário, também, enfatizar que a autoridade julgadora de primeira instância no processo administrativo fiscal, por força do princípio da hierarquia, tem sua liberdade de convicção restrita aos entendimentos expedidos em atos normativos da Secretaria da Receita Federal, conforme determinado na Portaria SRF nº 3.608/94, item IV:

"Portaria SRF nº 3608/94 - O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto nos artigos 2º, 3º, 5º e 6º da Portaria 384, de 29 de junho de 1991, do Ministro da Fazenda resolve:

(...)

IV - Os Delegados da Receita Federal de Julgamento observarão preferencialmente em seus julgados o entendimento da Administração da Secretaria da Receita Federal, expresso em Instruções Normativas, Portarias e despachos do Secretário da Receita Federal, e em Pareceres Normativos, Atos Declaratórios Normativos e Pareceres da Coordenação Geral do Sistema de Tributação."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

A mesma linha de entendimento é comungada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, como denota a seguinte ementa:

Instância Administrativa - Ação indireta de inconstitucionalidade - É vedada a extensão administrativa de decisões judiciais que declaram a inconstitucionalidade de determinado dispositivo legal, as quais aproveitam apenas às partes envolvidas nos respectivos processos judiciais. Falece à instância administrativa competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada, no Direito Pátrio, ao Poder Judiciário - Recurso especial provido - tributação restabelecida. (Ac. da CSRF - mv nº 01-1.288 - j27.08.92 - DOU 1 10.01.95, p.4378).

As autoridades administrativas não possuem competência para apreciação da constitucionalidade das leis, por absoluta falta de previsão legal, atribuição reservada ao Poder Judiciário.

Nesse sentido já se manifestou também o Supremo Tribunal Federal - STF, no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 01-01/DF, relativa à Lei Complementar 07/70.

Portanto, não cabe a este julgador apreciar questões de ordem constitucional ou doutrinária, e sim a aplicação do direito tributário positivo, pautado no entendimento da Secretaria da Receita Federal.

Feitas estas considerações, segue então a apreciação do que foi contestado.

2.1 - IPJ - Omissão de Receitas pela Emissão de Notas Fiscais de Entrada "Paralelas", Depósitos em Contas-correntes Bancárias de Origem não comprovada.

No auto de infração matriz referente ao IRPJ, foi atuado apenas dois tipos de infração: Emissão de notas fiscais de entrada "paralelas", e "Aplicação de recursos de origem não comprovada", apurado com base em depósitos bancários efetuados em conta corrente da empresa, não contabilizada.

a) Notas Fiscais de Entrada "Paralelas"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

A contribuinte alega desconhecer totalmente a existência de tais notas e nega de forma absoluta a autoria da emissão das mesmas, aguardando o resultado do inquérito policial.

Em verdade, a Recorrente nega a autoria da emissão das notas porque é o único argumento que lhe resta em face das provas irrefutáveis contra ela existentes, testemunhais e principalmente provas materiais.

As referidas notas, relacionadas às fls. 03/06, e juntadas ao processo em conjunto com as "notas quentes", às fls. 391/594, foram apresentadas por pecuaristas, fornecedores da contribuinte, mediante intimações fiscais, fls. 51/74.

Comparando-se uma nota paralela com uma quente, fls. 391/392, constata-se que são idênticas. Ao que parece foram usadas as mesmas matrizes de impressão, e até mesmo as máquinas de datilografar utilizadas são do mesmo tipo.

Entretanto a prova mais importante é que os pagamentos das aquisições efetuadas com notas de entradas paralelas foram efetuados através de transferências bancárias e cheques de emissão da própria empresa. Com utilização de sua conta-corrente nº 45.224-34, no Banco Bamerindus S.A. agência em Umuarama-PR, cujo movimento não está registrado na contabilidade. Vejamos os seguintes exemplos:

- O pagamento das aquisições de gado feitas do Sr. Henrique G.Salonski e outro, em 20/10/91, por meio das notas paralelas nºs 23422/23423 e 23424, no valor total de 11.016.000,00 (fls. 447, 449 e 451), foi realizado em 12/11/91, com o cheque nº 505907 da referida conta, nominativo ao favorecido, anexado por cópia às fls. 81 do processo.

- O pagamento das aquisições de gado feitas do Sr. Pedro Fuentes Romero, em 27/10/91, por meio das notas paralelas nºs 23468 a 23475 e 23478, no valor total de 26.928.000,00 (fls. 453, 455, 459, 461, 463, 465 e 467), foi realizado em 16/11/91, com o cheque nº 595937, da conta omitida, nominativo ao favorecido, anexado por cópia às fls. 84 do processo.

Esta é uma pequena amostra das provas contidas no processo. Ressalta-se ainda que todos os documentos bancários foram fornecidos pelo próprio Bamerindus S/A., e a efetiva compensação dos cheques é comprovada nos extratos de fls. 274 e 275.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

Conforme já dito, a Fiscalização fez prova plena da omissão de compras, e também do evidente intuito de fraude fiscal praticado pela Contribuinte, justificando totalmente a representação para fins penais, com fulcro no Decreto 982/93 e a aplicação da multa de 300% determinada pelo artigo 4º, inciso II da Lei 8218/91.

A contribuinte alega que houve excesso de exação pela Fiscalização pois, considerou como boa sua contabilidade neste período, não descaracterizando nenhum documento.

Este argumento é vago e equivocado, não tendo qualquer fundamento. Obviamente a escrituração da Contribuinte foi diretamente questionada, posto que, embora tenha validade quanto aos fatos contábeis e documentos ali escriturados, foram apuradas receitas e custos extra-contábeis.

Tanto as omissões de receitas de venda, provadas pela insuficiência de recursos para fazer frente aos depósitos bancários quanto as comissões de compra, acobertadas por notas fiscais paralelas, estão à margem da contabilidade oficial da empresa. Aliás, as próprias Contas-correntes bancárias utilizadas para operacionalizar as omissões não se encontram contabilizadas.

Sendo assim, é evidente que as receitas contabilizadas em 1991, são compatíveis com a despesa. Pois, tecnicamente, caso a Contribuinte contabilizasse todos os seus custos sem contabilizar as receitas, resultaria em "saldo credor de caixa".

O primeiro artigo do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/80, citado no auto como infringido é o art. 157 e § 1º, que contém a seguinte redação:

"RIR/80 - Art. 157 - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais(Decreto-lei nº 1.598/77, art. 7º).

Parágrafo 2º - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional (Lei nº 2.354/54, art. 2º)."

Portanto, a sustentação do auto de infração se encontra também nas omissões da contabilidade do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

Equivocada é, também, a alegação de que o valor total das notas fiscais paralelas não poderia ser considerado omissão de receitas. Segundo a contribuinte "procedimento ilegal e inconstitucional". Ora tratam-se de compras não registradas, e sendo assim, os recursos para o pagamento das mesmas também foram mantidos fora da contabilidade, e por isso são considerados omitidos.

Este entendimento está sacramentado na jurisprudência administrativa, conforme inúmeros Acórdãos do Conselho de Contribuintes, cuja ementa a seguir transcrevo:

"COMPRAS NÃO REGISTRADAS - A falta de escrituração de aquisição de mercadorias, autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas na apuração dos resultados da empresa (Ac. CSRF/01-961/89; 105-1.424/85, 105-1.671/86 e 103-7.256/86)".

A alegação de que não se pode auferir renda sem nenhum gasto é provida de nexó. A própria fiscalização constatou que as notas fiscais paralelas foram pagas com as receitas omitidas. Por isso, reduziu o montante a tributar pela insuficiência de recursos, de Cr\$ 8.234.315.413,49 para Cr\$ 7.872.550.413,49, descontando o custo das notas paralelas.

Entretanto, cabe à contribuinte comprovar os custos incorridos e pleitear sua dedução, pois, é facultativa a dedução de despesas.

Ademais, a presunção legal, advinda da interpretação do artigo 181 do RIR/80, é de que toda receita omitida deve ser considerada tratada como líquido, partindo do princípio de que os custos já estariam contabilizados.

A Fiscalização provou a omissão de receitas. O ônus da prova de que também há custos omitidos é da contribuinte, principalmente porque a dedução dos custos e despesas é facultativa.

A fórmula básica de apuração do lucro tributável é:

"Receitas - Despesas + Adições - Exclusões = Lucro Real"

A fiscalização provocou o aumento do primeiro item (receitas) e conseqüentemente o aumento do lucro.

Provavelmente existem mais notas de entradas paralelas emitidas pela contribuinte, além das que foram apresentadas pela Fiscalização. Esta conclusão advém da análise dos extratos da conta corrente "omitida"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

no Banco Bamerindus, às fls. 218/281, de onde saiu o pagamento das referidas notas paralelas, e também entraram as receitas omitidas. Através dela foram realizados grande número de pagamentos (cheques emitidos), que poderiam ser para aquisição de gado.

Porém, a contribuinte sabe que, para pleitear estes custos, deverá fazer "mea-culpa", admitindo a emissão de notas fiscais paralelas.

A contribuinte clama também pela descontinuação da escrita fiscal. O intuito deste pedido é provocar o arbitramento do lucro, o que no presente caso reduziria em muito a tributação, e poderia afastar os efeitos da acusação de fraude. Contudo, arbitramento é uma medida extrema, inaplicável ao presente caso, posto que a escrita da contribuinte, conforme já foi dito, a princípio é válido em relação ao que foi regularmente contabilizado.

A alegação de confisco também não procede. Na apuração dos tributos e multas devidas, houve estrita aplicação da legislação tributária. A fiscalização demonstrou claramente as infrações que originaram a exigência. Já a contribuinte não apresentou sequer uma prova material para descaracterizar ou reduzir a omissão de receitas. Portanto, os tributos e as multas, realmente devidos, são diretamente proporcionais à receita omitida, daí não se falar em "confisco" ou "falta de capacidade contributiva".

b) Insuficiência de Recursos - Depósitos Bancários Não Comprovados
No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 07/09, a fiscalização relatou precisamente todos os procedimentos efetuados, especialmente quanto a identificação dos recursos aplicados em depósitos bancários, em conta corrente mantida à margem da escrita contábil/fiscal.

A contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos valores creditados nas contas bancárias, inclusive a conta omitida (fls. 12).

De posse dos extratos das contas-correntes, a fiscalização realizou um completo Demonstrativo de Recursos e Aplicações (fls. 16), abrangendo indistintamente todas as operações da contribuinte, no ano-base de 1991, inclusive as contabilizadas.

Apurada a insuficiência de recursos, obviamente pela existência de créditos na conta-corrente não contabilizada, a contribuinte foi novamente intimada a justificá-la (fls. 14), tendo sido feito parcialmente (fls. 22 a 50)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

A fiscalização refez então o Demonstrativo (fls. 17), considerando todas as transferências bancárias, empréstimos, cheques devolvidos e receitas financeiras comprovados, apurando ainda a insuficiência de recursos no valor de Cr\$ 8.234.315.413,29.

Com efeito, evidencia que a tributação não foi realizada com base apenas em extratos bancários, como alega a contribuinte. Trata-se de um trabalho técnico, do qual a contribuinte teve pleno conhecimento prévio e oportunidade para "participar" de sua elaboração.

Dizer que a contribuinte não praticou omissão de receitas chega a ser uma leviandade, em vista das provas materiais juntadas ao processo. A apuração do "quantum" omitido, a partir dos valores depositados em Contas-correntes, não acobertados por recursos regularmente comprovados deve ser aceita, desde que corretamente efetuada, como no presente caso, onde foram considerados todos os recursos da contribuinte, excluídos empréstimos, transferências, cheques devolvidos, e principalmente por duas vezes a contribuinte foi intimada a explicar a origem dos depósitos.

É importante destacar ainda que a peça impugnatória não contesta o método utilizado pela fiscalização na apuração dos valores, também não foi apontada qualquer falha nos cálculos. Sendo assim, a contribuinte aprova tacitamente o valor apurado, restringindo-se a discutir o mérito.

A contribuinte alega que o valor de suas operações bancárias é bastante elevado, é que os depósitos e transferências eram avultados para atender a necessidade de reciprocidade para com as instituições financeiras. Isto pode até ser verdadeiro, mas não influenciou em nada na determinação do valor apurado. A fiscalização excluiu todas as transferências bancárias, rendimentos e cheques devolvidos. Além do mais o trabalho não contemplou os saldos bancários, o único objetivo foi apurar o total líquido dos depósitos sem origem.

A linha atual dos julgamentos do Conselho de Contribuintes, em processos cujo mérito trata da não comprovação dos recursos utilizados para fazer frente aos depósitos bancários, é a mesma adotada nesta decisão, conforme se constata na ementa do Acórdão nº 102-28.760, de 25/01/94, abaixo transcrita.

"IRPJ - Depósitos bancários - A pessoa jurídica que optou pela tributação com base no lucro presumido não está liberada da obrigação de comprovar a origem dos depósitos bancários e, quando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

solicitada, está adstrita à apresentação da documentação respectiva. Assim, comprovando a fiscalização que a empresa realizou depósitos bancários sem a devida justificativa da origem destes, que superam as receitas declaradas, justifica-se a tributação da receita omitida".(grife) - Acórdão unânime da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nº 102-28.760.

No que tange ao argumento de que o valor das receitas omitidas é igual a oito vezes o patrimônio líquido da empresa, sendo absurdo. A contribuinte se esquece que o valor contábil do patrimônio líquido é aquele registrado no Balanço Patrimonial da empresa, realizado a partir de sua contabilidade, na qual não estão registradas as receitas ora tributadas. É por isso que são chamadas de "receitas omitidas". Ora se essas receitas estivessem regularmente contabilizadas, com certeza o auto de infração guardaria proporção com o patrimônio líquido da empresa, aliás nem haveria auto de infração por omissão de receitas.

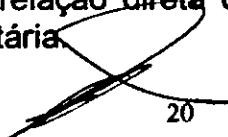
À fiscalização não cabe apurar o destino que foi dado às receitas omitidas. A alegação de que não foi encontrado nada dentro da empresa que justificasse a utilização desta soma, não havendo materialidade da imputação, é inaceitável. É evidente que os sócios da contribuinte não retornariam tal valor para a empresa, seria uma atitude, "data vênia", infantil. Se isto ocorresse a fiscalização teria tanto a prova da omissão das receitas, quanto a da aplicação dos recursos omitidos.

O Primeiro Conselho de Contribuintes já proferiu diversos Acórdãos admitindo a autuação de omissão de receitas com base em indícios veementes, conforme ementa abaixo transcrita:

'OMISSÃO DE RECEITA - MEIOS DE PROVA - A omissão de receitas, quando sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive presuntiva com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador.'" (Acórdãos nºs 101-74.888 e 105-04.032).(grifei)

Entendo, pois, que as provas reunidas no processo são suficientes para concluir que ocorreu, de fato, omissão de receitas.

A peça impugnatória não enfrentou objetivamente o auto de infração, foram buscados subterfúgios em matérias que não têm relação direta com a essência da presente exigência tributária.


20





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

Sendo assim o crédito tributário do IRPJ deve ser mantido, uma vez que a impugnação não trouxe qualquer elemento com o condão de afastar a exigência.
(...)"

18. Aquela autoridade determinou ainda a exoneração das seguintes parcelas do crédito tributário total, consoante as razões ali contidas: 3.415.594,58 UFIR e respectiva multa no valor de 3.715.714,88, referentes ao IRRF; 203.015,66 UFIR e multa de 220.854,17 UFIR, referentes ao FINSOCIAL.(v. quadro demonstrativo do crédito tributário exonerado às fls. 73), recorrendo de ofício a este Conselho de Contribuintes, tendo em vista o valor exonerado estar acima do limite de alçada fixado no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, alterado pela Lei nº 8.748/93.

19. Cientificada do teor da decisão em 17 de outubro de 1996, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 81/87, protocolado em 14 de novembro de 1996, no qual reitera às razões de defesa contidas na peça impugnatória.

20. Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional, propugnando pela manutenção da decisão proferida pela autoridade de primeira instância.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº : 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

VOTO

CONSELHEIRO EDSON VIANNA DE BRITO, RELATOR

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Como visto do relato, a exigência consubstanciada nestes autos tem por pressuposto as seguintes irregularidades:

- a) omissão de receita operacional caracterizada pela não contabilização de notas fiscais paralelas, relativas à compra de gado para abate, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls.03 - Valor tributável: CR\$ 361.765.000,00;
- b) omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação de parte dos recursos constantes de conta corrente bancária não registrada na escrituração comercial - Valor tributável: CR\$ 7.872.550.413,49.

Inicialmente, cumpre observar, relativamente às arguições levantadas pela contribuinte, a respeito da inconstitucionalidade do Auto de Infração, não ser cabível a este Conselho de Contribuintes a sua apreciação, visto ser esta atribuição de competência do Poder Judiciário, como bem salientou a autoridade julgadora de primeira instância.

Em relação ao primeiro item - notas fiscais paralelas -, a recorrente alegou desconhecer tais notas fiscais, para, em seguida, afirmar que o fisco deveria proceder ao arbitramento da matéria tributável, considerando para esse efeito o custo correspondente. Aduziu, que a tributação do valor total das notas paralelas seria ilegal e inconstitucional.

Do exame das peças que compõe os autos - v. também processo nº 10950.001923/94-20, objeto do Recurso de Ofício nº 113.891 - verifica-se, claramente, a existência de notas fiscais paralelas, utilizadas na aquisição de gado, e fornecidas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

mediante intimação fiscal, pelos pecuaristas - vendedores. Tais aquisições, por sua vez, foram pagas com cheques ou através de transferências bancárias da conta corrente nº 45.224-34 - Banco Bamerindus S.A., em nome da ora recorrente. Não há, pois, à vista dos elementos constantes dos autos, como aceitar a alegação da contribuinte de que desconhece tais operações.

Em julgado recente (PROCESSO Nº. 13802.001370/95-97), ao tratar das provas a serem produzidas pelas partes envolvidas na relação jurídico-tributária, manifestei-me a respeito do assunto, afirmando:

"Inicialmente, devemos atentar para o disposto nos arts. 17 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal:

Tais dispositivos estão assim redigidos:

"Art. 17 - Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, admitindo-se a juntada de prova documental durante a tramitação do processo, até a fase de interposição de recurso voluntário. "

"Art. 29 - Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. "

Do texto transcrito, verifica-se a explicitação do princípio da livre convicção na apreciação das provas. Este princípio, por sua vez, depende, evidentemente, das provas carreadas aos autos pelas partes envolvidas na relação processual.

A prova tem por objetivo, portanto, convencer o julgador quando à existência dos fatos sobre os quais versa a lide.

Observe-se, por sua vez, que todos os meios de prova admitidos em direito podem ser utilizados na comprovação dos fatos. Este é o comando inserto no art. 332 do Código de Processo Civil, que está assim redigido:

"Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa. "



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

Já no âmbito da legislação do imposto de renda, a lei atribuí ao contribuinte a obrigação de manter escrituração regular apoiada em documentação hábil, segundo a natureza dos fatos. Ao fisco cabe a prova da inveracidade dos fatos ali registrados.

Esta obrigação está contida no art. 174 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980, no qual se lê:

***Art. 174 - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova(Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º).**

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º).

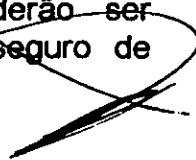
§ 2º Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no parágrafo 1º (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 2º).

§ 3º O disposto no parágrafo 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, §3º)."

Do texto transcrito, resulta claro que a lei atribuí presunção de veracidade às declarações e aos esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo. Todavia, os mesmos poderão ser impugnados ou ignorados se a fiscalização dispuser de elementos seguros de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão. Nesse sentido é o comando contido no § 2º do art. 678 do precitado Regulamento do Imposto de Renda:

*Art. 678 (...)

§ 2º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão
(Decreto-lei nº 5.844/43, art. 79, § 1º)
(...) "

Pode-se afirmar, portanto, caber à autoridade fiscal o ônus de provar a inexatidão ou omissão do contribuinte, sendo vedado o lançamento do tributo com base em meras presunções, ou em fatos alegados, mas não provado nos autos. Tais provas podem ser diretas ou indiretas.

A prova indireta, com bem afirmou o ilustre Conselheiro Urgel Pereira Lopes no Acórdão nº CSRF nº 01-0.004, de 26 de outubro de 1979:

" é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido (indício), prova que provoca a atividade mental em persecução do fato desconhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a presunção.

Enfim, trata-se de conhecido e reconhecido silogismo, amplamente utilizado no Direito Processual Civil. "

Nesta situação, pois, não há que se exigir do fisco qualquer outro meio de prova. Pelo contrário, na ocorrência desta hipótese, o ônus da prova passa a ser do contribuinte. Este, com os meios de prova admitidos em direito, deve afastar a presunção sobre a qual se baseia o fisco para exigência do crédito tributário.

O mesmo procedimento deverá ter o contribuinte nas hipóteses de lançamento com base em presunção legal, isto é, presunção admitida em lei, uma vez que há a inversão do ônus da prova, ou seja, esta deverá ser produzida pelo contribuinte de forma a afastar a exigência do crédito tributário."

Do texto transcrito extraí-se que tendo o fisco constatado a existência de irregularidades, com reflexos fiscais, seja mediante prova direta ou indícios, cabe à contribuinte apresentar a contraprova, de forma a afastar a exigência do crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

A autoridade de primeira instância apreciando o feito, sintetiza com propriedade as irregularidades apontadas pela fiscalização. Lê-se na decisão:

"As referidas notas, relacionadas às fls. 03/06, e juntadas ao processo em conjunto com as "notas quentes", às fls. 391/594, foram apresentadas por pecuaristas, fornecedores da contribuinte, mediante intimações fiscais, fls. 51/74.

Comparando-se uma nota paralela com uma quente, fls. 391/392, constata-se que são idênticas. Ao que parece foram usadas as mesmas matrizes de impressão, e até mesmo as máquinas de datilografar utilizadas são do mesmo tipo.

Entretanto a prova mais importante é que os pagamentos das aquisições efetuadas com notas de entradas paralelas foram efetuados através de transferências bancárias e cheques de emissão da própria empresa. Com utilização de sua conta-corrente nº 45.224-34, no Banco Bamerindus S.A. agência em Umuarama-PR, cujo movimento não está registrado na contabilidade. Vejamos os seguintes exemplos:

- O pagamento das aquisições de gado feitas do Sr. Henrique G.Salonski e outro, em 20/10/91, por meio das notas paralelas nºs 23422/23423 e 23424, no valor total de 11.016.000,00 (fls. 447, 449 e 451), foi realizado em 12/11/91, com o cheque nº 505907 da referida conta, nominativo ao favorecido, anexado por cópia às fls. 81 do processo.

- O pagamento das aquisições de gado feitas do Sr. Pedro Fuentes Romero, em 27/10/91, por meio das notas paralelas nºs 23468 a 23475 e 23478, no valor total de 26.928.000,00 (fls. 453, 455, 459, 461, 463, 465 e 467), foi realizado em 16/11/91, com o cheque nº 595937, da conta omitida, nominativo ao favorecido, anexado por cópia às fls. 84 do processo.

Esta é uma pequena amostra das provas contidas no processo. Ressalta-se ainda que todos os documentos bancários foram fornecidos pelo próprio Bamerindus S/A., e a efetiva compensação dos cheques é comprovada nos extratos de fls. 274 e 275. "

Já a contribuinte, como visto, limitou-se a meras alegações, bem como afirmou que "as notas imputadas não registradas na contabilidade são de compra de gado, e não de venda de carne, conseqüentemente, por bom senso, o Fisco deveria tributar lucro bruto eventualmente obtido com a venda de carne e não com base nas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

notas de compras de gado, mesmo porque a compra de gado não é fato gerador de imposto de renda." (fls.84 do presente processo)

A recorrente está correta ao afirmar que "a compra de gado não é fato gerador de imposto de renda", todavia, não é a compra que está sendo tributada, mas, sim, os recursos utilizados nesta aquisição. Recursos estes mantidos à margem da contabilidade, e cuja origem não foi comprovada.

Em face do exposto, deve ser mantida a tributação neste particular.

No que respeita ao segundo item constante do Auto de Infração - omissão de receitas por insuficiência de recursos -, a contribuinte faz alusão à súmula 182 do TRF e a acórdãos deste Conselho de Contribuinte, cujo teor é no sentido de ser ilegítimo o lançamento de imposto com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

De fato, se o lançamento é baseado exclusivamente em depósitos e extratos bancários, improcede a exigência do tributo, uma vez que tais valores, por si só, não caracterizam rendimentos tributáveis. Todavia, não é esta a hipótese contida nos autos.

É de se notar que este Conselho de Contribuintes, reiteradamente, tem se manifestado no sentido de não ser cabível o lançamento de tributo com base exclusivamente em depósitos ou extratos bancários, consoante verifica-se das ementas dos seguintes Acórdãos:

Acórdão nº 102-29.662, de 27 de janeiro de 1995.

"IRPJ - Os depósitos bancários, embora possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam por si só, rendimentos tributáveis. Recurso provido in totum. "

Acórdão nº 102-29.673, de 21 de fevereiro de 1995.

"IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador do imposto de renda, porquanto, não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimentos, mesmo porque representam mero indício, não podendo ser tributado isoladamente como se renda fosse.

CANCELAMENTO DE DÉBITOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É suscetível de cancelamento, ao amparo do artigo 9º, inciso VIII, do Decreto-lei nº 2.471/88, a exigência de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em extratos bancários."

Acórdão nº CSRF/01-02.054, de 16 de setembro de 1996.

"CANCELAMENTO DE DÉBITOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Estão cancelados pelo artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, os débitos de imposto de renda que tenham por base a renda presumida através de arbitramento sobre os valores de extratos ou de comprovantes bancários, exclusivamente."

Das ementas acima transcritas extraí-se o entendimento de que a tributação com base em valores contidos em extratos bancários só é cabível quando existir outros elementos de prova, que demonstrem a existência de receitas omitidas. Assim, a base de cálculo do tributo seria representada pelos valores dos depósitos, como é o caso examinado, constantes dos extratos bancários.

Por pertinente, transcrevo, com a devida vênua, parte do voto proferido pelo ilustre Conselheiro JOSÉ MAGNO POMBO VEIGA, no Acórdão nº 102-25.658, que, examinando matéria semelhante, afirmou:

" a dúvida centra-se no que se conceituar como "arbitramento com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários". Se elastecida sua abrangência, poderá propiciar evasão ilícita; se restringida, poderá resultar em ineficácia da lei.

Assim, entendo que sua correta interpretação e aplicação decorrerão dos fundamentos das decisões prolatadas nas esferas administrativa e judicial, na apreciação de casos concretos.

Inobstante o que foi dito no parágrafo anterior, parece-me que uma primeira tentativa de interpretação e aplicação desse mandamento legal teria como fundamento a distinção em que os depósitos bancários consistiriam em indícios que embasariam o lançamento,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

desde que existentes outros indícios conducentes à presunção de omissão de receita; ou que estes fossem a base efetiva do lançamento, ausente qualquer outro indício. Na primeira hipótese, o lançamento seria válido; na segunda, afrontaria o mandamento legal.

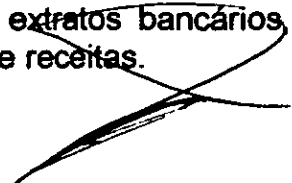
Essa abordagem, em meu entender, foi adotada pelo Ilustrado Conselheiro Dr. JACINTO DE MEDEIROS CALMON, em suas razões de decidir, em caso assemelhado ao do presente processo, em seu voto no Acórdão n 102-24.673, verbis:

"Os autos revelam, como a autoridade julgadora de primeiro grau já destacou em seu "decisum", que a presente ação fiscal não realizou exclusivamente com base em movimentação bancária. A fiscalização logrou comprovar que o contribuinte exercia atividades paralelas não declaradas, das quais obteve rendimentos que também não foram declarados. Depreende-se, com facilidade, dos autos, que o recorrente dedicava-se a atividades típicas de instituições financeiras, inclusive quanto à cobrança de títulos de crédito, como comprovam os documentos de fls. Está provado, pois, que a fiscalização identificou que o contribuinte exercia atividades peculiares de instituições financeiras, e que obtinha rendimentos do exercício dessas atividades. Para quantificar os rendimentos obtidos e omitidos à tributação é que a fiscalização se baseou em extratos bancários, não deixando, entretanto, de fazer cuidadosa seleção de todos os créditos que não configuravam rendimentos omitidos, segundo se apurou na própria ação fiscal.

Não há, pois, como sustentar que a ação fiscal se realizou exclusivamente com base em movimentação bancária e que, "ipso facto", o débito correspondente estaria cancelado pelo disposto no artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88".

Também nesse sentido as razões de decidir expressas no Acórdão nº 103-09.702, cuja ementa declara:

"CANCELAMENTO DE DÉBITOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para que se possa aplicar a regra do art. 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, necessário se torna que a exigência do tributo esteja baseada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários. Se a fiscalização examinou a empresa no local e a intimou a apresentar a comprovação e documentação específica e envidou esforços que a pessoa jurídica explicasse a razão de os depósitos bancários superarem a receita declarada, os extratos bancários, ao contrário, se prestam como prova da omissão de receitas.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

Recurso a que se nega provimento *

Do texto acima transcrito deflui que a manutenção da tributação com base em valores extraídos de extratos bancários só é cabível quando constatada a existência de outros elementos ou indícios que levem à convicção da ocorrência de receita omitida, quando, então, o valor do tributo devido será determinado sobre uma renda presumida - arbitrada -, calculada com base nos valores extraídos daqueles documentos.

Ora, em assim sendo, correto se afigura a exigência constante dos autos, senão vejamos:

a) foi constatada a utilização de notas fiscais paralelas para aquisição de gado;

b) o pagamento de tais aquisições foi efetuado mediante a utilização de recursos, constantes de conta corrente bancária não escriturada na contabilidade da recorrente;

c) tendo sido intimada a comprovar a origem dos recursos depositados, a contribuinte não apresentou qualquer documento que justificasse aqueles valores depositados ou creditados;

d) a fiscalização elaborou demonstrativo dos depósitos e créditos efetuados nas contas-correntes da contribuinte, cujo total excedeu a soma dos recursos possíveis de serem depositados pela empresa, tais como: vendas a vista de bens e serviços, recebimentos de duplicatas, recebimentos de empréstimos, transferência de valores, devoluções de cheques ou valores, receitas não operacionais;

e) intimada, a contribuinte comprovou somente parte do valor apurado pelo fisco.

Em razão desses fatos, dos documentos anexados aos autos e da falta de esclarecimentos objetivos por parte da recorrente, não vejo como deixar de considerar correto o procedimento fiscal.

No que respeita aos Autos de Infração decorrentes, temos a observar o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12

Acórdão Nº : 103-18.954

Em relação à Contribuição Social sobre o Lucro, e à contribuição para o FINSOCIAL, por terem como suporte fático o mesmo adotado pela fiscalização para lavratura do Auto de Infração referente ao imposto de renda da pessoa jurídica, a elas se aplica o entendimento manifestado relativamente a exigência daquele tributo, dada a íntima relação entre eles existentes. Assim sendo, mantêm-se as exigências, pelas razões anteriormente citadas.

No que respeita à exigência relativa à contribuição ao Programa de Integração Social-PIS, verifica-se às fls. 9 e 12, que a mesma teve por fundamento legal as normas constantes dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos publicados no ano de 1988. A alíquota utilizada na determinação deste tributo foi de 0,65%.

Esta exigência, portanto, é insubsistente, tendo em vista a edição da Resolução nº 49, de 9 de outubro de 1995, do Presidente do Senado Federal (D.O.U. de 10.10.95), suspendendo a execução do disposto nos Decretos-leis supracitados.

Do exame dos autos, verifica-se ainda, pela leitura do termo Demonstrativo de Multa e Juros de Mora * (fls. 06- IRPJ, 14-FINSOCIAL e 19-CSLL), a aplicação de multa de ofício (100% e 300%), esta última, agravada, em razão da infração relativa à utilização de notas fiscais paralelas.

Essas multas, aplicadas em razão das infrações praticadas pela recorrente, devem ser reduzidas para 75% e 150%, respectivamente, por força do disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o art. 106, inciso II, letras "a" e "c" da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Este entendimento foi manifestado também pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, através do ADN nº 1, de 7 de janeiro de 1997 (D.O.U. de 10/01/97).

Em face do exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para:

a) declarar insubsistente o lançamento da contribuição para o Programa de Integração Social, efetuado com base nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 13956.000273/96-12
Acórdão Nº : 103-18.954

b) reduzir a multa aplicada para 75% e 150%, respectivamente.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1997


EDSON VIANNA DE BRITO