



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 23 de novembro de 1983

ACORDÃO Nº 101-74.823

Recurso nº - 85.723 - IRPJ - EXS: 1977 a 1979

Recorrente - ABATEDOURO DE AVES PREDILETO

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPINAS (SP)

IRPJ - PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - VALIDADE DO TERMO DE INÍCIO - O transcurso do prazo de 60 (sessenta) dias de que trata o § 2º do art. 7º do Decreto 70.235/72 tem por efeito a reaquisição da espontaneidade do Contribuinte no cumprimento da obrigação tributária, não obstaculando a lavratura do auto de infração contra aquele que não se aproveitou da inação do fisco. A prorrogação desse prazo não é única, podendo repetir-se por igual período ao termo de cada dilação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - As receitas da empresa depositadas em contas conjuntas particulares dos sócios e, por conseguinte, mantidas à margem da contabilidade, afetam o resultado real da empresa e justificam o lançamento da diferença de imposto correspondente ao movimento paralelo, com base no arbitramento dos lucros omitidos ao fisco.

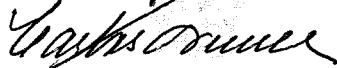
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ABATEDOURO DE AVES PREDILETO:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo do tributo a Cr\$ 4.671.642,00; Cr\$ 10.429.432,00 e Cr\$ 9.843.882,00 nos exercícios de 1977, 1978 e 1979, respectivamente.

Sala das Sessões (DF), em 23 de novembro de 1983

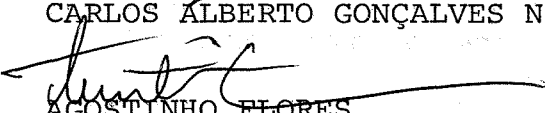

AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

VISTO EM


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 24 NOV 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRAN FILHO, BRAZ JANUÁRIO PINTO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0830/000.009/82-59

RECURSO Nº: 85.723

ACÓRDÃO Nº: 101-74.823

RECORRENTE: ABATEDOURO DE AVES PREDILETO

R E L A T Ó R I O

ABATEDOURO DE AVES PREDILETO foi alvo da ação fiscal e autuada por omissão de receitas detectada com base em depósitos bancários em conta conjunta particular dos seus sócios, tudo conforme descrição do termo de verificação de fls. 853 a 864 e auto de infração de fls. 867.

Em sua impugnação, a empresa argúi preliminar de preempção da peça básica com fundamento no art. 7º, § 2º, do Decreto 70.235/72. Alega que, de acordo com esse dispositivo, o procedimento fiscal tem validade pelo prazo de sessenta dias prorrogado por igual período, findo o qual deve ser encerrado, não mais podendo o agente do fisco estendê-lo além do prazo prorrogado. Outro não seria o espírito do art. 196 do CTN contrário à perpetuação dos procedimentos fiscais. Consciência desse fato revelou o autuante, no lapso cometido na peça básica, ao dizer que o termo de início se dera em 23/09/81, quando, na verdade, ocorrera em setembro de 1980. Os termos de prosseguimento não sanaram os dezoito meses transcorridos, revelando, no máximo, zelo funcional do autuante.

No mérito, alega possuir escrita regular e comercializar os seus produtos pela rede varejista que têm nos supermercados e grandes indústrias seus principais clientes, todos firmas regulares que escrituram suas operações. Bastaria à fiscalização cotejar seus re-

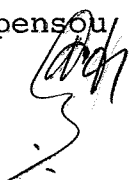
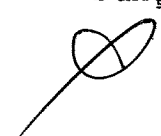
gistros com os dessas empresas para certificar-se da exatidão de sua contabilidade.

O procedimento fiscal desprezou a sua escrituração regular para adotar método não previsto em lei, sendo os depósitos bancários um meio simplesmente indiciário e indireto que precisaria ainda ser confrontado com a contabilidade da pessoa jurídica. Além disso, outros meios como o do levantamento específico pelo controle da produção, levantamento do estoque ou mesmo do patrimônio líquido, todos à disposição do fisco, não foram empregados. Os sócios da empresa foram intimados a comprovar a origem dos depósitos bancários e o fizeram através de penoso trabalho ao longo de repetidas intimações, todas atendidas através de numerosa documentação que faz com que o processo contenha quase 900 folhas e torna óbvio que, passados cinco ou seis anos, entre centenas de operações bancárias, um certo número delas não possa ser identificado.

Esta forma de determinar a base de cálculo não é aceita pela jurisprudência administrativa, consoante acórdãos da Segunda e Quarta Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, que indica. Ademais, somar depósitos bancários para determinar a base de cálculo do imposto é contrário ao art. 153 do RIR/80, que estabelece ser esta o lucro real, o lucro presumido ou o arbitrado. Do contrário, seria uma sanção mais violenta do que o arbitramento de lucros, embora este seja fixado com base na receita bruta. Mais ainda assim não há previsão para tanto na legislação específica.

Contradita fiscal às fls. 885/889.

Julgamento de primeira instância às fls. 891/4, mantendo a exigência fiscal em sua plenitude, sob os fundamentos fáticos e de direito de que: 1) o § 2º, do art. 7º do Dec. 70235/72 não limita o tempo da ação fiscal a 120 dias, mas apenas a intervalos não superiores a sessenta dias entre um termo fiscal e outro, sendo em parte a demora decorrente de concessões de prazo solicitados pelos interessados para atender às intimações; 2) a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários é indício que autoriza a presunção relativa de desvio de receitas; 3) a fiscalização compensou



os valores representativos de transferência de recursos entre contas, de recursos próprios dos sócios e da receita bruta da empresa, tributando a diferença que os sócios não puderam comprovar como rendimentos já oferecidos à tributação, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, ou, ainda de receita registrada e declarada na pessoa jurídica de que fazem parte.

Na fase recursal (fls. 897/905), reitera argumentos já expendidos em primeira instância, sendo sua petição lida na íntegra para melhor conhecimento do Plenário. Enfatiza, na oportunidade, que a pessoa jurídica está sendo tributada com base em conta corrente bancária de terceiros, embora sócios dela, não sendo lícito transportar a falta delas para a empresa. Persevera na preliminar oferecida, afirmando que houve lapsos maiores de sessenta dias entre a lavratura de um termo fiscal e outro. A impossibilidade de se comprovar "totalmente" a origem dos depósitos bancários é admitida no Ac. CSRF/01-0079, de 13/06/80, entre outros. Diz que se pretende, na exigência é tributar não o lucro líquido mas a receita bruta o que é "contra-legend". Em seu entender se houvesse evidência de omissão de receitas, o correto seria o arbitramento do lucro de acordo com a legislação vigente, e nunca a soma dos depósitos bancários.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE

Não procede a alegação de nulidade do feito sob o argumento de que teria decorrido lapso de tempo superior a sessenta dias entre a lavratura de dois termos fiscais.

Afastada a restrição de não indicá-lo a recorrente, é preciso se ter em conta que o § 2º do art. 7º do Decreto 70.235/72 é expresso no que se refere a prorrogações sucessivas do prazo de sessenta dias, por iguais períodos, não tendo o menor fundamento a pretensão de restringi-lo a uma única prorrogação. Além disso, esse prazo de validade tem em vista a exclusão de espontaneidade do contribuinte que se restabelece ao termo do prazo não prorrogado, de sorte que o recolhimento do crédito tributário feito antes da lavratura do auto, o libera da multa de lançamento de ofício.

Como o contribuinte não recolheu o imposto que na peça inicial lhe é exigido, a discussão em torno da matéria é estéril.

A leitura atenta dos §§ 1º e 2º, do art. 7º, do Decreto 70.235/72, põe uma pá de cal no assunto.

Eis os textos:

"§ 1º - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. (sublinhei).

~~§ 2º - Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias: prorrogável, sucessivamente por igual período com qualquer outro ato escrito que indique~~

prosseguimento dos trabalhos. (grifei)

" D E M E R I T I S "

Na apreciação do mérito, há diversos aspectos a se abordar. O primeiro, em relação à legitimidade ou não da falta de comprovação da origem do depósito bancário como evidência de desvio de receita e a validade desse indício quando contido em depósito em nome dos sócios da empresa; o reconhecimento ou não do "quantum" considerado como comprovado, quando a pessoa física não consegue demonstrar a totalidade da origem dos recursos depositados e sua aplicação na espécie; e, por fim a determinação do valor imponível.

DA FALTA DA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A exatidão do lucro real determinado pelo contribuinte está sujeita à verificação pelo fisco que, para esse efeito, poderá valer-se não só da escrituração da empresa e de terceiros, como também de qualquer outro elemento de prova (Dec. lei nº 1.598/77, art. 9º). Vale dizer, que a fiscalização poderá utilizar-se de elementos contábeis e extracontábeis.

É certo que os fatos consignados na escrituração, mantida com observância das disposições legais e sustentada por documentos hábeis, gozam de presunção de verdade, cabendo à autoridade administrativa comprovar a inveracidade desses fatos, ressalvados apenas os casos em que a lei impuser a prova deles ao contribuinte (Art. 9º cit. §§ 1º a 3º). E essa prova poderá fazer-se por todos os meios permitidos em direito, fundamentando as razões do convencimento do julgador de que é livre, consoante o art. 29 do Dec. 70.235/72.

Nota-se que a presunção de verdade, conforme ressalva a própria lei, alcança apenas os fatos registrados e não aqueles omitidos à contabilidade, de sorte que não se pode sequer pretender que a autoridade aponte o lançamento ou a conta em que teria havido o desvio de receita, justamente porque ele se faz através da ausência de registro contábil, com ofensa ao disposto no art. 2º da Lei nº 2.354/54, consolidado no art. 157, § 1º, do RIR/80 (RIR/75, art. 4º)

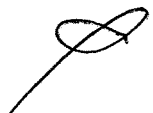
8

135, § 1º) e, sendo assim, jamais poderá ser especificado na escrita. A dúvida por ela oposta atinge a veracidade da escrituração quanto a importâncias desviadas da contabilidade e isso é o que lhe incumbe demonstrar e quantificar.

Nesse propósito, a ação fiscal direta, após as investigações necessárias apurou vultosos depósitos efetuados em conta conjunta dos sócios da empresa, intimou-os a comprovar a origem dos recursos os quais em resposta (fls. 70/71 e 84), disseram que as fontes seriam próprias e de terceiros, dentre estes numerários da firma Abatedouro de Aves Predileto Ltda. Tais recursos eram gerados nas contas particulares para cobertura de operações em geral, principalmente das aquisições junto aos fornecedores de frangos vivos, com os quais mantinham-se contatos diretos e permanentes, a maioria das vezes fora do horário comercial e até mesmo de suas propriedades rurais, inclusive aos sábados, domingos e feriados por exigência da prática usual neste tipo de comércio. Apesar do volume elevado desses depósitos, sempre houve equilíbrio tanto que os saldos bancários diários e mensais apresentam valores irrisórios, devendo-se observar ainda que grande parte dos depósitos eram simples transferências de contas. Em consequência, o autor do feito, excluiu do montante dos depósitos os valores que julgou comprovados e a receita declarada pela pessoa jurídica em suas declarações de rendimentos (fls. 853 e segs.) para, somente então, fixar como desvio de receita da pessoa jurídica a diferença apurada. E assim o fez porque, se sabe, não existe geração espontânea de dinheiro e os interessados não demonstraram possuir rendimentos outros que não os apresentados em suas declarações.

As provas anexadas pelo fisco indiciam, sem sombra de dúvidas, que os depósitos tributados originaram-se de receitas da sociedade e, assim, satisfazem a exigência legal para a determinação de ofício do crédito tributário.

Não se confundem, é verdade, as personalidades jurídicas da empresa com a dos sócios e administradores. No entanto, é preciso ~~que se tenha em linha de conta o interesse econômico que os envolve~~ e o total controle do destino da entidade pelos dirigentes que depositavam em suas contas particulares somas cujas origens se persiste em



omitir. E simplesmente por suporem os interessados que assim procedendo possam subtrair aqueles valores do crivo da tributação na pessoa jurídica. A pessoa jurídica é criada com o propósito de atin—gir objetivos que seus componentes isoladamente não poderiam alcançar; no caso de atividades econômicas o escopo é o lucro visado por seus criadores, destinatários finais dos resultados do empreendimento.

Controlando os sócios a manifestação de vontade da pessoa jurídica é óbvio que o fazem tendo em vista os seus interesses particulares. Daí não se poder considerar pura e simplesmente o argumento de que a sociedade possui personalidade jurídica distinta das dos seus sócios, ignorando a influência total destes nos destinos daquela.

DA TOLERÂNCIA NA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÔSI TOS BANCÁRIOS POR PESSOAS FÍSICAS

Não se ignora que a tributação na pessoa jurídica decorreu de falta de comprovação por parte dos sócios das origens de diversos recursos depositados. E, neste caso, considera-se que as pessoas físicas não estão obrigadas a contabilizar os seus movimentos bancários e, por isso, têm dificuldades em justificar a fonte de todos os seus depósitos e que este óbice é tanto maior quanto o lapso de tempo decorrido. Na verdade, ele precisa não raro recorrer a terceiros, destacando-se dentre estes os estabelecimentos bancários.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Ac. CSRF/01.0071, de 23/05/80, acolhendo o voto do eminente Conselheiro Urgel Pereira Lopes, decidiu que, "Quando o contribuinte logra provar em cada exercício, a origem de mais de 90% (noventa por cento) dos depósitos bancários, e que se trata de valores não sujeitos à tributação na sua declaração de rendimentos, são de se admitir infirmadas as presunções legais do art. 39, letra "c" e "e" do RIR/75. Entretanto, é indispensável que, da parte remanescente, não conste depósito de valor de tal modo expressivo, em relação aos demais depósitos e aos dados da declaração cuja origem não se

justificaria deixar de provar".

Esta orientação, todavia, não se aplica ao caso concreto posto que os depósitos de origem não comprovada transcendem nos três exercícios, em relação a cada montante, o limite percentual estabelecidos, consoante se pode verificar no Quadro Comparativo Final (fls. 864), do Termo de Verificação, em que se baseou o auto de infração. Essa participação situa-se em torno de 73%, 69,23% e 83,92%, nos exercícios de 1977 a 1979, respectivamente e, portanto, percentualmente, na mesma ordem, restaram incomprovados 26,70%, 30,77% e 16,08%.

DETERMINAÇÃO DO VALOR IMPONÍVEL

Contudo, o procedimento adotado pela pessoa jurídica importa em um verdadeiro movimento paralelo, em que receitas e custos coexistem, sem que se possa determinar com exatidão o lucro imanente nessas receitas, não se podendo tributar simplesmente o valor dos depósitos de origem não comprovada, porque, desta forma, a tributação recairia sobre a receita bruta e, para tanto, não haveria respaldo legal. E nisso tem razão a recorrente, pois:

"A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis", por expressa disposição da Lei Nacional que, entretanto, também consagra o princípio da reserva legal (CTN art. 44 c/c arts. 3º e 142, par. ún.).

Desta forma, ou a autoridade administrativa desclassifica a escrita da empresa arbitrando-lhe o lucro tributável, ou preserva-lhe a contabilidade, adicionando ao lucro real o lucro omitido nas atividades paralelas.

A última das alternativas é, sem dúvida, o melhor caminho para a realização da justiça fiscal porque é o que mais se aproxima do verdadeiro resultado obtido pelo contribuinte. Se a escrita, em relação às operações contabilizadas, comprova o seu lucro real, restaria apenas arbitrar (processo estimativo) o lucro conti

Acórdão nº 101-74.823

do na porção de receitas desviadas da contabilidade. Em outras palavras, arbitra-se apenas o lucro que não se pode determinar contabilmente, preservando-se, assim, o indubitado.

A autoridade fiscal ficou a meio caminho da melhor solução, pois, se corretamente não se recusou a reconhecer o lucro real contido nas receitas regularmente contabilizadas, de outro lado não levou em consideração a realidade de que a receita requer custos para a sua produção e estes não podem ser ignorados na atividade de lançamento, a qual deve determinar a base de cálculo do imposto.

Neste "desideratum", face à preservação da escrita, aos períodos-base em questão (1976 a 1978) e a lei vigente à época do fato gerador (CTN. art. 144), impunha-se arbitrar os lucros contidos nas receitas omitidas nos exercícios de 1977 a 1979, à base de 15% (RIR/75, art. 149), uma vez que, consoante jurisprudência mansa e pacífica deste Tribunal Administrativo, a receita bruta deve prevalecer sobre as demais formas de determinação da base de cálculo pela autoridade administrativa e o agravamento do coeficiente era descabido quando o lançamento de ofício se fizesse sobre os resultados de mais de um exercício..

Neste sentido, já se manifestou o Colegiado em as sentadas anteriores, como dão notícia, dentre outros, os Acs. 72.691 e 73.434, lastreados em votos da lavra dos ilustres conselheiros Amador Outereiro Fernández, presidente deste Conselho, e Agostinho Serano Filho. No primeiro dos arestos, o relator chama à atenção de seus pares para o fato de que a medida ali e aqui proposta não é estranha à legislação tributária que, mantendo o resultado real apurado, manda arbitrar os de outras operações, por desconhecido o verdadeiro lucro da atividade. Exemplifica com a hipótese de ausência da operação regular dos resultados das operações de conta alheia ou de vendas efetuadas, no País, por intermédio de agentes ou representantes de pessoas estabelecidas no exterior, quando faturadas diretamente ao comprador, de que trata o art. 76, §§ 2º e 3º, da lei 3.470/58.

Aplicando-se essa orientação à espécie, as bases de cálculo da diferença de imposto cobradas da recorrente deveriam

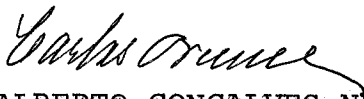
Acórdão nº 101-74.823

ser reduzidas a quinze por cento dos valores indicados no Quadro Comparativo Final, inserto no Termo de Verificação, às fls. 864, como se segue:

EXERCÍCIOS	RECEITA DESVIADA	COEFICIENTE %	LUCRO ARBITRADO
1976	31.144.283	15	4.671.642
1977	69.529.547	15	10.429.432
1978	65.625.880	15	9.843.882

CONCLUSÃO

Nesta ordem de juízos, rejeito a preliminar argüida pela defesa, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para reduzir as bases de cálculo do tributo, nos exercícios de 1977 a 1979 a, respectivamente, Cr\$ 4.671.642,00, Cr\$ 10.429.432,00 e Cr\$ 9.843.882,00.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR