



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

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Recurso nº. : 87.960
Matéria : IRF - Ano: 1991
Recorrente : CINECOR SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 16 de setembro de 1997
Acórdão nº. : 104-15.318

IRF - SOCIEDADES CIVIS - OMISSÃO DE RECEITAS - DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA PARA OS SÓCIOS DOS LUCROS - INCIDÊNCIA NA FONTE MENSALMENTE - Os lucros apurados, nas sociedades civis, serão considerados automaticamente distribuídos às pessoas físicas dos sócios e ficará sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, mediante aplicação da tabela na data em que este for considerado distribuído. Assim, é de se notar, que os rendimentos e quaisquer valores recebidos pelos sócios de sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, a partir de 1º de janeiro de 1989, submetem-se à tributação pelo imposto de renda na forma prevista na Lei nº 7.713/88 (incidência mensal).

IRF - SOCIEDADES CIVIS - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - Cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, os registros de sua contabilidade, inclusive os do efetivo ingresso no caixa da empresa e da efetiva entrega pelos subscritores, de numerário para integralização de aumentos de capital, presumindo-se, quando não for produzida essa prova, que os recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração.

IRF - SOCIEDADES CIVIS - DESPESAS DE MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE EQUIPAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS - REDUÇÃO INDEVIDA DE RECEITA - Caracteriza redução indevida de receita o lançamento de despesas de manutenção e conservação de equipamentos não contabilizados no ativo permanente da empresa.

IRF - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO AGRAVADA - FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 50%, 80% e 100%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CINECOR SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I - reduzir as multas de lançamento de ofício de 225%, 360% e 450% para 50%, 80% e 100%, respectivamente; II - excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, no momento do julgamento, a Conselheira Maria Clélia Pereira de Andrade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318
Recurso nº. : 87.960
Recorrente : CINECOR SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.

RELATÓRIO

CINECOR SERVIÇOS MÉDICOS LTDA., sociedade civil inscrita no CGC /MF 29.261.542/0001-08, com sede na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Rua Gal Polidoro, nº 192, Bairro Botafogo, jurisdicionada à DRF no Rio de Janeiro/Centro Sul, RJ, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 128/134.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, 04/06/92, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte de fls. 01/03, com ciência em 06/05/92, exigindo um crédito tributário no valor total de 2.962.326,36 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de imposto de renda na fonte, acrescidos da TRD acumulada no período de 04/02/91 a 01/01/92, como de juros de mora (índice de 3,3552); das multa de lançamento de ofício agravada de 225%, 360% e 450%; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, correspondente ao ano-base de 1991.

As irregularidades apuradas pela fiscalização dizem respeito as seguintes infrações, conforme detalhado no Relatório Anexo ao Auto de Infração de fls. 04/07:

1 - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL:

Omissão de receita caracterizada pela inexistência de documentação hábil e idônea, coincidente em valores e datas, da origem e efetiva entrega do numerário à empresa, cujo valor tributável é de CR\$ 283.845,43.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

2 - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS:

Omissão de receita caracterizada pela utilização de notas fiscais inidôneas (notas-calçadas e notas frias), cujo valor tributável é de CR\$ 390.686.579,19

3 - DESPESAS INDEDUTÍVEIS:

Despesas de manutenção e conservação dos equipamentos acima descritos, em virtude da não contabilização dos mesmos no ativo da empresa, cujo valor tributável é de CR\$ 7.842.325,92.

Não houve impugnação no prazo legal, razão pela qual foi lavrado o Termo de Revelia às fls. 20. Tendo, às fls. 23/24, manifestado a autuada explicações relativas a impugnação interposta ao processo nº 10070.001016/92-70 (Auto de Infração IRPJ), entendendo que este feito alcançaria aos demais (Auto de Infração do Imposto de Renda na Fonte), por serem aqueles decorrentes do primeiro.

O feito foi encaminhado ao AFTN autuante, que se manifesta, às fls. 30/32, contra o entendimento da impugnante, por estar, a partir do ano-base de 1988 constituída como Sociedade Civil de Prestação de Serviços, em assim sendo, os autos de Imposto de Renda na Fonte seriam os principais e os de Contribuição Social seus reflexos e em conclusão, à vista do esgotamento de prazo para cobrança amigável, solicita o encaminhamento do processo para a Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição da dívida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Da controvérsia, o Chefe da Divisão de Tributação - CESU, na qualidade de Autoridade Julgadora e com intuito de sanear o processo faz acolhida das razões de defesa da suplicante - anexando-as às 36/43 -, manifestando-se às fls. 44/45 seu procedimento, que é ratificado pelo Órgão Preparador com o conseqüente cancelamento do Termo de Revelia de fls. 20.

Nas razões de defesa, a impugnante alega em síntese, em seu arrazoadado, quanto aos itens indicados nos anos-base em referência, de uma forma global em três grupos:

1º - o valor relativo a integralização de capital foi lançado na contabilidade e a contrapartida foi a quitação de despesas comprovadas sobre as quais nenhum reparo opôs o autuante; o referido valor foi lançado pelos sócios em sua DIRPF, possuindo recursos disponíveis para suportar tal aplicação de capital, considerado, assim, como subscrito e integralizado;

2º - quanto ao equipamento de hemodinâmica em análise, discorre a autuada que o mesmo não figurou em seu ativo permanente, pela razão de ser alugado, através de contrato com vigência de 01/05/90 a 30/04/95, inserido às fls. 41/43 (processo nº 10070.001092/92-58). Estando, anteriormente, cedido à empresa na forma de comodato; manifesta-se em relação ao entendimento do fiscal autuante em sua peça inaugural, alegando ser a mesma contraditória, pois admite a propriedade do equipamento e ao mesmo tempo glosa as despesas contabilizadas para a manutenção do mesmo; que as pessoas físicas por serem titulares do equipamento, procederam sua locação à suplicante;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

3º - no que tange as notas-fiscais, questionadas no terceiro item, as mesmas foram amparadas em faturas quitadas por cheque sem qualquer contestação; que se referem a bens e equipamentos utilizados nos serviços prestados pela suplicante, sendo os mesmos aplicados em seus pacientes.

Solicitando, por fim, acolhida ao pedido e arquivamento do auto.

Convocado a se pronunciar em face da impugnação interposta ao feito fiscal, o autuante, na sua informação inicial de fls. 47/52, discorda do pronunciamento da Autoridade Julgadora, enumerando os diversos processos lavrados contra a suplicante, nas suas fases de sociedade comercial de responsabilidade limitada e, posteriormente, quando e sociedade civil de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada.

Discorre em relação as diversas irregularidades constatadas em seu feito e quanto às alegações prestadas pela impugnante às fls. 23/24 (solicitação de julgamento para uma só decisão. Por fim, recorre ao Delegado da Receita Federal para que se manifeste no sentido de manter o despacho de fls. 44/45 ou pela reforma do Termo de Revelia, com o conseqüente encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional, para inscrição da dívida e cobrança executiva.

Às fls. 56/59, determina o Sr. Delegado da DRF-CESU pela manutenção do entendimento de fls. 44/45, por ser o mesmo, em síntese, medida de distribuição de justiça fiscal que garante o amplo direito de defesa ao sujeito passivo, sem qualquer prejuízo à Fazenda Nacional.

Em prosseguimento, determina ao AFTN autuante para que no prazo previsto no art. 4º do Decreto nº 70.235/72, aprecie a impugnação interposta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

O autuante, em sua análise de fls. 61/80, realiza suas ponderações, como a peça de impugnação dividiu em três grupos de irregularidades apontadas:

1º - Omissão de receita, caracterizada por integralização de capital social sem a comprovação com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, da sua efetiva entrada e de sua origem:

- que o contribuinte não juntou qualquer documento à defesa, para que pudesse elidir a presunção de omissão de receita.

2º - Omissão de receita caracterizada pela não contabilização no Ativo Permanente da empresa de equipamentos estrangeiros de hemodinâmica/angioplastia:

- acusa a falta de documentos junto ao processo, que pudessem respaldar as afirmativas da peça de defesa da suplicante;

- que o equipamento se encontrava na Cinecor pelo menos desde o dia 08/11/88, como faz prova a nota-fiscal de serviços emitida pela empresa MI Comércio e Serviços Técnicos Ltda. - ME;

- que no ano-base de 1988 o equipamento não pertenceu ou sequer foi mencionado como direito de posse nas declarações de IR - Pessoa Física dos sócios, como faz prova os documentos de fls. 185/205 os, sócios, portanto, não cederam o equipamento em comodato à empresa;

- que o equipamento no ano-base de 1988 pertencia a um comodante que não conseguimos identificar, nem a empresa esclarece quem é, assim não junta o contrato de comodato ou qualquer documento relativo a essa operação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

- que no tocante ao item 16 da defesa, fls. 231, divulga que os bens ali arrolados não estão contabilizados no ativo permanente da recorrente, nem tampouco declarados no ano-base de 1988, nas DIRPF dos sócios. Esclarece que pela falta de registro no ativo da empresa, os valores lançados como despesa de manutenção dos equipamentos não merecem a aceitação de dedutibilidade da receita.

3º - Omissão de receita caracterizada por contabilização de notas fiscais inidôneas:

- que a empresa não acostou ao processo quaisquer documentos que se contraponham ao feito. Em contrapartida, a fiscalização carrou documentos que comprovam a prática de notas-fiscais "calçadas", "frias".

Por fim, propõe a manutenção do Auto de Infração em virtude de todos os fatos irregulares apurados e pela falta de documentos, por parte da impugnante, que pudessem contrapor o seu feito.

Decisão de primeiro grau às fls. 99/121, julga o lançamento procedente, fundamentando a sua convicção nos seguintes argumentos:

Quanto ao primeiro grupo:

Das razões de defesa apresentadas pela autuante, nenhuma delas abala a convicção formada de que foi correta a ação do fisco, na caracterização da omissão de receita. Ressalte-se que relativamente à integralização de capital objeto do lançamento, embora a autuada tenha insistido em início de negócio, sequer apresentou documentação comprobatória da afirmativa e os arquivos desta Secretaria demonstram o contrário, como já foi comentado anteriormente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Por fim, é de se registrar a existência de inúmeros acórdãos exarados pelo próprio Primeiro Conselho de Contribuintes, fonte das razões de defesa apresentados pela autuada, que atesta a correção do feito fiscal foco do presente contraditório.

Quanto ao segundo grupo:

A empresa teve sua constituição em 23/09/87, conforme Contrato Social de fls. 24, possuindo como objeto social a prestação de serviços médicos de diagnóstico angiográfico, hemodinâmico, eletrofisiológico e de terapia radiológica intervencionista. Necessitando para execução dos referidos procedimentos da utilização de um equipamento de cineangiografia/hemodinâmica, fato este constatado mediante a existência da referida aparelhagem que sofreu conserto, regulagens, ajustes e testes, executados pela empresa MI Comércio e Serviços Técnicos Ltda.

Diante das peças comprobatórias integrantes dos autos, entendemos que a existência de parte do equipamento, na posse da empresa Cinecor, está efetivamente reconhecida, quando da análise dos itens 1, 2 e 6, tendo como marco inicial do equipamento, como um todo, pelo menos, no dia 08/11/88, quando sofreu regulagens, ajustes e testes, como faz prova material o doc. de fls. 37.

A afirmativa da impugnante quanto a existência do equipamento - anteriormente - item 10 - na propriedade de um comodante carece de provas, falta o documento probante que caracterizaria o empréstimo gratuito, como também, não consta nas DIRPF dos sócios - declaração de bens - os referidos equipamentos.

Sobre as glosas das despesas de manutenção dos referidos equipamentos, em consequência da falta de registros contábeis em seu ativo imobilizado, foram os respectivos gastos desconsiderados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Quanto ao terceiro grupo:

No tocante ao terceiro e último grupo das irregularidades, glosa de despesas relativas à aquisição de equipamentos e materiais cirúrgico-hospitalar, amparados por notas-fiscais inidôneas, entendemos que as mesmas serviram, apenas de suporte documental para a impugnante. Entretanto, para o fisco, não oferecem legitimidade por estarem eivados de irregularidades.

A ementa da referida decisão, que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"IMPOSTO DE RENDA FONTE

É de se tributar as parcelas referentes a:

1. omissão de receita caracterizada pela inexistência de documentação hábil e idônea, coincidente em valores e datas, da origem e efetiva entrega de numerário à empresa;
2. omissão de receita caracterizada pela não contabilização, no ativo permanente, de equipamento destinado à exploração do objeto social da empresa;
3. custo não comprovado caracterizado pela utilização de notas fiscais inidôneas;
4. redução de receita caracterizada pela absorção de despesas de manutenção e conservação de equipamentos não contabilizados no ativo da empresa.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Ciente da decisão de primeiro grau, em 21/02/94, conforme Termo de Intimação constante à folha 122/123, o recorrente apresentou a sua peça recursal, fls. 128/134, tempestivamente, em 17/03/94, onde sustenta em resumo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

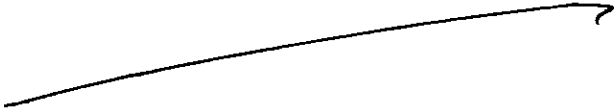
Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

- que o auto de infração é consequência de processo principal lavrado contra a empresa no qual foram argüidas razões pelas quais entende o autuante o imposto foi recolhido a menor; a tributação reflexa supõe a conclusão do processo principal de que o presente é consequência, e que neste caso a jurisprudência recomenda de forma incontroversa que se aguarde a decisão final no processo principal, para que só então tornar possível a ação fiscal recíproca contra os participantes do capital da sociedade;

- que o débito encontra-se ainda onerado de uma dupla taxa de juros: os previstos no RIR de 1% a.m e os que decorrem da aplicação indevida da TRD;

- que não pode ser cobrada a TR, nem como índice de correção monetária, pois não é esta a natureza dela, nem como valor de juros, pois estes já estão computados no cálculo.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Inicialmente cabe ressaltar que a autoridade monocrática agiu corretamente quando asseverou às fls. 56/59:

- que o contribuinte manifestou, de maneira irretorquível, a pretensão de opor-se à exigência em todos os itens apontados como infringentes à legislação tributária;
- que no processo, dito principal, consta a peça impugnatória abrangendo todos os aspectos da autuação bem como dos ditos reflexos e/ou decorrentes, pois tratam-se de ações conexas;
- que não lhe foi dado conhecimento de que cada auto de infração correspondia a um processo e nem de que deveria impugnar, separadamente, cada imposição. E mais, que deveria xerocopiar sua defesa e inseri-la em TODOS os processo;
- que o DESPACHO SANEADOR proferido pelo Sr. Chefe da Divisão de Tributação reveste-se das formalidades legais, busca a verdade material dos fatos na aplicação de justiça fiscal, aciona os mecanismos de autocontrole de legalidade dos atos dos agentes do poder executivo, assegurando ao Sujeito Passivo direito a ampla defesa, sem qualquer prejuízo à Fazenda Nacional;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

- que a informação do autor do feito restringe-se aos aspectos procedimentais, principalmente quando afirma "seu único erro foi não ter procedido como o fiscal autuante - tirar cópia de sua única peça de defesa, a do processo de IRPJ, e junta-la aos demais processos de IRFON";
- que declarando, assim, que se o contribuinte assim tivesse procedido, considerar-se-iam impugnados os autos;
- que a inserção da peça impugnatória, no processo de IRPJ, embora nela não conste número de qualquer processo, é praxe adotada pelas unidades locais e não inibe a solução da lide principal e suas conexas;
- que, no pedido do autuante, o entendimento esposado preliminarmente é descabido e trazido ao foro incompetente."

Ora, o Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos desejados.

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidades essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei nº 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/72).

Sob a verdade material, contrariamente ao que se dá, em regra, no processo judicial civil, em que prevalece o princípio da verdade formal, no processo administrativo, não só é facultado ao reclamante, após a fase inaugural, levar aos autos novas provas, como é dever da autoridade administrativa atentar para todas as provas e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

fatos de que tenha conhecimento, ou mesmo determinar a produção de provas, trazendo-as aos autos, quando capazes de influenciar na decisão.

Com base nos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

Ademais, constou na descrição dos fatos do Auto de Infração, fls. 01, o seguinte: "Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foi apurado omissão de receita operacional e/ou redução do lucro líquido do(s) exercício(s), ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação do Imposto de Renda na Fonte. ANEXOS: Demonstrativo(s) de Apuração e Acréscimos Legais do Imposto de Renda na Fonte e cópia do Auto de Infração matriz (IRPJ)."

Constou ainda no Auto de Infração, fls. 04, "ENQUADRAMENTO LEGAL:
Art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, combinado com o art. 35 da Lei nº 7.713/88."

Elementos suficientes por si só, para justificar a decisão da autoridade monocrática, em garantir a ampla defesa do sujeito passivo.

Como se vê dos autos, a peça recursal repousa, basicamente, na divergência de interpretação dada pela autoridade monocrática em seu julgamento sobre os seguintes aspectos:

- que o auto de infração é consequência de processo principal lavrado contra a empresa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

- Integralização de capital - falta de comprovação dos ingressos através de documentação hábil e idônea;
- bens do ativo permanente não contabilizados;
- despesas de manutenção e conservação de equipamentos não contabilizados no ativo da empresa;
- que o débito encontra-se ainda onerado de uma dupla taxa de juros: os previsto no RIR de 1% a.m e os que decorrem da aplicação indevida da TRD;
- que não pode ser cobrada a TRD como índice de correção monetária, nem como valor de juros.

Se faz necessário esclarecer que quanto ao item - Custo não comprovado, caracterizado pela utilização de notas fiscais inidôneas - o recorrente já tinha desistido da impugnação, conforme se constata às fls. 89, requerendo parcelamento, fls. 90/95, em 60(sessenta) meses, não cabendo mais a apreciação deste item.

Quanto a questão da decorrência do presente processo, já ficou claro na fase impugnatória, que o processo ora discutido trata-se de imposto de renda na fonte - Sociedade Civil, e não imposto de renda na fonte, previsto no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Diz o dispositivo legal (Decreto-lei nº 2.397/87) :



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

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

"Art. 1º - A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o imposto de renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

Art. 2º - O lucro apurado (art. 1º) será considerado automaticamente distribuído aos sócios, na data de encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um nos resultados da sociedade.

Parágrafo 1º - O lucro de que trata este artigo ficará sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, como antecipação do devido na declaração da pessoa física, aplicando-se a tabela de desconto do imposto de renda na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado, exceto quando já tiver sofrido a incidência durante o período-base, na forma dos parágrafos 2º e 3º.

Parágrafo 2º - Os lucros, rendimentos ou quaisquer valores pagos, creditados ou entregues aos sócios, mesmo a título de empréstimo, antes do encerramento do período-base, equiparam-se a rendimentos distribuídos e ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, na data do pagamento ou crédito, como antecipação do devido na declaração da pessoa física, calculado de conformidade com o disposto no parágrafo anterior."

Pela simples leitura dos dispositivos supratranscritos, verifica-se, de pronto, que o lucro apurado pelas sociedades civis será considerado automaticamente distribuído aos sócios na data de encerramento do período-base, de acordo com a efetiva participação de cada um nos resultados da sociedade. Sendo que os lucros, rendimentos ou quaisquer outros valores pagos, creditados ou entregues aos sócios, mesmo a título de empréstimo, antes do encerramento do período-base, equiparam-se a rendimentos distribuídos e ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte na data do pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Assim, os lucros apurados, nas sociedades civis, serão considerados automaticamente distribuídos às pessoas físicas dos sócios e ficará sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, mediante aplicação da tabela na data em que este for considerado distribuído. Ainda, é de se notar, que os rendimentos e quaisquer valores recebidos pelos sócios de sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, a partir de 1º de janeiro de 1989, submetem-se à tributação pelo imposto de renda na forma prevista na Lei nº 7.713/88 (incidência mensal).

Razão pela qual nada tem a haver com processo de decorrência de IRPJ.

Ademais, o processo de IRPJ que foi instaurado contra a recorrente é referente ao ano-base de 1987, sendo que a partir do ano-base de 1988 o recorrente é optante do formulário IV - sociedade civil, e neste caso os rendimentos são de natureza eminentemente pessoal, pertencentes e indissociáveis dos sócios. Assim, o lucro por elas apurado será integralmente submetido à tributação nas pessoas físicas dos sócios, de acordo com a efetiva participação de cada um nos resultados da sociedade, independentemente de ocorrer distribuição efetiva ou não, eliminando desta forma as sociedades civis de tributação como pessoas jurídicas.

Dessa forma, não há reparo a fazer à decisão invocada.

Reclama a recorrente da decisão da autoridade monocrática a respeito da integralização de capital, sem a devida comprovação da efetiva entrega e respectiva origem dos recursos, bem como da dedução das despesas de manutenção e conservação de equipamentos não contabilizados.

A meu ver, não assiste razão ao recorrente. Senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

1 - Integralização de capital

A recorrente foi autuada em razão da não comprovação da respectiva origem e efetiva entrega dos recursos utilizados na integralização de capital social pelos sócios.

Apesar de ter sido solicitado a recorrente, no decorrer da fase de fiscalização, a comprovação da efetividade do ingresso no patrimônio da pessoa jurídica e da respectiva origem dos recursos utilizados para as integralizações de capital social pelos sócios, (fls. 20 do processo nº 10070.001092/92-58), nada provou, o mesmo aconteceu na fase impugnatória e agora na fase recursal. Não apresenta nenhum elemento comprobatório idôneo, objetivo e preciso em dados ou elementos coincidentes em datas e valores que pudesse sanar a questão.

A jurisprudência é mansa e pacífica no sentido que a ausência de prova da origem e da efetiva entrega dos recursos lançados como aporte de capital pelos sócios, autoriza a presunção de omissão de receitas e justifica a tributação dos respectivos valores, sendo insuficiente para elidir a presunção de omissão de receitas a simples prova da capacidade financeira do supridor.

2 - Despesas Indedutíveis - Dedução das despesas de conservação e manutenção

A recorrente foi autuada em razão de possuir bens pertencentes ao ativo imobilizado sem a respectiva contabilização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Analizando-se as peças dos autos (processo nº 10070.001092/92-58), verifica-se que a autuação baseou-se em elementos seguros de prova porque extraídos da documentação produzida e apresentada pela própria recorrente e entendo que a decisão de 1º Instância apreciou a matéria em debate com equilíbrio, acerto e justiça, não se fazendo necessário repetir o que já foi dito, ainda que sob outra forma.

Cabe lembrar, entretanto, que no ativo imobilizado, conforme dispõe o artigo 179, inciso IV da Lei nº 6.404/76, serão classificados os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da empresa, ou exercidos com essa finalidade. Portanto - caracterizando o imobilizado -, com a finalidade destinada à exploração do objeto social e a manutenção da empresa. Sendo inadmissível sua utilização e incorporação ao patrimônio, sem os competentes registros contábeis.

Portanto, à ausência da prova necessária em contrário, tem-se como corretos os elementos em que se apoiou o fiscal autuante e a falta de escrituração destes bens caracteriza omissão de receitas.

Também quanto as despesas glosadas, as razões da recorrente não são convincentes.

O dispositivo regulamentar diz (RIR/80):

"Art. 191 - São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506/64, art. 47).

Parágrafo 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506/64, art. 47, parágrafo 1º.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Parágrafo 2º - As despesas operacionais admitidas são usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506/64, art. 47, parágrafo 2º).".

Aqui se faz necessário comentar sobre os requisitos fundamentais para a apropriação de despesas operacionais, os quais sejam: não constituírem inversão de capital, serem necessárias, estarem comprovadas e contabilizadas, serem debitadas no exercício competente. Ora, se o bem não consta na escrituração da empresa não há o que se falar em despesas.

A recorrente ao analisar o Auto de Infração, equivocadamente, entendeu que havia cobrança cumulativa de juros de mora a razão de 1% com a TRD. Porém esta conclusão é totalmente equivocada, consta claramente às fls. 03 que os juros de mora de 1% foram cobrados até 31/01/91 e reiniciaram em 01/02/92, e a TRD foi cobrada no período de 01/02/91 a 01/01/92, portanto não existe a cumulatividade reclamada pela recorrente.

A recorrente contesta a aplicação da TRD como substitutivo de juros de mora, sendo que neste aspecto lhe assiste razão parcial, já que não cabe a cobrança do encargo da TRD como juros de mora no período relativo a fevereiro a julho de 1991, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Recurso Provido."



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

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Apesar de não ser matéria argüida pela recorrente, todavia o dever do ofício nos arrasta, no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal quanto as multas aplicadas. Assim, divirjo, quanto às multas qualificadas de 150%, 240% e 300%, bem como o seu agravamento para 225%, 360% e 450%, respectivamente, na medida em que não há lugar para sua aplicação, no caso da autuada, cujas infrações são omissão de receita, caracterizada por integralização de capital, sem a devida comprovação da efetiva entrega e respectiva origem dos recursos e glosa de despesas de conservação e manutenção de bens não contabilizados no ativo da empresa, contidas e discutidas no presente processo.

Diz o dispositivo regulamentar (RIR/80):

"Art. 728 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas (Decreto-lei nº 401/68, art. 21):

.....
III - de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto devido, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo 1º - Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos II e III passarão a ser 75% (setenta e cinco por cento) e 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), respectivamente (Decreto-lei nº 401/68, art 21, parágrafo 1º."

Diz o dispositivo legal, Medida Provisória nº 297, de 28 de junho de 1991:

"Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

I - de oitenta por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos casos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de duzentos e quarenta por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto devido, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º - Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II passarão a ser de cento e vinte por cento e trezentos e sessenta por cento, respectivamente."

Diz o dispositivo legal, Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991:

"Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º - Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II passarão a ser de cento e cinquenta por cento e quatrocentos e cinquenta por cento, respectivamente."

Dos autos, processo nº 10070.001092/92-58, consta:

"fls. 08 - Infração agravada em virtude do não atendimento aos Termos de Intimação de 24/03/92 e 08/04/92."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

"fls. 13 - EQUIPAMENTO DE HEMODINÂMICA - CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO:

1) O equipamento de hemodinâmica, avaliada a preços de mercado em 1988 (este equipamento foi o primeiro no Rio de Janeiro, sendo, portanto raro, na época) está desprovido de documentos hábeis e idôneos, sendo, portanto, CONTRABANDO OU DESCAMINHO, sujeito a perdimento nos termos do DL 1.455/76, art. 23, IV e parágrafo único e art. 25; art. 105, do DL 37/66, regulamentado pelo art. 514, do Dec. 91.030."

"fls. 20 - TERMO DE INTIMAÇÃO E VERIFICAÇÃO, de 07/04/92:

.....
2 - Comprovar a origem e a efetiva entrega do numerário correspondente aos diversos aumentos de capital ...;

3 - Responder, por escrito, ao quesito que se segue:

Considerando que o capital inicial da empresa, integralizado em 25/09/87 era de Cz\$ 500.000,00, ..."

"fls. 131 - TERMO DE INTIMAÇÃO, de 08/04/92:

No exercício das funções de AFTN, intimo a Empresa acima qualificada a informar ..."

"fls. 270 - AGRAVAMENTO DA MULTA

FALSIDADE IDEOLÓGICA -
FALSIDADE IDEOLÓGICA -
NOTAS "CALÇADAS" -"

No que diz respeito a multa os autos do processo noticiam a aplicação da multa de 150%, 240% e 300%, isto é, para as hipóteses em que haja o evidente intuito de lesar os cofres públicos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Como se vê do relatório, a ora recorrente foi autuada sob a acusação de omissão de receitas oriundas de integralização de capital com recursos sem comprovação e por último glosa de despesas de conservação e manutenção de bens não contabilizados, sendo que sobre as notas fiscais inidôneas não houve recurso, visto que a recorrente solicitou parcelamento do imposto e acréscimos legais, conforme consta dos autos.

Para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso III do artigo 728 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, e sucedâneos, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, verbis:

"Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento."

A tributação, exceto no caso de glosa de despesas, resulta de uma presunção legal "juris tantum" no sentido de que ocorreu omissão no registro de receitas, tendo em vista que a integralização de capital foi realizada com recursos cuja origem e efetiva entrega não foi esclarecida, da mesma forma ocorre com o bem pertencente ao ativo imobilizado que se encontra na empresa, sem o devido registro na contabilidade, fatos estes não comprovados pelo recorrente.

De modo que, com o devido respeito e acatamento, examinando-se a aplicação da penalidade de 150%, 240% e 300%, vislumbra-se um lamentável equívoco da autuação fiscal. Cumulou-se duas presunções: a primeira que foi da omissão de receita; a segunda que estas infrações sejam com o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. E assim agindo, aplicou incorretamente a multa de 150%, 240% e 300%, pois



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

prevalecendo a imposição, a toda evidência não há provas nos autos de que tenha tais infrações o intuito de fraudar. A prova neste aspecto deve ser material, evidente como diz a lei.

O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas no seu total das notas fiscais para a escrituração pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não. Ora, se nesta circunstância, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar, como considerar a presunção legal de omissão de receitas?

Por que não se pode reconhecer na simples omissão, embora clara a sua tributação, a imposição de multa de 150%, 240% ou 300% ? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção legal da omissão, por isso é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, pois pode ter sido equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da presunção legal da omissão de receita.

Por derradeiro, cabe salientar que o dispositivo regulamentar (Art. 728, inciso III do RIR/80), ao prescrever a imposição da multa de 150%, e seus sucedâneos, não se contenta com a expressão intuito, ou seja, intenção, propósito, etc. mas pela utilização da palavra evidente, afastando qualquer hipótese de ser por presunção ou por indícios. Evidente expressa a qualidade de não haver dúvida, não só no raciocínio do fisco, mas aos olhos de qualquer um, enfim, para todos. Assim, entendo que, no presente caso, trata-se de infração comum de omissão de receitas, que é punida com a multa de 50%, 80% ou 100%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

Quanto ao agravamento da multa já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes, que somente será possível quando, mediante formal intimação para prestar esclarecimentos, restar comprovado que ocorreu recusa e/ou resistência por parte do contribuinte em atendê-la, devendo ainda ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessário a referência da decisão deste Conselho de Contribuintes, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que as multas, os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

Por conseguinte, se é espírito geral de direito de que em caso de penalidades é necessário estar perfeitamente comprovado, com mais razão em caso de pena sobre pena, vale dizer, em caso de agravamento da sanção aplicável.

Foi lavrado o termo de Intimação e Verificação Fiscal de fls. 20 (processo nº 10070.001092/92-58), o qual foi atendido pelos documentos de fls. 21/22.

Posteriormente, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal de fls. 131(processo nº 10070.001092/92-58), porém nada tem a haver com a matéria tributável do presente processo, se faz necessário chamar a atenção que, equivocadamente, o autuante lavrou um processo por cada ano-base autuado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001095/92-46
Acórdão nº. : 104-15.318

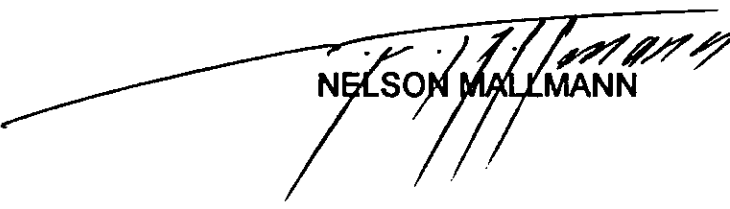
O autuante cita em seu Relatório Anexo ao Auto de Infração, que é um documento básico para os diversos processos instaurados, que a infração foi agravada em virtude do não atendimento aos Termos de Intimação de 24/03/92 (que não consta dos autos) e 08/04/92 (que nada tem a haver com a matéria tributável do presente processo).

Diante do exposto, poderá prevalecer a multa agravada? Obviamente que não. Com efeito, tendo presente a jurisprudência deste Conselho, percebe-se que é preciso o contribuinte dar mostras que não atendeu a intimação por absoluto desprezo ou má fé. Induvidosamente isto não ocorreu no presente processo, tanto é que a intimação dada como não atendida, não tem correlação com a matéria tributada.

Por assim dizer, em resumo, inaplicável é o agravamento da multa, por todos os fundamentos já expostos.

Por todas essas razões, meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para reduzir as multas de 225%, 360% e 450% para a de 50%, 80% e 100%, respectivamente, bem como excluir da exigência tributária a TRD relativo ao meses fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 1997



NELSON MALLMANN