

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**

Sessão de 13 de junho 94 de 19

ACORDÃO Nº 101-86.654

Recurso nº: 107.029 - I.R.P.J. - Exercícios de 1988 a 1990

Recorrente: BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Recorrida : D.R.F. EM UBERLÂNDIA - MG

I.R.P.J. - ARBITRAMENTO DE LUCROS, DEPÓSITOS BANCÁRIOS, OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. Por se tratar de medida extrema, aplicável somente nos casos de inexistência ou imprestabilidade da escrituração contábil, descabe o arbitramento de lucros quando a fiscalização apura omissão no registro de receitas, traduzida por depósitos bancários efetuados em nome das pessoas físicas dos sócios. Imprescindível, no caso, não só a intimação dos titulares das contas bancárias para justificarem a origem dos recursos, como também a vinculação destes com as receitas desviadas do giro normal da pessoa jurídica.

Recurso conhecido e provido

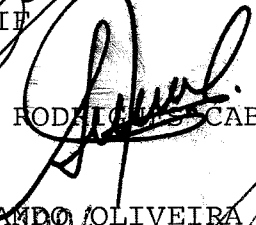
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Kazuki Shiobara, que negava provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), 13 de junho de 1994


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL RELATOR

VISTO EM 19 ABR 1994
SESSÃO DE: 19 ABR 1994
LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

RECURSO N°: 107.029

ACÓRDÃO N°: 101-86.654

RECORRENTE: BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. em UBERLÂNDIA - MG.

RELATÓRIO

BRASPELCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrito no CGC-MF sob o n° 22.312.045/0001 - 34, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Uberlândia-MG que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve em parte a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração e fls. 377 a 382, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão de primeiro grau.

A peça básica nos dá conta de que a contribuinte, nos exercícios de 1988 a 1990, teve seu lucro arbitrado em razão de que:

"... pela não escrituração da (...) conta-corrente bancários, mantida pela empresa, ficou denotado que sua contabilidade pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial, (código comercial, art. 12, caput, primeira parte e a Lei 2354, art. 2°) e pela técnica comercial, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apuração, fica assim recusada por desclassificação, com o uso do procedimento fiscal de arbitramento do lucro..."

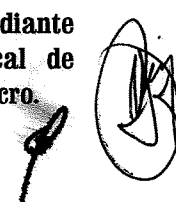
Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 389/486, capeando a documentação de fls. 487/866, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática (fls. 893/907), cuja tem esta redação:

" NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO NULIDADES.

Não é nulo o procedimento fiscal efetuado segundo as normas do Decreto n° 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal.

IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA LUCRO ARBITRADO.

Escrituração mantida em desacordo com as leis comerciais e fiscais, mediante existência de vícios e irregularidades insanáveis, inviabiliza a ação fiscal de verificação da exatidão do lucro real declarado, autorizando o arbitramento do lucro.



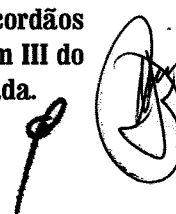
ACÓRDÃO N°: 101-86.654

**OMISSÃO DE RECEITAS
DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS**

Indicam a existência de manifestação de recursos à margem de escrituração, caracterizando omissão de receita operacional."

Cientificado da decisão em 13 de outubro de 1993, a contribuinte ingressou com seu apelo para este Colegiado (fls. 913/1040), qual é lido em Plenário, para conhecimento por parte aos demais Conselheiros, cabendo aqui transcrever suas conclusões:

- " a) os autos de infração foram lavradas "ex lege" e por presunção inadmitidas;**
- b) pelas preliminares arguidas, as autuações são nulas;**
- c) a fiscalização não obedeceu às exigências previstas no C.T.N.; no Decreto 70.235/72 e no Decreto 85.450/80, nos artigos indicados na impugnação;**
- d) a pretensão de incluir o ICMS na base de cálculo do PIS conforme decisão em sentido oposto da 3ª Turma do T.R.F. da 3ª Região, está errada por ser ilegal;**
- e) os cálculos aritméticos da fiscalização estão errados;**
- f) os depósitos bancários dos sócios não são suficientes para inquinar a pessoa jurídica porque não foram eles intimados durante a ação fiscal e porque como se provou, têm eles outras fontes de rendas;**
- g) os valores depositados na conta corrente sócios era apenas devolução de pagamentos feitos pela referida conta por obrigações da empresa de vez que aquela conta podia sacar sem fundos enquanto que a empresa não;**
- h) a fiscalização quer tributar o lucro arbitrado com coeficientes diferentes, apenas para argumentar, quando, em período contínuo, a tributação, se houvesse seria de 15%;**
- i) se for apurada incontestavelmente omissão de receita, considerar-se-á lucro líquido apenas o valor correspondente a 50% dos valores omitidos e não como apurou a fiscalização, em flagrante desrespeito ao parágrafo 60 do artigo 400 do RIR;**
- j) o imposto sobre lucro arbitrado por atividade, calculado pela fiscalização esta criteriosamente errado porque desatendeu a legislação referida na letra h, anterior;**
- k) tendo a recorrente atendido prontamente à fiscalização, só não lhe prestando maiores esclarecimentos por culpa da própria fiscalização, que não permitiu, descabe a multa de 150%. Várias decisões do Conselho sobre o assunto conforme os acordãos 66.386 e 1.4 - 2003. Não se justifica a imposição da multa de 150% prevista no item III do artigo 728 do R.I.R. porque não houve fraude que necessariamente deve ser provada.**



ACÓRDÃO N°: 101-86.654

Em recentíssimo julgamento assim decidiu o Conselho:

“DEPOSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS (EX. 85/7) - A manutenção de depósitos bancários à margem da escrituração, seja em nome próprio, dos sócios ou de terceiros, pode caracterizar omissão no registro de receitas pela pessoa jurídica. Não sendo, no entanto, comprovado o evidente intuito de fraude inaplicável a penalidade prevista no artigo 728, III, do RIR/80” (Ac. CC 105-4.203/90 - DO 17/09/90).

“FRAUDE - Para que se possa cobrar a multa agravada de 150% é necessário que fique provado o evidente intuito de fraude” (Ac. 1° CC 103-10.196/90 - DO 24/07/90).

“FRAUDE NÃO COMPROVADA - não comprovado o evidente intuito de fraude, descabe a multa majorada” (Ac. 1° CC 103-4.865/82).

FRAUDE NÃO COMPROVADA - Não se ajustando os fatos descritos na inicial à hipótese de evidente intuito de fraude, na forma prevista nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, descabe a aplicação de multa qualificada de que trata este inciso “ (Ac. 1° CC 101-74.888/83).

“JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de 50%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos” (Ac. 1° CC 101 - 73.623/82).

PAGAMENTO NÃO CONTABILIZADO (EX. 83) - A não contabilização do pagamento de nota fiscal emitida por terceiro faz concluir que o pagamento foi efetuado com recursos mantidos à margem de contabilidade mas não caracteriza a hipótese de evidente intuito de fraude, descabendo a aplicação da multa agravada neste inciso” (Ac. 1° CC 105-1.826/86).

SUPRIMENTO DE CAIXA - Os suprimentos de numerários efetuados à pessoa jurídica pelos seus sócios sem a devida comprovação de sua origem e de sua entrega presumem-se, nos termos do art. 181 do RIR/80, originários do receita omitida. Incabível a multa de 150% se não comprovada a existência de fraude no ilícito cometido” (Ac. 1° CC 103-10.200/90 - DO 11/10/90).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA (DL 2.065/83, ART. 8°) - Presume-se automaticamente distribuída aos sócios a receita omitida, constata pela fiscalização tratando-se, entretanto, de tributação reflexa com base em presunção legal, descabe a multa qualificada de 150%, tendo em vista que as tributações do imposto de Pessoa Jurídica e do imposto na Fonte se comunicam pela forma utilizados pelo contribuinte para omiti-la” (Ac. 1° CC 103-9.9433 e 10.045/89 - DO 24/07/90).

“ TRIBUTAÇÃO REFLEXA (DL 2.065/83, ART.8°) - Tratando-se de processo decorrente, deve-se lhe aplicar, no que couber, a decisão proferida para o processo principal, do que se originou, reduzindo-se a multa qualificada para 50%, vez que os processos se comunicam pela receita omitida e não pelos meios utilizados pela pessoa jurídica para consegui-la e já punidos no processo de apuração “ (Ac. 1° CC 103-10.361/90 - DO 15/10/90).

ACÓRDÃO N°: 101-86.654

l) a receita bruta apurada para os três Exercícios fiscalizados está aritmeticamente errada bastando, para se comprovar que se verifiquem as receitas brutas constantes das páginas 34 verso, 41 verso e 48 verso e se lhes adicione os valores considerados omitidos, não podendo a fiscalização se olvidar de não considerar as vendas canceladas;

m) o fiscalização considerou como receita bruta no exercício de 1988, o lucro inflacionário se Cz\$ 4.521.352,00. Compulsando-se o artigos 176 e seguintes do RIR verifica-se que o lucro inflacionário não integra o conceito de receita bruta;

n) além de tributar a receita bruta às taxas de 15%, 18% e 21%, já criticadas, a fiscalização, ainda erroneamente, taxou as parcelas consideradas omitidas como devedoras dos impostos às alíquotas normais; isto é, taxou duplamente a receita omitida; primeiro taxou-as isoladamente; depois taxou-as englobadamente com a receita bruta;

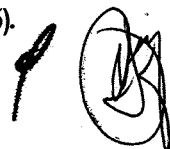
o) são totalmente descabidos os lançamentos efetuados por reflexos às pessoas físicas dos sócios porque, como se provou era a conta sócios, uma conta transitória usada como fonte de crédito para a empresa que posteriormente, mas sempre dentro do exercício, recebia em devolução os valores dela saídos para pagamento de responsabilidade da empresa. Seus saldos, geralmente negativos provam o alegado;

p) se coubesse lançamento reflexo, apenas para argumentar, deveria ele ser efetuado contra todos os sócios e não apenas contra alguns escolhidos arbitrariamente pela fiscalização. Esta não se louvou para o lançamento reflexo, apenas nos titulares da conta; lançou também contra outro e não lançou contra outros;

q) o lançamento contra os sócios, com base nos depósitos bancários alimentados pela empresa foram feitos por presunção não comprovada de vez que inexistente por parte deles aumento de patrimônio ou enriquecimento ilícito conforme provam as declarações de imposto de renda dos mesmos que são anexadas. O ônus da prova é do fisco, não só pelo artigo 142 do C.T.N., segundo o qual o lançamento é vinculado e da competência privativa da autoridade lançadora à qual incumbe constatar a ocorrência efetiva do fato gerador, mas também pelos dispositivos da lei já citados.

“De nenhuma valia, portando, a convicção sem base na prova das autos, relegada, descarte, à condição de mera suspeita” (Secretário Geral do Ministério da Fazenda, por delegação do Ministro do Fazenda, julgado recurso hierárquico contra o acórdão 101.70642, “in” Decisões de instância Administrativa Especial, Resenha Tributária 4/807).

“Imposto de Renda - A revisão de lançamento é possível nos casos previstos em lei, mas o critério de fixação não merece ser arbitrário ou fundado em meras presunções” (S.T.F. 2ª Turma, R.E. 75.776, D.J.U. 24.05.74, pag. 7845).



ACÓRDÃO N°: 101-86.654

“ A Instância Especial anterior à criação desta Câmara Superior ao apreciar recursos da procuradoria dos Acórdãos 1.4 - 2700 de 24.10.77 e 104 - 2804 de 15.12.77, admitiu que a comprovação de 84% no primeiro e 70 % no segundo, elidiam a presunção de omissão de rendimentos. Noutros casos, esposou igual entendimento, com porcentagens menores” (parte do Acórdão CSRF/01-0009 de 26.11.79 - “in ”Caderno de Pesquisas Tributárias nr 9, Edição Resenha Tributária, 1984, pag. 321).

“Os depósitos bancários, embora possam induzir omissão de receita, aumento patrimonial ou sinal exterior de riqueza, no entanto, não são em si mesmos, erigíveis em hipótese de incidência, para efeito de imposto de renda, particularmente, em se tratando de rendimentos com vista à cédula H, quando o fato gerador deve oferecer consistência suficiente em ordem a afastar a conjectura ou a simples presunção para segurança do contribuinte e observância dos princípios da legalidade e da tipificação” (5ª Turma da S.T.F. no Ap. Cível 80.333 D.J.U. 8.3.84 pag. 3011)

A R. Decisão “a quo” não poderá prosperar, razão pela qual deverá ser a mesma totalmente reformada. Não enfrentou o “decisum” as alegações, as provas, os extratos bancários, as decisões do judiciário e principalmente as decisões do E. Conselho de Contribuintes.

A decisão infringiu a legislação específica, as artigos 27 e seguintes do Decreto 70.235/72; os artigos 126/127 e 485 do Código de Processo Civil. Não pode uma decisão não lastreada na legislação, prevalecer porque contraria o direito e a justiça.

É o relatório.



ACÓRDÃO N°: 101-86.654

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

De plano deve ser ressaltado que a autoridade lançadora, diante da recusa do Banco Francês e Brasileiro S.A., em fornecer cópias dos extratos bancários que lhe fora solicitado, formulou "representação" de fls 03/06, onde se lê:

"... deparamos, dentre outras irregularidades, com "canhotos" de cheques que foram sacados contra o BANCO FRANCÊS E BRASILEIROS/A, conta corrente SIS - 20129-1 LUIZ AFONSO SUKADONICK e/ou outros, que nos levaram a intuir que a hipótese de conta-fria da empresa em questão.

Como V.Sa. pode observar, durante vasto período de tempo, foram usados cheques da conta-corrente em questão para suprir pagamentos de despesas, custos e aquisição da Braspelco, inclusive pagamentos a seus sócios. É de se lembrar também que nos canhotos de cheques há vários sem anotações de valores ou de destinação; mas, uma vez com os extratos bancários em mãos, poderemos fazer os devidos cruzamentos com os lançamentos contábeis e fazer as depurações exigidas no caso, com a consequente cobrança do crédito tributário devido."(Grifei).

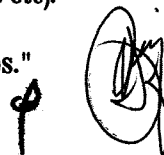
De posse dos extratos bancários, fornecidos que foram pelo Banco Central do Brasil, a fiscalização emitiu o "Termo" do fls. 24 de 19/08/91, através do qual intimou a contribuinte, no que refere ao ano-base de 1987, a apresentar, todos de forma imediata:

"1- Atos constitutivos da empresa e alterações contratuais posteriores (85, 86, 87, 88, 89, 90).

2 - Livros comerciais, fiscais e auxiliares (diário, LALUR, caixa, razão, reg. entradas/saídas etc).

3 - Documentos que deram suporte à escrituração dos livros supra citados (notas fiscais, mapas de correção monetárias, cópias de cheques, extratos bancários etc).

4 - Outros documentos a serem solicitados no transcorrer dos trabalhos."



ACÓRDÃO N°: 101-86.654

No dia 03 de janeiro de 1992 foi a empresa novamente intimada (fls. 26) a:

" Colocar à disposição deste Auditor Fiscal os livros comerciais e fiscais bem como todos os documentos relativos ao período-base 01-01-88 a 31-12-88.

Apresentar o Livro Registro de Controle do Produção e do Estoque modelo, 3, de acordo com os artigos 265 inciso III, artigo 279 do Decreto 87.981 de 23.12.82 (RIPI/82) pertinentes aos períodos-base 01.01.87 a 31.12.87 e 01.01.88 a 31.12.88."

Somente em 08/10/92 a Fiscalização intimou a pessoa jurídica autuante a "informar a origem dos recursos depositados/creditados" na conta-corrente bancária mantida junto ao Banco Francês e Brasileiro S.A., cujos titulares são: LUIZ AFONSO SUKADOLNIK, ARNALDO JOSÉ PRIZZO E GERMANO SUKADOLNIK, tendo a recorrente, conforme petição de fls. 359/360, solicitado dilação do prazo para atender o que lhe foi exigido.

Sem qualquer manifestação do autoridade competente, a propósito ao requerido pela contribuinte, foi lavrado Auto de Infração no dia 21.10.92 (fls. 363/382) e demonstrativos anexos, com ciência da contribuinte no dia 23.10.92.

A simples análise dos fatos elencados e sua cronologia, nos revela que o procedimento administrativo apresenta falhas que não podem ser ignoradas, comprometendo, ao final, o resultado alcançado que se traduz no lançamento tributário contestado. Com efeito, a constituição Federal assegura, pelo seu artigo 5º, inciso LV, a todo litigante, ou acusado, em processo judicial ou administrativo, o direito a ampla defesa e ao contraditório.

O denominado princípio do "devido processo legal" corresponde a um dos pilares mestres da segurança jurídica conferida às pessoas, sejam físicas ou jurídicas, não cabendo à autoridade administrativa olvidá-lo.

Ora, no caso, como a movimentação bancária era feita em nome das pessoas físicas já nomeadas, a primeira providência de Fiscalização seria, no mínimo, intimar os titulares da conta bancária para que esclarecessem a origem dos recursos ali movimentação, ainda que, por indícios, restasse evidenciado tratar-se de numerários oriundos da pessoa jurídica autuada.

Somente com os esclarecimentos apresentados pelas pessoas físicas, na qualidade de titulares da conta, é que a Fiscalização poderia tomar qualquer outra providência com vistas a vincular a recorrente à movimentação bancária verificada.

Além de indevido a intimação feita à recorrente para esclarecer origem dos recursos depositados em conta bancária da qual não tinha a titularidade, a Autoridade preparadora deixou de se manifestar sobre formal pedido de prorrogação do prazo que lhe fora concedido, nunca flagrante atitude que implica cercear o direito de defesa da autuada.



ACÓRDÃO N°: 101-86.654

Não bastasse todos os fatos apontados deve ser resultado que a autoridade lançadora deixou de realizar tudo quanto prometera ao formalizar a "representação" de fls. 03/06, isto é, que:

" Uma vez com os extratos bancários em mãos, poderemos fazer os devidos cruzamentos com os lançamentos contábeis e fazer as depurações exigidas no caso ...".

A bem da verdade, registre-se que a autoridade lançadora, às fls. 381, quando relata os fatos apurados, declara, a propósito do pedido de dilação de prazo, formulado pela recorrente:

" Tal solicitação do contribuinte, ao que nos parece, somente tem o condão de protelar o encerramento dos trabalhos, eis que na data da assinatura do referido termo o próprio representante da empresa alegou não ter como responder ao termo. Evidentemente, não se trata aqui de uma possível " cerceamento de defesa" pois os documentos que deram causa ao termo ficaram à disposição de empresa na sede da DRF/UBERLÂNDIA. Conforme muito bem claro ficou no próprio termo. Ademais, não há, no presente caso, amparo legal para prorrogação do prazo, que foi julgado suficiente por nós, Auditores. Não resta dúvida que o contribuinte terá o prazo de lei na fase impugnatória, que iniciar-se-a após a ciência do Auto de Infração e de seus Anexos, se de seu interesse for."

Nada disso restou efetivamente realizado pela Fiscalização, que se limitou a desclassificar a escrituração contábil mantida pela recorrente, por considerá-la inconfiável para o efeito de determinar o lucro real, considerando o montante dos depósitos bancários realizados em cada período-base, com alguns expurgos, receita omitida e tributada na forma do artigo 400, § 6°, do Regulamento baixado com o Decreto n° 85.450, de 1980.

Este Conselho firmou entendimento, consolidado em vasta jurisprudência, no sentido de que descabe a desclassificação da escrita contábil mantida pela pessoa jurídica, quando se trata de omissão no registro de receitas, cujo montante seja quantificável, apurado através de auditoria fiscal, devendo o tributo incidir sobre a receita omitida, mantida a tributação com base no lucro real.

A propósito do assunto, é oportuno transcrever, dentre outras, as ementas que se referem:

a) ACÓRDÃO n° 101.80.137, de 1991:

" OMISSÃO DE RECEITAS - A contabilidade não pode ser desprezada pela fiscalização para dar lugar ao arbitramento de lucros, salvo se ficar comprovada a sua imprestabilidade para a determinação do lucro real. O desvio de receitas deve ser positivado, quantificada e adicionado ao lucro líquido declarado, não sendo razão bastante para a desclassificação da escrita."

ACÓRDÃO Nº: 101-86.654

b) ACORDÃO nº 105 - 4.735, de 1990:

" IRPJ - ARBITRAMENTO DOS LUCROS - O arbitramento é medida extrema que só se justifica quando não seja possível a apuração do lucro real."

c) ACORDÃO nº 105 - 6.116, de 1991:

" ARBITRAMENTO DE LUCROS - Somente se justifica com elementos seguros que demonstrem ser impossível a apuração do lucro real. Os elementos devem ser precisos, concretos e individualizados. A simples alegação de eventual irregularidade não justifica a desclassificação da escrita."

d) ACORDÃO nº 101 - 86. 382, de 1994:

" ARBITRAMENTO DE LUCRO - O arbitramento de lucro é procedimento reservado aos casos de inexistência ou imprestabilidade da escrituração contábil e aplicável apenas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI do artigo 399 do RIR/80, entre os quais não se inclui a existência de valores mantidos à margem da contabilidade, quando ou mesmos são devidamente qualificados e tributados como omissão de receitas."

e) ACORDÃO nº CSRF/01 - 0.693, de 1986

" IRPJ - LUCROS ARBITRADOS - Não deve prosperar o arbitramento dos lucros desapoiado de cuidadoso exame da escrituração contábil e orfão de provas concludentes de inexistência de escrita ou de escrita eivada de vícios materiais insanáveis."

Diante de todo o exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário interposto.

Brasília, 13 de junho de 1994.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

