



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10768.015913/92-77
Recurso n.º : 116.502 - EX-OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria: : IRPJ – EX: DE 1991
Recorrentes : DRJ NO RIO DE JANEIRO – RJ. e DIVALORES DISTRIBUIDORA DE
TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA. (EM LIQUIDAÇÃO
EXTRAJUDICIAL).
Sessão de : 14 de outubro de 1998
Acórdão n.º : 101-92.349

IMPOSTO SOBRE A RENDA-PESSOA JURÍDICA

OMISSÃO DE RECEITA -OPERAÇÕES DAY-TRADE
REALIZADAS EM NOME DE ENTIDADES BENEFICIADAS
COM IMUNIDADE - Considerando-se as particularidades das operações
day-trade, especialmente a possibilidade de liquidação pela diferença entre os
preços de compra e venda dos ativos financeiros, é imperativo que a fiscalização,
ao imputar omissão de receita calculada com base no valor total das compras dos
referidos ativos, apresente provas irrefutáveis do efetivo desembolso e circulação
das importâncias omitidas.

SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO - Não comprovada a origem
e efetiva entrega dos recursos fornecidos à empresa, configura-se a
hipótese de omissão de receita prevista no artigo 181 do Decreto n.º
85.450/80 (RIR/80).

PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS SEM JUSTIFICATIVA -
Inexistindo documentação comprobatória apta a justificar a
dedutibilidade de pagamentos efetuados em favor de terceiros,
estes valores devem ser adicionados ao lucro líquido do exercício,
na forma dos artigos 191 e 387, ambos do RIR/80.

MULTAS FISCAIS -EMPRESA EM LIQUIDAÇÃO
EXTRAJUDICIAL- A multa por lançamento de ofício é exigível
das empresas em liquidação extrajudicial.

TRD- Os juros de mora segundo a TRD só são exigíveis a partir de
agosto de 1991, inclusive.

Negado provimento ao recurso de ofício e provido em parte o
voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício
interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE

15

Processo n.º : 10768.015913/92-77

2

Acórdão n.º : 101-92.349

JANEIRO – RJ. e DIVALORES DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA. (EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL).

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 16 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo n.º : 10768.015913/92-77

3

Acórdão n.º : 101-92.349

Recurso n.º : 116.502

Recorrentes : DRJ NO RIO DE JANEIRO – RJ. e DIVALORES DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA. (EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL).

RELATÓRIO

Contra DIVALORES DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIO (Em liquidação extrajudicial) foi lavrado o auto de infração de fls.03/11, consubstanciando exigência de Imposto de Renda –Pessoa Jurídica em valor equivalente a 10.110.615,25 UFIR, acrescido de juros de mora e multa.

As irregularidades constatadas foram as seguintes :

- 1- utilizando-se da fachada de orfanatos, foram realizadas operações financeiras de origem não comprovada, concluindo a fiscalização que tais recursos transitavam à margem da contabilidade;
- 2- foi registrado o ingresso de recursos no montante de Cr\$17.877.731,44, cuja origem e efetiva entrega a interessada, apesar de regularmente intimada, não logrou comprovar, caracterizando omissão de receita;
- 3- Foram encontrados pagamentos efetuados em benefício da empresa Facility Adm. e Participações Ltda. sem que a interessada conseguisse justificá-los satisfatoriamente. Como o CGC da Facility estava suspenso por omissão na apresentação de declarações de rendimentos, a fiscalização concluiu tratar-se de empresa criada para desvio de recursos em favor de seus sócios.

Em impugnação tempestiva a empresa formulou pedido de perícia, indicando perito, requereu apensação do presente processo e dos dele decorrentes ao de nº 10711.011090/91-11 para demonstrar a bitributação quanto ao IRRF. Acrescenta que, ainda que admitida a cobrança do IRRF, deveriam ser revistos os cálculos dos juros de mora e atualização monetária, pois a autoridade lançadora calculou os acréscimos tomando por base a data de 31/12/90, porém o IRRF foi apurado em operações realizadas mês a mês, de agosto/90 a julho/91, e o Demonstrativo dos Acréscimos Legais e o



Demonstrativo de Apuração registram como data do fato gerador 31/12/90, apurando IRRF sobre fatos que ainda não haviam entrado no mundo jurídico.

Quanto ao mérito, suas razões encontram-se assim sintetizadas no relatório contido na decisão singular :

1- Os fiscais enquadraram como tributáveis rendimentos auferidos por pessoas jurídicas isentas, e

2- a condição de entidades assistenciais de utilidade pública exime a instituição financeira de efetuar a retenção do imposto.

3- As operações foram realizadas através de títulos escriturais, hipótese que a Fazenda considera não passível de retenção.

4- - Há nos autos cópias dos cheques nominativos ao Lar da Criança (fls 100/106), provas das aplicações iniciais realizadas pelo Lar Escola São Cosme e São Damião (fls 149/188) e cópias dos cheques emitidos ao Lar Escola e ao Lar da Criança dos resultados obtidos nas referidas operações (fls 189/223), o que infirma a assertiva de que a interessada efetuou operações financeiras com recursos de origem desconhecida e não comprovada.

5- Quanto aos juros e correção monetária, reafirma as razões apresentadas em preliminar.

6- A improcedência do auto de infração do IRPJ resulta no descabimento dos decorrentes.

7- O mesmo valor utilizado para tributação do IRRF no processo 10768.015916/91 serviu de base de cálculo para o IRPJ pelo lucro real (Processo 10768.15913/92-77), caracterizando bitributação.

8- Quando os auditores lançaram IRRF através do processo 10711.011090/91-11 e, em seguida, tributaram também com IRRF o valor total (processo 10768.015913/92-77), implicitamente reconheceram tratar-se de valor pago a terceiros.

9- De acordo com o artigo 18, f, 2ª parte, da Lei 6.024/74, é ilegal a cobrança de multa de instituições financeiras sob intervenção do Banco Central, com fulcro no art. 15, inciso I, b e § 1º da mesma Lei .

10- Como a lei que criou a TRD é de 01/03/91 (Lei 8.137), não pode ser aplicada a fatos ocorridos anteriormente a esta data, nem tampouco ter vigência no ano fiscal de sua edição. O mesmo pode ser dito quanto à atualização monetária.

11- Uma vez mantido o auto de infração, impõe-se que a dívida seja inscrita apenas em nome dos administradores ou do então acionista controlador e diretor da pessoa jurídica, em cumprimento do disposto no art. 135 do CTN.

A autoridade de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, excluindo da base de cálculo a parcela de Cr\$12.261.713.164,60, relativa ao período-base de 1990, considerando devido o imposto no valor equivalente a 42.436,92 UFIR, com multa de 50% sobre o mesmo, e determinando que sejam cobrados juros na forma da legislação vigente. O valor exonerado corresponde à irregularidade 1 antes mencionada (omissão de receitas representada pela utilização da fachada de orfanatos para realização de operações financeiras de origem não comprovada).

É a seguinte a ementa da decisão recorrida :

IMPOSTO SOBRE A RENDA-PESSOA JURÍDICA

I-OMISSÃO DE RECEITA

I 1-OPERAÇÕES DAY-TRADE REALIZADAS EM NOME DE ENTIDADES BENEFICIADAS COM IMUNIDADE

Considerando-se as particularidades das operações day-trade, especialmente a possibilidade de liquidação pela diferença entre os preços de compra e venda dos ativos financeiros, é imperativo que a fiscalização, ao imputar omissão de receita calculada com base no valor total das compras dos referidos ativos, apresente provas irrefutáveis do efetivo desembolso e circulação das importâncias omitidas.

Estando as Distribuidoras de Valores, durante a vigência do artigo 52 da Lei nº 7.799/89, dispensadas da retenção de imposto de renda na fonte, incidente sobre os ganhos auferidos em operações day-trade em que elas mesmas figurassem como beneficiárias, são inconciliáveis os lançamentos de IRRF e IRPJ sobre a mesma base de cálculo, tendo em vista que aquele pressupõe operações realizadas com recursos de terceiros, enquanto este indica a aplicação de receitas próprias da empresa, omitidas em sua contabilidade.

I 2- SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO COM RECURSOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Não havendo prova da origem e nem da efetiva entrega dos recursos fornecidos à empresa, configura-se a hipótese de omissão de receita prevista no artigo 181 do Decreto nº 85 450/80 (RIR/80)

VF

II- PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS SEM JUSTIFICATIVA

Inexistindo documentação comprobatória apta a justificar a dedutibilidade de pagamentos efetuados em favor de terceiros, estes valores devem ser adicionados ao lucro líquido do exercício, na forma dos artigos 191 e 387, ambos do RIR/80.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

Manifestado recurso de ofício.

Inconformada, a interessada apresentou recurso a este Conselho, alegando, em síntese, o seguinte:

A autoridade julgadora, ao desacolher a impugnação quanto aos itens 2 e 3 do Auto de Infração (omissão de receita representada pela não comprovação dos recursos advindos de Silvio Soares da Cunha, de recursos de acionistas e de Facility e de pagamentos efetuados a Facility, enquadrando a conduta no art. 181 do RIR, enquanto os auditores enquadraram-na nos artigos 157 e § 1., 158,167, 181, 387, inc. II e art. 8º do Decreto-lei 2.065/83, c/c PN 20/84. Ao ser enquadrado o lançamento em diversos dispositivos legais, depois revistos pela autoridade julgadora para apenas o art. 181, configura-se a nulidade do lançamento. Caso contrário, abre-se a possibilidade ilegal de se admitir que o Auditor enquadre a conduta em todos os artigos do RIR.

Caracterizou-se, ainda, cerceamento de defesa, pois o autuante, à falta da escrituração contábil da Facility e de consistentes elementos que o “administrador” existente à frente da empresa à data do lançamento pudesse fornecer à fiscalização, presumiu que os valores aportados pelos sócios e pela Facility fossem receitas omitidas. Ocorre que o então “administrador”, liquidante extrajudicial nomeado pelo Banco Central não pode dar conta de atos pretéritos, de que não participou, sendo impertinente que se o intimasse. Por essa razão fora requerida perícia, de cujo indeferimento a interessada requereu reconsideração, petição essa que não se encontra nesses autos (embora corretamente endereçada), estando às fls 35/36 do Processo 10768.015916/92-65.

A pertinência da perícia fica evidente quando se comparam as razões de improcedência da impugnação com o auto de infração lavrado contra Facility, por meio do qual a fiscalização arbitrou o lucro dessa empresa “por falta total de escrituração”. O arbitramento foi embasado no movimento financeiro da Facility, transcrito no ANEXO DO AUTO DE INFRAÇÃO que relaciona : RENDIMENTOS OMITIDOS. Ora, se havia rendimentos omitidos teria que haver escrituração, aliás indispensável para que pudesse ser alegada a existência de

omissões. Por outro lado, como o lucro foi arbitrado, descaberia a existência de omissão de receitas. Em qualquer caso, porém, a relação dos ditos Rendimentos Omitidos, constante do anexo do auto de infração da Facility, é a prova cabal de quão imperiosa se fazia a perícia.

O auto de infração entendeu que a Facility foi criada apenas para desvio de recursos em benefício de seus sócios, não aceitando a hipótese de que os pagamentos em seu favor contabilizados pela Divalores tivessem sido efetivamente pagos de forma legítima àquela empresa. Só através de perícia essa afirmação poderia ficar extirpada de dúvidas, e o indeferimento da perícia se configura em cerceamento de defesa, pois remanesce a presunção.

O mesmo ocorre em relação à caracterização de omissão de receitas a partir dos aportes de recursos, cuja origem só a perícia poderia comprovar.

Por isso, espera que o Conselho anule a ação fiscal quanto aos itens 2 e 3 do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa.

Quanto à TRD, sua aplicação até agosto de 1991 carece de amparo legal, como tem entendido a jurisprudência dos tribunais administrativos,

No que se refere à multa, a jurisprudência já sedimentou o entendimento quanto à sua inaplicabilidade às instituições em regime de liquidação extrajudicial prevista na Lei 6.024/74, a exemplo do Ac. 202.02722, de 16/10/90.

Requer a confirmação da decisão do Delegado Julgador quanto ao item 1, a anulação do processo por cerceamento de defesa quanto aos itens 2 e 3 e a reforma da decisão quanto à incidência da TRD e das multas.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Ambos os recursos preenchem os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecidos.

A preliminar de nulidade do auto de infração sob alegação de que a autoridade julgadora teria revisto o enquadramento legal feito pela autoridade lançadora não procede. Os dispositivos da legislação mencionados no auto de infração dizem respeito ao dever de escriturar (arts. 157 e 158), princípios, métodos e critérios de escrituração (167), omissão de receitas (art. 181), adições ao lucro líquido (387,II) e retenção na fonte sobre receitas omitidas (art. 8º do DL 2.065/83) , estando, pois, adequado o enquadramento legal. O fato de a autoridade julgadora ter mencionado que , não tendo a empresa demonstrado a origem e efetiva entrega dos recursos, restou configurada a omissão de receita prevista no art. 181 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80) não caracteriza revisão do enquadramento legal.

Quanto às exigências descritas nos itens 2 e 3 do Auto de Infração, não apresentou a Recorrente razões de mérito específicas, limitando-se a alegar cerceamento de defesa por não ter sido deferida a perícia. Ora, a perícia consiste na verificação feita por especialistas, através da observação direta do objeto periciado. Não se justifica perícia quando o fato a ser provado dependa apenas de provas documentais, que possam ser trazidas aos autos, como no presente caso, em que cabia à Recorrente apenas trazer os documentos que comprovassem a origem e efetiva entrega dos recursos aportados e que justificassem os pagamentos registrados como despesas. A menção de que não poderia o liquidante ser intimado a dar conta de atos pretéritos não pode ser levada em conta. A pessoa jurídica é um ente independente dos seus sócios e administradores, tendo vida própria e continuidade, devendo estar apta a dar conta de seus atos em qualquer momento, não importando quem seja seu administrador.



A alegada inconsistência entre as acusações de **falta total de escrituração e omissão de receitas**, relacionadas ao arbitramento do lucro da Facility, não tem pertinência com o presente processo.

Quanto à afirmativa de que o fisco baseou-se apenas em presunção, a jurisprudência é unânime em afirmar que “os suprimentos de caixa efetuados pelos sócios, desde que restem incomprovados a origem e o efetivo ingresso dos recursos no patrimônio da pessoa jurídica, geram a presunção de omissão de receitas que cabe à empresa afastar.”

Os pagamentos contabilizados em favor da Facility e deduzidos como despesa foram glosados por falta de documentação comprobatória que os embasasse. Ora, a dedutibilidade das despesas requer prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade das mesmas às atividades da empresa ou à manutenção da respectiva fonte produtora. A inexistência da prova da operação impede a dedutibilidade, devendo o valor correspondente ser adicionado ao lucro líquido para efeito de tributação.

No que se refere à TRD, é entendimento deste Conselho, confirmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/01-01.733/94, que, por força do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil, tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Medida Provisória 298/91, convertida na Lei 8.218/91.

Além disso, a Secretaria da Receita Federal reconheceu a inaplicabilidade da TRD a título de juros de mora no período que antecede a entrada em vigor da MP 298/91, ao expedir a Instrução Normativa nº 32/97, determinando seja subtraída, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no artigo 30 da Lei 8.218/91, resultante da conversão daquela Medida Provisória.

Finalmente, quanto à inaplicabilidade de multas às sociedades em liquidação extrajudicial, a recorrente invoca o artigo 18 da Lei 6.024/74, que dispõe.

“Art. 18- A decretação da liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos :

.....
f) não reclamação de.....penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas.”



Esta Câmara, por unanimidade de votos, entendeu ser legítima a cobrança da multa por lançamento de ofício de sociedade em liquidação extrajudicial (Ac. 101-75474/84). Vale transcrever parte do voto condutor do acórdão, cujo relator foi o eminente conselheiro Francisco de Assis Miranda :

“

Nesse passo, é imperioso perquirir se as multas fiscais se enquadram entre as penas pecuniárias não reclamáveis na liquidação extrajudicial por força do dispositivo legal supra transcrito nem nos processos falimentares ante a previsão contida no art. 23, § único, inciso III da Lei de Falências.

O Supremo Tribunal Federal decidiu que :

“As multas fiscais não se encontram compreendidas entre as penas pecuniárias que este dispositivo veda sejam cobradas no processo falimentar “v.g. “Falência-Multa Fiscal –Exigência –Admissibilidade-Aplicação do art 23 da Lei Falimentar (RT 275/886) “

O Tribunal de Alç. Cível-São Paulo, reiterou o mesmo entendimento assinalando que :

“entre as hipóteses de extinção do crédito tributário, agasalhado no art. 156 daquele Código, não se inscreve a exoneração do falido, quanto às penas por infração das leis fiscais, Além do mais o CTN é posterior à Lei de Falências e o art. 23, § único, III, dessa Lei proíbe se reclamem, na falência, as penas pecuniárias por infrações das leis penais e administrativas e a lei infringida pela executada, não é penal nem administrativa, mas fiscal, devendo, pois, ser carregada ao contribuinte em face do disposto no art. 141 do CTN.(Ag, Pet, 162.201 do Trib. de Alç. Cível- Pirassununga) .

Na realidade a multa fiscal não se reveste do caráter personalíssimo peculiar às penas criminais, o que importa dizer que podem passar da pessoa do infrator à do seu sucessor civil ou comercial.

Ademar Ferreira, em sua obra “Natureza da Multa no Sistema Fiscal Brasileiro”- 1949, leciona :
“a multa fiscal, como o tributo, tem função eminentemente econômica; intuitida em virtude de uma situação econômica, e imposta a quem, relacionado a essa situação, deixa de cumprir a obrigação tributária e não se confunde com a pena de multa do direito criminal. Não sendo de caráter estritamente pessoal, como o é no direito penal, mas evidentemente econômico, a multa fiscal “transfere-se a herdeiro do infrator, ou ao seu sucessor civil ou comercial”.

Além disso, é preciso considerar que uma coisa é não reclamar a multa no curso do processo de liquidação. Outra é deixar de constituir o crédito respectivo. Constatada a infração, a autoridade administrativa não pode, sob pena de responsabilidade, deixar de aplicar a multa , cujo valor integrará o crédito. Se essa penalidade vai ou não ser exigida no curso da liquidação é aspecto a ser apreciado em fase posterior.

A parcela da exigência exonerada, objeto de recurso de ofício, corresponde a rendimentos auferidos por pessoas jurídicas isentas, que os auditores consideraram tratar-se de operações financeiras da autuada, que teriam se utilizado da fachada de orfanatos.

Dentre as razões de decidir da autoridade julgadora constam as seguintes:



As operações de que se trata constituem operações de day-trade cuja principal característica é exatamente a compra e venda realizada no mesmo dia, possibilitando sua liquidação apenas pela diferença entre os preços de compra e de venda.

Essa peculiaridade justifica plenamente o fato de a interessada não ter conseguido informar ao Fisco a origem dos valores utilizados nas operações iniciais efetuadas pelas entidades isentas, pois a natureza das operações torna dispensável que o investidor desembolse, no ato da compra, o valor dos ativos financeiros adquiridos. A mesma razão justifica também que tenham sido localizados apenas dois cheques nominativos emitidos em favor do Lar Escola e do Lar da Criança, que corresponderiam aos resultados positivos apurados ao final do dia em favor das entidades beneficentes. Por isso, o simples fato de a interessada ter realizado operações day-trade no valor equivalente a 69.252.297,70 dólares e 61.125.855,98 dólares não autoriza a presunção de que estes valores originaram-se de receita omitida em sua contabilidade.

A autoridade lançadora, partindo de um indício consubstanciado nas aplicações financeiras realizadas, presumiu que elas foram custeadas por receitas omitidas na contabilidade. Trata-se de presunção simples, que não tem o condão de inverter o ônus da prova, característica que a distingue da presunção legal relativa.

Não pode, pois, a autoridade julgadora, deixar de observar que o agente fiscal, ao formalizar a exigência, não juntou qualquer comprovação da efetiva circulação da suposta receita omitida. Além disso, há ainda dois fatores que autorizam o julgador a concluir de maneira diversa do autuante: a inexistência de registro contábil do desembolso dos montantes das aplicações iniciais e a forma usualmente adotada pelo mercado financeiro na liquidação das operações day-trade.

Conjugando-se esses fatos, fica prejudicada a presunção de omissão e receita, que não pode prevalecer quando vai de encontro aos elementos constantes do processo. Diante da modalidade da aplicação financeira e do expressivo volume (cerca de 130 milhões de dólares), a circunstância que deve preponderar no deslinde da questão é a total inexistência de qualquer elemento probatório capaz de demonstrar o efetivo desembolso das elevadas importâncias utilizadas como parâmetro para o lançamento.



Processo n.º : 10768.015913/92-77
Acórdão n.º : 101-92.349

12

Está correta a autoridade julgadora. De fato, de acordo com o artigo 9º do Decreto 70.235/72, o auditor fiscal deve fazer acompanhar o auto de infração dos elementos de prova dos ilícitos apontados, o que não ocorreu no presente caso.

Pelas razões supra, nego provimento ao recurso de ofício e dou provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para limitar a aplicação da TRD a título de juros de mora a partir de agosto de 1991, inclusive.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1998



SANDRA MARIA FARONI

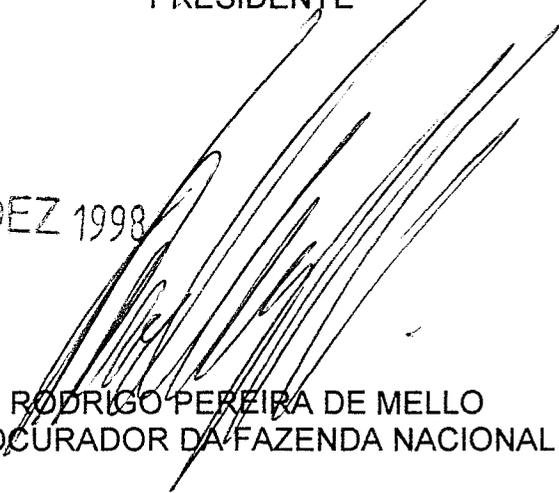
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 16 DEZ 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 16 DEZ 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL