



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MECT.

Sessão de 20 de junho de 1990

ACÓRDÃO Nº 103-10.456

Recurso nº 94.660 - IRPJ - EXS: 1987 e 1988

Recorrente HOTÉIS REGENTE S.A.

Recorrid DRF no RIO DE JANEIRO - RJ

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA PELA EXISTÊNCIA DE NUMERÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS DEPOSITADOS NA CONTA BANCÁRIA DE PESSOAS FÍSICAS.

A falta de escrituração de depósitos bancários efetuados pela pessoa jurídica e a não comprovação de sua origem autorizam a presunção de omissão de receita. A confirmação da omissão de receita, por si só, é insuficiente para amparar a aplicação da multa qualificada prevista no inciso III, do art. 728 do RIR/80. Para a sustentação da multa de 150% seria necessário a prova nos autos de que a empresa agiu com dolo ou com evidente intuito de fraude para omitir a receita.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HOTÉIS REGENTE S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de 150% para 50%. Vencidos os Conselheiros Dícler de Assunção e Luiz Alberto Cava Maceira, que proviam o recurso integralmente.

Sala das Sessões DF., em 20 de junho de 1990

DÍCLER DE ASSUNÇÃO

- NA PRESIDÊNCIA NOS TERMOS DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO REGIMENTO INTERNO.

AYRES DE OLIVEIRA

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

ZAINITO HOLANDA BRAGA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

26 JUL 1990

Recurso do Procurador nº 103-0.068

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LÔRGIO RIBEIRO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA (Suplente). Ausentes por motivo justificados, os Conselheiros ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA e FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES.

-

Recurso nº 94.660

Acórdão nº 103-10.456

Recorrente: HOTÉIS REGENTE S/A

R E L A T Ó R I O

A matéria recorrida neste processo refere-se à "omissão de receita", constatada pela fiscalização ao confirmar que numerários transportados pela empresa "TRANSEGUR S/A TRANSPORTADORA DE VALORES" e provenientes da empresa recorrente, eram depositados na agência "Copacabana", da União de Bancos Brasileiros S/A-UNIBANCO, nas contas-correntes bancárias particulares de RUY ALVES SILVA e MARIO TALLES NETO, com o agravante de terem sido abertas as contas bancárias de ambos, com o uso de números de CPF e de Identidade que não lhes pertenciam.

2. O Auto de Infração que registrou as infrações está embasado em documentos fornecidos pela transportadora, pelo Conselho Regional de Medicina, pelo Instituto Felix Pacheco, pela Secretaria da Receita Federal e pelo Unibanco, através de seu presidente, Dr. Laerte Andrade Vaz de Melo, todos anexados ao processo.

3. A matéria autuada foi enquadrada nos arts. 157 e § 1º, 158, 167, 179, 387, II, 645, 676, III e 728, III, todos do RIR/80 e as omissões constatadas estão analiticamente inseridas dentro do próprio Auto de Infração, abrangendo os períodos de 01.07.86 a 31.12.86 (Exercício de 1987) e 01.01.87 a 31.12.87 (Exercício de 1988), nos valores respectivos de Cz\$ 1.710.000,00 e Cz\$ 635.000,00.

4. A decisão da Autoridade Singular, analisando as alegações da Impugnante, considerou como incorporadas em seu corpo, as análises procedidas pela Divisão de Tributação, constante de fls. 492/497, e, considerando fraudulento o procedimento utilizado pela Impugnante, julgou procedente a ação fiscal e manteve a multa qualificada do inciso III, do art. 728, do RIR/80.



Acórdão nº 103-10.456

5. Em sua peça recursal, a recorrente, após fazer menção ao lançamento e à impugnação apresentada, iniciou o recurso afirmando:

"A decisão nº 2362/89, fundada nas informações de fls. 492/497, além de infeliz, foi incorreta na apreciação dos fatos e das provas e na aplicação do direito."

A seguir, a recorrente extrai do arrazoadado que se constituiu em sua peça impugnatória, as ponderações que se seguem:

- "Que, como já informado, os recursos depositados no Unibanco não lhe pertenciam e sim, aos seus hóspedes, que optaram por não usar os cofres individuais colocados em seus quartos, preferindo transferi-los para o cofre da gerência maior, por entendê-lo mais seguro".
- "Que diante da onda de assaltos, sempre ameaçadora, a recorrente utilizando-se de expediente apresentado pelo Unibanco, passou, por medida de segurança, a transferir a maior parte do numerário recebido diariamente dos hóspedes para contas-bancárias abertas de forma tal que permitissem sua movimentação como contas numeradas ao portador - prática esta usual no sistema bancário nacional".
- "Que com auxílio de quadros demonstrativos sobre a movimentação contábil e financeira do hotel, a recorrente provou que toda receita da prestação de serviços hoteleiros foi escriturada, reconhecida e declarada ao imposto de renda".
- "Que, se considerados como omitidos os valores autuados, se chegaria a um nível absurdo que exigiria ocupação impossível de quase 200%".
- "Que a preferência pelo uso do cofre da gerência geral, além de mais seguro, é mais barata para o hóspede, já que

Acórdão nº 103-10.456

não se cobra taxa adicional".

- "Que ela não afirmou que todos os hóspedes entregavam seus valores monetários à gerência. O que ela quis demonstrar é que o volume depositado era compatível com o número de pessoas hospedadas".
- "Que não escriturava tais valores, porque não eram de sua propriedade e que não guardava os recibos e que hoje, passados quase 3 anos, não tem condições de demonstrar a quem pertencia o dinheiro depositado".
- "Que essa demonstração se faz com a prova da inexistência de omissão de receita, fato que ela comprovou".
- "Que um dos motivos de não ter incluído em sua escritura tais valores, reside no fato de que qualquer registro nesse sentido não seria bem aceito pela maioria dos hóspedes".
- "Que é impossível a prova de que os valores depositados não lhe pertenciam, pois se trata de demonstração de fato negativo".
- "Que a tal respeito, o eminente jurista MOACYR AMARAL SANTOS, afirma:

"Que áquele que nega fato articulado pela parte contrária cabe provar a inexistência deste, ainda que, para tanto, haja de socorrer-se daquilo que em doutrina se chama deslocamento do objeto da prova, que, no caso da prova negativa, consistiria na prova de fatos vizinhos e conexos que tornem verossímil a inexistência do fato negado."

- "Que, conforme provou, os depósitos feitos no Uniba por não lhe pertencerem, não constituem receitas e tanto, é nulo o lançamento, por flagrante ilegalidade

Acórdão nº 103-10.456

sulta de presunção, contra a lei e contra os fatos".

- "Que o estudo sobre os dados contábeis e operacionais da empresa, acompanhado dos documentos acostados aos autos demonstra a improcedência da presunção".
- "Que a presunção de omissão de receita, único fundamento do lançamento não resultou de qualquer indício obtido mediante análise da escrituração".
- "Que, segundo o CTN, a atividade administrativa de cobrança é plenamente vinculada e que os agentes fiscais somente podem praticar atos de acordo com as suas competências, com a observância estrita das normas da lei e para os fins nela previstos".
- "Que a lei proíbe os abusos por parte da fiscalização e não se concilia com qualquer parcela de arbítrio e muito menos com o lançamento por presunção".
- "Que nos termos do art. 678, § 2º, do RIR/80 os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de sua falsidade e inexatidão".
- "Que no âmbito administrativo, este Conselho, através dos Acórdãos 102-9114/71, 101-9123/72, 101-9160/72, 101-62797/71, 101-62961/71, 102-19191/83 tem se mantido fiel à tese de "que não se pode lançar crédito tributário baseado em mera presunção, não lastreada em provas suficientes e idôneas" e "que não se pode presumir a fraude".
- "Que os tribunais judiciais têm seguido a mesma linha de pensamento, isto é, não pode ser instaurado processo fiscal com base em mera presunção".
- "Que descabe a multa de 150% sem que a autoridade fiscal comprove a existência de evidente intuito de fraude,

Acórdão nº 103-10.456

não bastando a mera presunção de omissão de receitas para a sua aplicação".

- "Que mesmo que não fossem acolhidas as alegações da recorrente, o lançamento teria que ser cancelado, face ao disposto no art. 9º, item VII, do DL nº 2471, de 01/09/88.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA, Relator.

O recurso é tempestivo. A ciência da decisão da Autoridade Singular ocorreu em 20/04/89 e o recurso foi apresentado em 19/05/89.

A matéria litigiosa refere-se à "omissão de receita" caracterizada por depósitos de numerários efetuados por pessoa jurídica em contas-correntes bancárias de pessoas físicas e não contabilizados em sua escrituração.

A matéria fiscal foi agravada com a multa de 150%, em virtude de as contas-correntes beneficiárias dos depósitos terem sido abertas com o uso de Identidade e CPF pertencentes a outras pessoas.

2. Nos arrazoados constantes da peça impugnatória e da recursal, a recorrente procurou demonstrar a insubsistência do Auto de Infração, fixando a sua tese nos seguintes pontos considerados por ela como fundamentais:

1º) Os numerários depositados no Unibanco não lhe pertenciam; ela só tinha a sua guarda, pois lhe foram cedidos por pessoas que se encontravam hospedadas no H

2º) O estudo por ela feito, alicerçado nos documentos anexados aos autos, demonstra que toda a receita a

Acórdão nº 103-10.456

com a prestação de serviços de hotelaria está devidamente comprovada, contabilizada e declarada ao imposto de renda.

- 39) Que a presunção de omissão de receita, além de ilegal, porque contraria a lei e os fatos, tem sido repelida por este Conselho e pelos tribunais judiciais.

De somenos importância, no meu entender, as acusações de arbitrariedade da fiscalização na lavratura do Auto, que não endosso, e a declaração de "infeliz" imputada à decisão monocrática.

3. Analisando-se o processo, percebe-se que, em 10/03/87, portanto, bem antes do início da atividade fiscalizadora, na empresa recorrente, o Grupo Fiscal formado na Superintendência, tendo à sua frente o próprio Chefe da Divisão de Fiscalização e incumbido de INFORMATIZAR os elementos coletados que identificavam os dias em que foram transportados valores de um grupo de empresas para depósito em banco, já possuía informações comprovadas de que os valores transportados das empresas HOTÉIS HÉRCULES S/A, HOTÉIS REGENTE S/A e LUXOR HOTÉIS CONTINENTAL S/A eram depositados na Agência Copacabana, do Unibanco, no Rio de Janeiro, em nome de pessoa inexistente (conta fria) e não estavam registrados como receitas auferidas pelas pessoas jurídicas depositantes.

O documento anexado às fls. 39/41 conclui por afirmar que há evidência de que as pessoas jurídicas e seus dirigentes tenham praticado as seguintes infrações:

- a) OMISSÃO DE RECEITA, com manifesto intuito de fraude, ante os meios empregados para ocultar rendimentos (depósitos em contas forjadas, com adulteração de documento de identidade e de CIC);
- b) CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL, em virtude da omissão de receita em evidente intuito de fraude, dados os meios uti



Acórdão nº 103-10.456

lizados para ocultar os rendimentos;

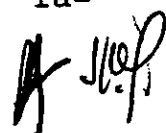
- c) CRIME DE FALSIDADE IDEOLÓGICA, por inserção de declaração falsa no Certificado do Conselho Regional de Medicina, em nome de Mário Talles Netto;
- d) CRIME DE FALSIFICAÇÃO E USO DE DOCUMENTO, por falsificação e uso de documento falso: certificado de inscrição no CRM, CIC e Cédula de Identidade pertencente a outras pessoas.

4. Posteriormente ao documento comentado no item anterior e dirigido pelo Chefe da Divisão de Fiscalização ao Sr. Superintendente, as fls. 44/45, foi lavrada uma Representação ao Chefe da Divisão da Fiscalização, em 12/03/87, assinada por dois Auditores-Fiscais, em que novas informações foram prestadas a respeito do caso e que merecem registro. São elas:

- "a) Anteriormente à data de 29/01/87, os depósitos eram feitos na conta nº 108.864-0, em nome de RUY ALVES SILVA, CPF 036.010.727-20 (inexistente) e Cédula de Identidade nº 831.298, pertencente a LUIZ DE MELLO DE SOUZA, segundo informação do Instituto Félix Pacheco."
- "b) Concluimos tratar-se claramente de um conluio entre participantes do grupo hoteleiro e pessoas da administração da agência bancária, visto que, no caso, houve ajuste doloso entre pessoas para impedirem o fato gerador da obrigação tributária principal, com redução do imposto devido."

5. O ponto fundamental da defesa da recorrente se assenta na informação de que os numerários depositados no Unibanco não lhe pertenciam e não há como comprovar a tese, visto tratar-se de demonstração de prova negativa.

Não concordo com essa informação. Uma pessoa jurídica não pode estar sujeita à provas negativas. Não existe contabilidade para registrar omissões ou fatos não ocorridos. A escrituração contábil foi criada para registrar todos os fa-



Acórdão nº 103-10.456

tos e atos administrativos que têm influência no patrimônio da pessoa jurídica.

A emissão de uma duplicata é um fato administrativo. O envio de uma duplicata quitada ao seu destinatário é um simples ato administrativo. O primeiro influencia o patrimônio da pessoa jurídica, porque lhe gera crédito, portanto, produz um aumento real em seu ativo. Não pode ficar condicionado o seu registro à vontade de quem quer que seja. A sua contabilização é obrigatória, sem o que, os resultados apresentados no Balanço seriam mentirosos. Já o segundo não tem nenhuma significação nos seus resultados. É ato formal. Não deixa de ser um ato importante, vez que se a duplicata não chegar às mãos do destinatário, outro documento terá que ser produzido para substituí-la, mas o extravio ou não, não causa influência no seu patrimônio.

Sendo os fatos administrativos de contabilização obrigatória, a pessoa jurídica não pode permitir que nenhuma coisa saia de seu patrimônio ou nele entre, sem a devida contabilização, independente de ser ou não de sua propriedade, já que patrimônio é conjunto de bens, direitos e obrigações.

A contabilidade não registra apenas o que pertence à pessoa jurídica, mas os seus bens, os seus créditos contra terceiros e as suas obrigações a pagar.

Parece-me bastante infantil a informação da recorrente, de que os numerários recebidos dos hóspedes para guarda não foram contabilizados, porque a maioria deles não gostaria.

Essa confissão fere os mais mezinhos princípios da contabilidade e do direito. Aquele vale-recibo, com o qual o hóspede é documentado, é uma confissão de dívida da empresa, portanto, uma obrigação a cumprir e as obrigações, assim como os direitos, jamais poderão ficar à margem da contabilidade.

Acórdão nº 103-10.456

Não há impedimento legal em se receber dinheiro de hóspede, ou de quem quer que seja, para guardar, mormente se na atividade da empresa se encontra inserida essa prestação de serviços.

Não há também nenhuma proibição legal de que esses numerários recebidos para guarda sejam depositados em banco.

Entretanto, não tem nenhuma procedência a informação da empresa de "que o depósito em conta-corrente bancária aberta de forma tal que permitisse sua movimentação como contas numeradas ao portador - prática esta usual no sistema bancário nacional" foi a razão do método escolhido.

Um depósito bancário, principalmente de dinheiro que não pertencia à recorrente, segundo suas próprias informações, para ser sacado dependeria de emissão de cheques e de um portador (seu ou do Banco) para trazer o dinheiro. O que dá agilidade à operação é o portador e não o titular da conta. Portanto, não vejo nenhuma substância na alegação proferida.

Em relação ao estudo sobre os dados contábeis e operacionais da empresa, alicerçado em documentos acostados ao processo, nada se aproveita para justificar a saída do numerário autuado, vez que todas as conclusões partiram de premissas extraídas dos próprios registros contábeis.

Apenas, a título de esclarecimento, a tese de que os valores omitidos importariam em quase 200% dos apartamentos ocupados, foi totalmente unilateral e a verdade, talvez até inconscientemente, foi falseada.

Senão vejamos:

Ao proceder aos cálculos que levaram à precipitada conclusão, a recorrente partiu do raciocínio errado de que a sua receita está limitada ao número de apartamentos que pos-

Acórdão nº 103-10.456

sui, multiplicado pelo valor da sua ocupação, acrescida de pequeno percentual relativo à outros serviços prestados. É claro que com um raciocínio dessa forma, haverá sempre um limite para a receita, ainda que variável em função das alterações de preços na ocupação. Ocorre porém, que uma grande fonte de receita para os hotéis reside nos serviços de bar, restaurantes, lanchonetes, boites, etc e para essa receita, independentemente do número de apartamentos ocupados, estando vazio ou não o hotel, jamais haverá limite, não só porque aportam a esses locais pessoas que estão hospedadas, como outras que não estão e que têm como hábito frequentar esses ambientes.

O estudo apresentado pela recorrente merece todo o aplauso, demonstra a bela organização da empresa, a sua boa contabilidade, mas não a absolve do erro cometido da não contabilização dos depósitos feitos.

Em relação à ilegalidade da presunção invocada pela recorrente, este Conselho tem posição definida e todos os Acórdãos citados na peça defensiva representam o seu pensamento.

As presunções baseadas em meros indícios, não lastreadas em provas suficientes e idôneas têm sido repelidas por este Conselho. Porém, este não é o caso da recorrente.

Os documentos acostados aos autos dão ao Auto de Infração toda a sustentação e a recorrente não conseguiu infirmar as provas juntadas ao processo. Não houve presunção de omissão de receita baseada em indícios de depósitos ou em meras alegações fiscais. Todos os depósitos efetuados nas contas "frias" ou não dos senhores Ruy Alves Silva e Mário Talles Netto estão fartamente provados no processo, correndo contra a recorrente as seguintes acusações:

- a) As contas são frias e foram abertas com conluio com pessoas ligadas ao Unibanco;



Acórdão nº 103-10.456

- b) O número do registro no Conselho Regional de Medicina utilizado para a abertura da conta do Sr. Mario Talles Neto é falso;
- c) Os números de CPF e de Identidade utilizados para a abertura da conta do Sr. Ruy Alves Silva não lhe pertencem;
- d) O número de CPF utilizado pelo Sr. Mário Talles Netto é falso.

A fiscalização partiu de número e fatos conhecidos e a não contabilização desses recursos que comprovadamente saíram da empresa para o Banco deu-lhe a faculdade de considerá-los como auferidos à margem da contabilidade. E essa afirmação não conseguiu ser desmentida pela recorrente em nenhuma fase do processo, embora houvesse bastante esforço da sua parte para infirmá-la.

A respeito da multa qualificada de 105%, entendo que as falsificações constatadas e impostas à recorrente como se de sua autoria fossem, tiveram pouca ou quase nenhuma influência no ilícito tributado. A presunção de omissão de receita se sustentou no fato de a recorrente ter transferido de seu caixa ou de seu cofre, valores que foram depositados em conta bancária, sem que esses mesmos valores tivessem sido contabilizados. A alegação de que esses recursos não lhe pertenciam restou incomprovada. A conta bancária em que foram depositados, fria ou não, com registros falsos ou verdadeiros, por si so, não era suficiente para sustentar a autuação. Ainda que o depósito tivesse sido efetuado em conta-corrente da própria autuada, com todos os registros verdadeiros, a sua não contabilização (entrada no caixa e saída para o banco) configuraria presuntivamente uma omissão de receita, em função da marginalização das importâncias referidas. Portanto, uma coisa precisa ficar clara: não foi a abertura da conta que configurou o ilícito, mas a não contabilização da transferência dos recursos para o banco, nem de sua entrada no caixa da recorrente.



Acórdão nº 103-10.456

Entendo que a fraude foi contra o banco, com conluio entre o depositante e a agência recebedora do depósito e apenas à direção do banco caberia a arguição da responsabilidade do funcionário responsável pela abertura da conta e preenchimento das fichas cadastrais do depositante.

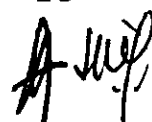
Por outro lado, não há no processo, além de alegações, nenhum documento que prove a participação da recorrente na abertura das contas e muito menos nas falsificações procedidas.

Os cartões de autógrafos, onde estão registradas as assinaturas das pessoas que movimentam as contas bancárias (doc. de fls. 149) são insuficientes para a formação da convicção de que aquelas assinaturas não pertencem aos senhores Mario Talles Neto e Ruy Alves Silva. Nesse ponto, até para confirmação da tese da responsabilidade da empresa, faltou aprofundamento da fiscalização.

Da análise deste processo chega-se à conclusão de que a matéria autuada é omissão de receita caracterizada por transferência ilegal de recursos da recorrente ou recebidos pela recorrente para o banco, sem a observância do mandamento legal que determina à empresa, para salvaguarda da verdade dos resultados por ela informados, que a sua contabilidade registre todos os fatos administrativos que influenciam positiva e negativamente o seu patrimônio.

Não está em discussão o nome ou o número da conta bancária em que os recursos foram depositados. A sua existência material, qualquer que fosse o nome ou o número, convalidou a presunção de omissão de receita registrada no Auto de Infração. Se a recorrente tivesse infirmado o ilícito tributário, de nada aproveitaria ao fisco o fato da conta bancária conter registros falsos ou não.

Quanto à invocação do art. 9º do DL nº 2471/88, não vejo como enquadrá-lo ao caso, acreditando mesmo que a re-



Acórdão nº 103-10.456

corrente não tem consciência do que afirmou.

Os extratos bancários anexados aos autos não foram a origem da autuação, mas simplesmente a confirmação de que os numerários transferidos para o Banco não foram depositados na conta-corrente bancária da recorrente, nem foram registrados em sua contabilidade.

Isto posto, VOTO no sentido de se acolher o recurso, por tempestivo, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa para 50%.

Brasília-DF., em 20 de junho de 1990


AYRES DE OLIVEIRA

- RELATOR