



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

LADS/

Processo n.º : 10920.000760/94-24
Recurso n.º : 109.902
Matéria: : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1989 a 1991
Recorrente : TUPER INDÚSTRIA METALÚRGICA S/A
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC.
Sessão de : 19 de novembro de 1997
Acórdão n.º : 101-91.571

NORMAS PROCESSUAIS - Não inquina de nulidade o auto de infração eventual impropriedade na indicação do enquadramento legal, se os fatos estão descritos com precisão e possibilitaram eficiente defesa por parte do autuado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Infirmadas as explicações dadas pela empresa como origem dos depósitos bancários em seu favor, após investigação aprofundada feita pela Fiscalização na contabilidade do contribuinte, legítima a presunção de omissão de receita.

CUSTOS FICTÍCIOS - Ajuste para baixa de estoque não justificado caracteriza criação fictícia de custos

OMISSÃO DE RECEITAS - O registro de operação de compra de imóvel por valor inferior ao que consta da escritura pública constitui omissão de receita caracterizada por pagamento com recursos matidos à margem da escrituração.

TRIBUTOS QUESTIONADOS JUDICIALMENTE - Na vigência do Decreto-lei 1.598/77, as despesas com tributos eram dedutíveis no período-base de ocorrência do fato gerador.

RENDIMENTOS DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS- Por constituírem crédito à disposição do juízo, de titularidade indefinida, a correção monetária e os juros produzidos por depósitos judiciais não são tributáveis como receita da pessoa jurídica que os depositou enquanto não decidida a lide judicial.

PIS/FATURAMENTO - Não prospera a exigência formalizada com base nos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF.

FINSOCIAL - Conforme determinado pela MP 1.110/95, devem ser cancelados os lançamentos relativamente à contribuição para o Fundo de Investimento Social, exigido das empresas comerciais e mistas, com fulcro no art. 9º da Lei 7.689/88, no que exceder à aplicação da alíquota de 0,5%.

W

mistas, com fulcro no art. 9º da Lei 7.689/88, no que exceder à aplicação da alíquota de 0,5%.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ART. 35 DA LEI 7.713/88 - Em se tratando de sociedade por ações, não subsiste a exigência formalizada com base no art. 35 da Lei 7.713/88, na espécie declarado inconstitucional pelo STF.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Não prospera a exigência da Contribuição Social de que trata a Lei 7.689/88 incidente sobre o resultado apurado no período-base de 1988.

TRD - Os juros de mora só podem ser calculados segundo os índices da TRD a partir do mês de agosto de 1991, quando em vigor a Lei 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TUPER INDÚSTRIA METALÚRGICA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 NOV 1997

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 : 10920.000760/94-24
Acórdão n.º : 101-91.571

3

Recurso n.º : 109.902
Recorrente : TUPER INDÚSTRIA METALÚRGICA S/A

RELATÓRIO

Contra o contribuinte TUPER METALÚRGICA S/A foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls 964/971), PIS/Faturamento (fls. 1012/1014), FINSOCIAL (fls 1027/1031), Imposto de Renda Retido na Fonte (fls 975/976), Imposto Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (979/984) e Contribuição Social (fls 990/996).

Em procedimento de fiscalização na área do imposto de renda, foram constatadas, nos períodos de janeiro de 1988 a dezembro de 1993, infrações à legislação tributária, tendo sido lavrado o auto de infração do IRPJ, tomado como matriz, e os demais, considerados daquele decorrentes. De acordo com o Relatório Fiscal, são as seguintes, em síntese, as infrações verificadas :

1- CUSTO- NOTA FISCAL DE RETORNO

Exige-se o imposto postergado do exercício de 89 para 90, uma vez que a empresa remeteu produtos para industrialização em outra empresa, sem ter contabilizado as notas fiscais de remessa, e no retorno dos produtos, seu valor foi lançado como custo, reduzindo o lucro real. O fato foi objeto de correção na contabilidade do exercício seguinte, sem que se tenha procedido ao ajuste do imposto calculado a menor no exercício anterior.

2 CUSTOS FICTÍCIOS

O contribuinte se utilizou, para registro em sua escrita comercial, de notas fiscais inexistentes. Destacam, os autuantes, a contabilização de notas fiscais inexistentes, supostamente emitidas pela empresa Açopenha Ltda., cuja existência não se comprova (não há registro da empresa no CGC do MF), e adulteração, por substituição de fls., nos registros do Diário e nas fichas do Razão, onde os totais não correspondem ao somatório das parcelas escrituradas.

3- OPERAÇÃO IMOBILIÁRIA

A empresa, no ano-base de 1990, pagou, pela aquisição de um imóvel, o valor de NCZ\$ 1.200.000,00, registrando, todavia, em sua contabilidade, a saída de apenas NCZ\$ 200.000,00. A diferença entre o valor pago e o registrado foi considerada como omissão de receita caracterizada pela quitação com recursos mantidos à margem da contabilidade.

4- RENDIMENTOS DE DEPÓSITOS JUDICIAIS

A empresa, no ano de 1992, contestou judicialmente a cobrança de tributos, obtendo autorização para depositar judicialmente os valores contestados. Registrou os depósitos em sua contabilidade, mas deixou de registrar as alterações ocorridas nas contas, representadas pelas remunerações creditadas de juros e correção monetária.

5- TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa

O contribuinte registrou como despesa os valores dos tributos com exigibilidade suspensa, depositados em juízo (COFINS, PIS INSS), valores esses considerados indedutíveis pelo autuante

6- OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADAS POR DEPÓSITOS EM CONTAS BANCÁRIAS MANTIDAS À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO



Foi apurado que a empresa mantinha contas frias, abertas em nome de pessoa física e de pessoa jurídica inexistentes. Os valores depositados nessas contas e cuja origem a empresa não comprovou foram considerados como omissão de receita operacional decorrente de operações de vendas não contabilizadas.

7- AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO FIXO COM RECURSOS À MARGEM DA CONTABILIDADE

Referem-se à aquisição de bens através de interposta pessoa (“testa de ferro”), o Sr. Carlos Vicente Oliskovicz. Em consequência desse fato foram realizados os seguintes lançamentos :

- a) tributação da receita omitida;
- b) tributação da correção monetária do imóvel, ocorrida entre a efetiva aquisição e a contabilização;
- c) glosa das variações monetárias decorrentes da operação;
- d) glosa das despesas financeiras relativas a empréstimos bancários, contraídos para pagamento da suposta aquisição.

8- OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS DECORRENTES DA FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS REALIZADOS NAS CONTAS DOS SÓCIOS.

Mediante diligência junto ao Banco Safra foi apurado que as contas correntes dos três sócios tiveram movimentações idênticas (mesmos valores expressivos creditados nas mesmas datas, mesmos valores aplicados em títulos ao portador na mesma data, mediante cheque avuso), como a seguir:

- a)- Em 14/12/89, depósito em dinheiro na conta de cada um dos três sócios, no valor de NCZ\$ 716.801,00
- b)- Em 20/12/89, crédito em cada uma das três contas, a título de Liberação/desconto, no valor de NCZ\$ 37.006.865,56
- c) - Em 20/12/89, aquisição, por cada um dos três sócios, de títulos ao portador com renda prefixada, mediante emissão dos cheques avulsos 23632, 23634 e 23635, cada um no valor de NCZ\$ 34.266.429,22
- d) - Em 31/10/91, crédito em cada uma das três contas, no valor de CR\$ 194.368.650,00.

Não tendo os sócios comprovado a origem dos recursos movimentados em suas contas bancárias particulares, não comprovando, pois, ser de outra fonte que não da própria empresa, ficou caracterizada a omissão de receitas da pessoa jurídica.

Além da omissão de receitas, tributou-se também, na pessoa jurídica, os resultados obtidos com aplicações financeiras com base nesses recursos.

Em impugnação tempestiva a empresa levanta preliminar de nulidade do auto por cerceamento do direito de defesa, por descumprimento dos incisos III e IV do art. 10 do Decreto 70.235/72.

Quanto ao mérito, suas razões de defesa estão assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeiro grau:

“ 2.2 - CUSTOS SUPOSTAMENTE FICTÍCIOS

Alega o reclamante que o lançamento parte do pressuposto de que os custos foram apropriados indevidamente, com base no fato de existirem supostamente notas fiscais frias e considera um mero indício como fato insuficiente para sustentar a tributação. Entende que a prova indiciária existente nos autos não é coincidente e coerente no sentido de que

houve a apropriação de custos fictícios. É, no máximo, incapaz de produzir a certeza de que o lançamento impugnado obedece ao princípio da estrita legalidade. A presunção somente pode ser admitida com graves restrições, e desde que estabelecida em lei, o que não é o caso desta parcela do lançamento.

2.3 - OPERAÇÃO IMOBILIÁRIA EFETUADA COM A VERDAL TRANSPORTE LTDA.

Neste item o reclamante alega ter havido mero erro de datilografia, tendo constado da escritura NCZ\$ 1.200.000,00, quando o valor da transação foi, efetivamente, de NCZ\$ 200.000,00.

2.4 - FALTA DE REGISTRO DE CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE DEPÓSITOS JUDICIAIS

Entende o reclamante que a tributação de correção monetária dos depósitos judiciais, que estão à disposição do juízo, afronta a Constituição no ponto em que delimita o poder de tributar. Afronta, também, o artigo 43 do Código Tributário Nacional. Para que caiba falar em exigibilidade de imposto de renda, é essencial a efetiva aquisição de disponibilidade, jurídica ou econômica, da renda.

Não existiu a disponibilidade econômica e nem a disponibilidade jurídica, de vez que os próprios depósitos ficam à disposição do juízo, o que impede estejam concomitantemente disponíveis para a empresa.

2.5 - DEDUÇÃO COMO DESPESA DE TRIBUTOS DEPOSITADOS JUDICIALMENTE

Diz o reclamante que o auto de infração não possibilita o exercício do direito de defesa, por não ter sido indicado o dispositivo legal infringido. Supondo que este fosse o artigo 7º da Lei 8.541/92, não poderia ser aplicado ao ano-base de 1992 de vez que sua vigência somente ocorreu a partir de janeiro de 1993.

2.6 - OMISSÃO DE RECEITAS DECORRENTES DE CONTAS BANCÁRIAS

O contribuinte nega que sejam suas as contas bancárias objeto do lançamento. Invoca o artigo 9º do Decreto-lei 2.471/88, para argumentar ser impossível o lançamento com base em depósitos bancários. Entende que o intuito deste dispositivo não foi conceder isenção, mas o de proibir a formalização de lançamento com base em depósitos bancários.

2.7 - DA AQUISIÇÃO DE PARCELA DO ATIVO FIXO

Diz a autuada que a aquisição do ativo foi realizada através de procurador do alienante, cuja nomeação é incontroversa. Entende que a investigação da Receita Federal deveria ser contra o vendedor.

2.8 - OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS DECORRENTES DA FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS

Neste o autuado se limita a fazer referência ao item 2.4 acima.

2.9 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
IMPOSTO RETIDO NA FONTE

Diz o reclamante que, por ser mera decorrência do imposto de renda da pessoa jurídica, deve ser anulado. Entende que, se assim não for, deve ser descartada a incidência da contribuição no exercício de 1989, ano base de 1988, face a decisão do Supremo Tribunal Federal que a declarou inconstitucional. A Medida Provisória, que resultou na Lei 7.689/88, foi publicada em 07/12/88, só podendo sua vigência atingir fatos geradores ocorridos após o transcurso de 90 dias.

Observa, ainda, que o artigo 8º do Decreto 2.065/83 foi revogado pelo artigo 35 da Lei 7.713/88. A cobrança de imposto de fonte sobre receitas omitidas somente foi recriada pelo artigo 41 a Lei 8.541/92.

2.10 - INCIDÊNCIA DA TRD

O reclamante diz, em síntese, que a exigência da TRD foi julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Por força do disposto no artigo 144 combinado com os artigos 113 e 115, todos do Código Tributário Nacional, ela só pode ser exigida sobre os débitos vencidos após 29/06/91.

2.11 - FINSOCIAL

Entende o reclamante que a alíquota aplicável é a de 0,5%, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal. Contesta, igualmente, a cobrança da TRD sobre débitos do período de 04/02/91 a 29/04/91, tendo sido infringido o princípio da irretroatividade da lei, de vez que esta exigência só foi criada pela Medida Provisória 298 a partir de 01/08/91.


2.12 - P.I.S

Entende o contribuinte que o PIS, a partir da Constituição Federal de 1988, carece de determinação legal específica que estabeleça sua cobrança, de vez que os Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88 eram inconstitucionais. Contesta, também, a cobrança da TRD sobre débitos do período de 04/02/91 a 29/04/91, por ter sido infringido o princípio da irretroatividade da lei, de vez que esta exigência só foi criada pela Medida Provisória 298 a partir de 01/08/91.”

A autoridade julgadora de primeiro grau refutou a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, julgou totalmente procedentes os lançamentos formalizados nos autos de infração contestados.

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho.

Renova a preliminar de cerceamento de defesa, e reedita todas as razões apresentadas na impugnação.

É o relatório. 

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Conheço do recurso, por tempestivo.

PRELIMINAR

A preliminar de cerceamento de defesa é de ser rejeitada.

Os dispositivos indicados no auto de infração têm pertinência com os fatos descritos. Além disso, ainda que ocorresse alguma impropriedade na indicação dos dispositivos, o fato, por si só, não seria suficiente para caracterizar o cerceamento de defesa. Na “Descrição dos Fatos” contida nos autos de infração os autuantes, além de fazerem referência ao Relatório Fiscal **que faz parte integrante do auto** (“... conforme descrito pormenorizadamente no Relatório Fiscal que faz parte integrante e inseparável do Auto de Infração.”), identificam perfeitamente a infração. Ademais disso, o mencionado Relatório descreve, minuciosamente, ao longo de 22 páginas, os fatos. E a empresa compreendeu exatamente a acusação (que mais clara não poderia ser) e dela se defendeu. A remansosa jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, a exemplo do Acórdão 103-12119/92, é no sentido de que eventual erro ou omissão no enquadramento legal da infração não acarreta nulidade do auto de infração quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que não ocorreu preterição do direito de defesa.

MÉRITO

IRPJ

Quanto à apropriação no resultado de custos fictícios, a tributação não se deu, como afirma o contribuinte, por presunção. O contribuinte, embora não mantendo contabilidade de custos integrada e coordenada com o restante de sua escrita, apropriava mensalmente o custo da matéria prima com base no efetivo consumo registrado pelo setor de produção. Conseqüentemente, o estoque de matéria prima existente no final do período de apuração já deveria estar ajustado, ressalvados pequenos ajustes. Todavia, no mês de encerramento do período-base, o contribuinte procedeu a expressivo ajuste para baixa de estoque, aumentando, conseqüentemente, o custo e reduzindo o lucro. Por não estar, o ajuste, apoiado em documentação comprobatória da efetiva baixa (sequer há explicação para efetivação de ajuste tão expressivo), não há presunção, e sim comprovação de apropriação indevida de custos. Aprofundando a investigação, já agora só para identificar a origem da necessidade do ajuste irregular, para compatibilizar o estoque físico ao contábil, detectou a Fiscalização a prática, pelo

contribuinte, de contabilizar notas fiscais inexistentes, supostamente emitidas por empresa também inexistente, e fraude, por substituição de folhas, do Livro Diário.

Quanto à omissão de receita caracterizada pelo pagamento de operação imobiliária com recursos à margem da escrituração, alega a empresa, apenas erro de datilografia na escritura. Ora, a Recorrente traz, para se contrapor a documento público, apenas alegação de erro material nele supostamente contido, sem nada que demonstre a efetividade do erro, ou que sequer dê credibilidade à sua afirmativa. Além de o lançamento estar baseado em documento público, as evidências apontam no sentido oposto às alegações do contribuinte : (A escritura consigna que o imóvel foi vendido por NCZ\$ 9.926.560, 00, inclusive trazendo esse valor por extenso, e, de imediato, ressalva : “em tempo: retifico o valor para NCZ\$ 1.200.000,00, valor real que foi impugnado pela Prefeitura Municipal para NCZ\$ 3.972.004,50”). É de ser mantido o lançamento quanto a este item.

Dois itens da exigência se relacionam com tributos e contribuições questionados judicialmente : a glosa de despesas a eles relativa e as receitas financeiras não oferecidas à tributação, correspondentes à correção monetária e juros referentes aos depósitos dos respectivos montantes, efetuados em juízo.

Os fatos ora em discussão se deram na vigência do Decreto-lei nº 1598/77. Antes daquele Decreto-lei, somente eram dedutíveis os tributos efetivamente pagos durante o exercício financeiro a que correspondessem, ressalvados os casos de impugnação ou recurso tempestivos e os casos em que o sujeito passivo tivesse crédito vencido contra entidade de direito público. A partir do exercício financeiro de 1979 os tributos passaram a ser dedutíveis no período base de incidência do respectivo fato gerador da obrigação tributária (DL 1598/77, art. 16), não havendo vinculação ao efetivo pagamento. Portanto, sob a égide do Decreto-lei nº 1.598/77, a dedutibilidade dos tributos não recolhidos no período base de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária subordinava-se à sua provisão, de forma a permitir a respectiva dedução como custo ou despesa no resultado do exercício a que competissem. A adição ao lucro líquido do exercício, para apuração do lucro real, do valor dos tributos provisionados, mas não pagos no próprio período-base de incidência, somente é obrigatória a partir de 01/01/93.

A empresa, questionando-os judicialmente, não recolheu os tributos e contribuições nos períodos-base de ocorrência dos respectivos fatos geradores, efetuando o depósito do respectivo valor em juízo. O fato de estar discutindo judicialmente a validade dos tributos e contribuições em nada altera a determinação do Decreto-lei nº 1.598/77, e sua dedutibilidade dá-se no exercício de ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, a determinação do artigo 254, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 é no sentido de que sejam incluídas na determinação do lucro operacional as contrapartidas das variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte. E os depósitos judiciais não são direitos de crédito do contribuinte, constituindo, isso sim, um crédito vinculado à ordem do juízo, de titular indefinido. Assim, da mesma forma, os juros relativos a esses créditos, de titular indefinido, não podem ser tidos como juros ganhos pelo contribuinte, como prevê o art. 253 do mesmo Regulamento, para fins de inclusão no lucro operacional. Uma vez definido o titular dos depósitos (e respectivos rendimentos) definir-se-á a

questão da tributação. Se a pendenga judicial for decidida a favor da Fazenda, o depósito e seus acessórios convertem-se em renda da União, nada havendo a tributar. Se, por outro lado, o vitorioso for o contribuinte, torna-se ele titular definitivo dos valores que até então estavam à ordem do Juízo, adquirindo, assim, a disponibilidade sobre os respectivos rendimentos, devendo, nesse momento, oferecê-los à tributação.

A vinculação das contas em nome de Herbário Karbinski e de SML Ltda à pessoa jurídica não decorre de fatos isoladas, mas de um robusto conjunto probatório colhido pela Fiscalização e trazido aos autos, construído a partir de fatos perfeitamente alinhavados no Relatório Fiscal, que leio em sessão (fls 938/941). É inquestionável que referidas contas são, de fato, da Recorrente. Esse fato, inclusive é corroborado pelas atitudes do contribuinte e das instituições financeiras: intimada pela Fiscalização para provar a origem dos recursos creditados nas referidas contas, a Tuper não negou sua titularidade, solicitando aos bancos os comprovantes respectivos. Esses, por sua vez, responderam a solicitação alegando exigüidade do prazo para atendimento, fato esse comunicado pela empresa à Fiscalização. Ora, se as contas não pertencessem à Tuper, nem ela poderia solicitar as informações aos bancos, nem esses poderiam, sequer, pedir prazo para atender, devendo recusá-las liminarmente, tendo em vista o sigilo que as protege.

Nenhuma, dúvida, pois, quanto ao fato de as referidas contas pertencerem à Tuper.

Não cabe, por outro lado, invocar o Decreto-lei 2.471/88 para afastar a exigência. O comando legal nele contido se dirige aos casos de conta regularmente contabilizada. Nesse caso, não cabe efetuar lançamentos com base nos depósitos efetuados na referida conta. É preciso vincular os depósitos às operações da empresa a fim de identificá-los como receitas. Diferentemente da presente hipótese, que trata de contas não contabilizadas.

Numerosos são os casos em que a autoridade utiliza os comprovantes bancários para efeito de lançamento de imposto de renda, sendo importante levar em consideração as circunstâncias de cada caso. Pretende a Recorrente argumentar que, como em muitos casos que já passaram por este Conselho, a fiscalização deveria aprofundar a investigação a fim de estabelecer nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, pois o depósito, em si, não constitui fato gerador do imposto de renda. Entretanto, quando se trata de examinar um caso concreto, é importante que se considerem as circunstâncias do caso.

Há uma diferença fundamental entre lançamentos a partir de contas registradas na contabilidade do contribuinte e contas não registradas. No primeiro caso (contas registradas) requer-se da Fiscalização uma investigação mais aprofundada, para estabelecer nexos causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de receitas, quer a partir do confronto entre as operações da empresa com a movimentação da conta, quer reconstituindo o Caixa, a ele agregando os créditos e débitos da conta bancária não contabilizados para pesquisar eventual estouro do Caixa. No segundo caso, entretanto, o simples fato de a pessoa jurídica se utilizar de conta não contabilizada, em nome da empresa ou sob falsa titularidade (ressalte-se que não se trata de conta movimentada ao mesmo tempo pelo titular e pela pessoa jurídica, quando se exigiria aprofundamento da investigação para segregar os recursos de ambos, mas sim de conta exclusiva da pessoa jurídica, sob falsa titularidade de pessoa inexistente) revela a intenção de subtrair sua movimentação ao controle da fiscalização, para encobrir a prática de omissão de receitas. Além disso, é muito provável que por ela tenham transitado recursos oriundos de vendas

sem emissão de documento e destinados a pagamentos também sem documentos, o que impossibilitaria a vinculação de cada depósito a fato representativo de receita ou de cada cheque a despesa não contabilizada. Essa hipótese (conta não contabilizada, sob verdadeira ou falsa titularidade, movimentada exclusivamente pela pessoa jurídica), por si só, autoriza a presunção de que os depósitos nela efetuados sejam oriundos de receitas omitidas pela pessoa jurídica. Para desconstituir a presunção, cabe ao contribuinte provar a origem dos recursos e créditos na referida conta.

Estando suficientemente provado nos autos que as contas sob falsa titularidade pertencem à Recorrente, e não tendo ela logrado comprovar a origem dos recursos creditados (depurados pela fiscalização, que deduziu as transferências entre contas e as aplicações financeiras), caracterizada a omissão de receitas.

Nessa ordem de juízos, mantenho a exigência relativa a esse item.

Quanto às parcelas da exigência relacionadas com a aquisição de bens do Ativo Permanente utilizando-se de interposta pessoa, alega a Recorrente que o depoimento do Sr. Carlos Oliskovicz é inverídico, que ele adquiriu os bens de Artefama e os vendeu à Recorrente por intermédio de seu procurador, que sua alegação de que conhece seu procurador apenas de nome é improcedente, pois ninguém dá procuração a quem não conhece, que a fiscalização deveria se direcionar ao Sr. Carlos, que teria omitido recursos à Receita Federal.

Também quanto a este fato a investigação da Receita foi profunda e cuidadosa, não sendo relevante o grau de conhecimento entre Carlos e seu procurador, e com que objetivo Carlos participou da simulação. A operação consistiu no seguinte :

a) Em 28/02/90 Artefama vendeu para Carlos Oloskovicz, por 500.000 BTN's, os bens de que se trata (imóvel situado no km. 26 da estrada Rio Natal e outros).

b) Em 29/03/90, Assembléia Geral Extraordinária da Tuper aprova, por unanimidade, a criação de filial , com o aproveitamento de imóveis de sua propriedade localizados no km. 26 da Estrada Rio Natal. O registro da Ata na JUCESC deu-se em 03/04/90

c) Em 17/04/90 Carlos outorga procuração para Jonny Zulauf .

d) Em 17/04/90 Carlos, por seu procurador Jonny, arrenda os bens à Tuper. O contrato de arrendamento foi registrado em 26/06/90.

e) Em 30/11/90 Carlos, por intermédio de seu procurador Jonny, vende os bens à Tuper, pelo mesmo valor de aquisição (500.000 BTN's)

f) O pagamento por Tuper a Carlos teria se dado através dos cheques 87.660 do SAFRA e 487.128, do ITAÚ.

Após cuidadosa investigação, inclusive ouvindo o Sr. Carlos e rastreando os cheques, apurou a fiscalização que:

a) O Sr. Carlos não tinha recursos para adquirir os bens de que se trata.

b) A prova de que houve simulação na venda de Artefama para Carlos está documentada na Ata da AGE de 29/03/89, registrada na JUCESC em 03/04/90 : Quando os bens, segundo os documentos , ainda eram de propriedade de Carlos, e antes até mesmo que fossem arrendados à Tuper, a empresa registra na JUCESC Ata da AGE na qual os reconhece como de sua propriedade, deliberando neles criar filial.

c) Os cheques que, segundo os registros contábeis, pretensamente comprovariam o pagamento dos bens pela Tuper a Carlos foram rastreados e, na realidade, tiveram finalidades diversas da registrada na contabilidade. O do Banco Safra foi utilizado para compra de cheque administrativo a favor do Banco Noroeste de São Paulo, por sua vez empregado para adquirir cheque administrativo a favor de SWIFT Financial Corp. O do Itaú, nominal à Tuper, foi endossado e utilizado para compra de cheque administrativo a favor de AMIL Financial Corp.

Entendo como perfeitamente caracterizada a simulação nos termos do art. 102, inciso I, do Código Civil, devendo ser mantidas as parcelas da exigência relacionadas com esse item.

No que diz respeito à omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos creditados nos mesmos valores e mesmas datas aos acionistas dirigentes, a Recorrente se reporta às razões apresentadas em relação aos depósitos nas contas sob falsa titularidade, restringindo-se, assim a invocar a impossibilidade de efetuar lançamentos baseados exclusivamente em depósitos bancários, prevista no Decreto-lei 2.471/88. Mas essa não é a hipótese dos autos. Não foram tomados os valores depositados nas contas correntes em nome do contribuinte pessoa jurídica e considerados, os mesmos, como receitas. O que a fiscalização apurou foi a existência de expressivos valores creditados nas mesmas datas, e em montante coincidente, nas contas dos acionistas majoritários e administradores da empresa. Uma vez que o que o fato comum conhecido entre aquelas três pessoas físicas é a administração e participação majoritária no capital da Tuper, havia forte indício de que os valores respectivos seriam receita da pessoa jurídica, creditados diretamente nas contas das referidas pessoas físicas, subtraídos à tributação. Intimados a explicar a origem dos recursos, os administradores da empresa e beneficiários dos créditos não lograram fazê-lo, o que autoriza a presunção de se estar diante de receitas omitidas pela pessoa jurídica e distribuída às pessoas físicas. Apenas a identificação da origem dos recursos depositados infirmaria a presunção.

Todavia, não considero correta a tributação, na pessoa jurídica, dos rendimentos produzidos pelas aplicações financeiras com base nos mesmos recursos. Na realidade, ficou evidenciado que referidos depósitos se caracterizam como receitas omitidas pela pessoa jurídica e distribuídas às pessoas físicas. Uma vez distribuídos os lucros (no caso, receitas omitidas) pela pessoa jurídica, os rendimentos por eles produzidos pertencem ao beneficiário da distribuição, titular da aplicação financeira.

As conclusões supra aproveitam aos lançamentos decorrentes, naquilo em que influenciarem as respectivas base de cálculo. Quanto às particularidades de cada um desses lançamentos, é preciso considerar o que se segue:



CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Assiste razão à Recorrente quanto a inexigibilidade da Contribuição Social referente ao exercício de 1989. Com efeito, o Egrégio Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional o artigo 8º da Lei 7.689/88, o Senado Federal, pela Resolução nº 11, de 04/04/95, suspendeu a execução do referido dispositivo legal e a Medida Provisória nº 1.110/95, no seu artigo 17, inciso I, determinou o cancelamento dos lançamentos da referida contribuição incidente sobre o resultado apurado no período-base de 1988.

PIS

No que diz respeito ao PIS, a exigência está formalizada com base nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

Todavia, é de se considerar que, reiteradamente, Supremo Tribunal Federal pronunciou-se sobre a inconstitucionalidade formal dos referidos decretos-leis. Veja-se, por exemplo, a ementa do julgado a seguir transcrita :

RE 161.474-9 BA, DJU 8.10.93, pág.21018

“PIS- Contribuição para o Programa de Integração Social : Inconstitucionalidade formal dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, que alteram a legislação de regência, à luz da ordem constitucional sob a qual editados. (STF RE 147.754 - Plen. 24.6.93 -Resek) . Segundo a jurisprudência consolidada do STF, sob o regime constitucional pretérito, e desde a EC 8/77, as contribuições sociais como a destinada ao PIS deixaram de caracterizar tributo; por isso, e também porque, a outro título, aquela contribuição não se compreenderia no âmbito material das finanças públicas, não poderia sua disciplina material ter sido alterada por decretos-leis pretensamente fundados no artigo 55, II, da Carta de 69 : donde a inconstitucionalidade formal dos Decretos-leis 2.445 e 2.449 de 1988, declarada no julgamento do RE 148.754 pelo Plenário do Tribunal, precedente que é de aplicar-se no caso concreto”

Por esta razão, este Primeiro Conselho de Contribuintes vinha, sistematicamente, afastando a exigência formalizada com fundamento nas alterações prescritas naqueles diplomas legais. Finalmente, o Senado Federal, pela Resolução nº 49, de 9/10/95,(DOU 10/10/95) determinou a suspensão da execução dos mencionados Decretos-leis.

FINSOCIAL

Para o Finsocial, a exigência relativa aos fatos geradores ocorridos de setembro de 89 a janeiro de 90 está calculada à alíquota de 1,00%, a relativa aos fatos geradores ocorridos de fevereiro a abril de 90 à alíquota de 1,2 %, e a de outubro de 91, à alíquota de 2,0%.

STF

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o Recurso Extraordinário n.º 150764-1/Pernambuco, declarou a inconstitucionalidade do artigo 9.º da Lei 7.689/88, do art. 7.º da Lei 7.787/89, do art. 1.º da Lei 7.894/89 e do art. 1.º da Lei 8.147/90, que majoraram a alíquota da contribuição. Conseqüentemente, ressalvados os fatos geradores ocorridos em 1988, quando vigorou a alíquota de 0,6%, a alíquota não pode ser superior a 0,5%. Na esteira do pronunciamento da Suprema Corte, o Poder Executivo, por meio do art. 17, inciso III, da Medida Provisória n.º 1.110, de 30/08/95, determinou o cancelamento dos lançamentos relativos à contribuição ao Fundo de Investimento Social- FINSOCIAL, exigida das empresas comerciais e mistas, com fulcro no artigo 9.º da Lei 7.689/88, na alíquota superior a 0,5% , conforme Leis 7.787/89, 7894/89 e 8.147/90.

Deve, pois, ser cancelada a exigência relativa a fatos geradores ocorridos a partir de 1989, inclusive, no que exceder ao obtido pela aplicação da alíquota de 0,5%.

IRRF

O imposto de renda na fonte foi exigido, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1988, com base no art. 8.º Decreto-lei 2.065/83, e aos ocorridos a partir de 1989, com base na Lei 7.713/88. Portanto, embora realmente este Conselho, por suas diversas Câmaras, venha reiteradamente reconhecendo que o Art. 8.º do DL 2.065/83 foi revogado pelo art. 35 da Lei 7.713/83, o que, afinal, foi admtido pela Secretaria da Receita Federal, conforme Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 06/96, não tem pertinência a invocação do contribuinte, eis que não houve, no caso, aplicação do dispositivo a fatos geradores ocorridos quando já estava revogado.

Todavia, a parcela da exigência formalizada com base no art. 35 da Lei 7.713/88 não pode prosperar. É que, reiteradamente, o Supremo Tribunal Federal , vem declarando a inconstitucionalidade dessa norma, no que se refere à retenção na fonte relativamente aos acionistas da empresa, como no julgamento de Recurso Extraordinário n.º 197.744-2- RS, Relator, Ministro Marco Aurélio, conforme ementa a seguir parcialmente transcrita:

“
.....
TRIBUTÁRIO- RELAÇÃO JURÍDICA ESTADO/CONTRIBUINTE-
PEDRA DE TOQUE. No embate diário Estado/contribuinte, a Carta Política da República exsurge com insuplantável valia, no que, em prol do segundo, impõe parâmetros a serem respeitados pelo primeiro. Dentre as garantias constitucionais explícitas, e a constatação não exclui o reconhecimento de outras decorrenes do próprio sistema adotado, exsurge a de que somente à lei complementar cabe “a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes”- alínea “a”do inciso III do art. 146 do Diploma Maior de 1988.
.....

IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - ACIONISTA. O artigo 35 da Lei n.º 7.713/88 é inconstitucional , ao revelar como fato gerador do imposto de renda na modalidade “desconto na fonte”, relativamente aos acionistas, a simples apuração, pela sociedade e na data do encerramento do período-base, do

XF

lucro líquido, já que o fenômeno não implica qualquer espécie de disponibilidades versadas no artigo 43 do Código Tributário Nacional, isto diante da Lei nº 6.404/76.

.....”
Mencione-se, ainda, que o Plenário da Suprema Corte, decidindo prejudicial de validade do mencionado dispositivo legal, declarou a inconstitucionalidade da alusão a “o acionista” e a constitucionalidade das expressões “o titular da empresa individual” e “o sócio cotista”, exceto, no tocante a esta última, quando, segundo o contrato social, não dependa do assentimento de cada sócio a destinação do lucro líquido a outra finalidade que não a distribuição, conforme consta da ementa do julgamento do Recurso Extraordinário nº 198.362-8 PR, relator Ministro Maurício Correa, DJ nº 105, 31/05/96, pg. 18812.

A jurisprudência deste Conselho tem se firmado no sentido de deixar de aplicar dispositivos legais declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em Recursos Extraordinários e que, portanto, não têm efeito *erga omnes*. Mas, frise-se, assim o faz **apenas quando o dispositivo legal já tenha sido considerado inconstitucional, pelo órgão encarregado de zelar pela aplicação da Constituição**. E isso atende ao princípio da economicidade na aplicação de recursos públicos previsto no art. 7º da Constituição e ainda, à própria orientação da Administração Federal, através de sucessivos pronunciamentos da Consultoria Geral da República.

Sendo a Recorrente sociedade por ações, não pode subsistir a exigência de que se trata, eis que, em relação a essa modalidade de empresa, o dispositivo legal no qual se funda foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Finalmente, quanto à TRD, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/ 01-01.733/94, uniformizou entendimento e firmou jurisprudência, à qual me rendo, no sentido de que, por força do disposto no artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária- TRD só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para :

1- Quanto ao IRPJ, excluir da base de cálculo da exigência as seguintes parcelas :

- a) Rendimentos de depósitos judiciais ;
- b) Glosa dos valores das contribuições registrados como despesa, cuja exigibilidade está suspensa;
- c) Resultados obtidos com aplicações financeiras dos valores depositados nas contas dos três acionistas majoritários (item 7 do auto de infração)

2- Quanto ao Finsocial, cancelar a exigência relativa a fatos geradores ocorridos a partir de 1989, inclusive, no que exceder ao obtido pela aplicação da alíquota de 0,5%.

3- Cancelar a exigência a título de PIS/Faturamento

4- Cancelar a exigência relativa à Contribuição Social do exercício de 89 e, em relação aos demais exercícios, adequá-la ao decidido no lançamento do IRPJ.

5- Quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte, cancelar a exigência relativa aos anos-calendário de 1989 em diante, formalizada com base no art. 35 da lei 7.713/88.

6- Determinar que a incidência dos juros de mora segundo os índices da TRD só se faça a partir do mês de agosto de 91, inclusive.

Sala das Sessões - DF, em 19 de novembro de 1997



SANDRA MARIA FARONI