



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Recurso nº. : 113.695  
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs: 1990 a 1995  
Recorrente : NEY CELLI FILHO (FIRMA INDIVIDUAL)  
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR  
Sessão de : 03 de junho de 1998  
Acórdão nº. : 104-16.357

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação, se encontraram plenamente assegurados.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DILIGÊNCIAS** - Incabível a exigência de acompanhamento de diligências, pelo contribuinte, na investigação, pesquisa e busca da veracidade e autenticidade das declarações, balanços, documentos e informações prestadas pelo próprio sujeito passivo, portanto, por este mesmo fundamentadas, "ex ante".

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PERÍCIA CONTÁBIL** - Insustentável a perícia contábil, requerida em caráter genérico, quando o próprio sujeito passivo reconhece os erros e omissões de apropriações contábeis que pretende contraditar.

**IRPJ - PRESUNÇÕES - OMISSÕES DE RECEITA** - As presunções legalmente autorizadas de omissão de receita, por suprimento de numerário, ou por falta de contabilização de aquisições, carecem de ser ilididas por meras alegações, dado que invertem o ônus da prova.

**IRPJ - DESPESAS INDEDUTÍVEIS** - Não se confundem com despesas normais ou usuais da pessoa jurídica, os gastos pessoais do titular da empresa individual, ante a expressa distinção legal entre ambos, para efeitos tributários.

**COFINS - LC 70/91** - Empresas construtoras, Imóveis, Comercialização. O conceito de mercadoria para fins tributários não se restringe às coisas móveis, albergando, também, os imóveis que, tendo valor econômico, possam ser objeto de comércio.

**PENALIDADES - RECOLHIMENTO TRIBUTÁRIO POR ESTIMATIVA - MULTA DE OFÍCIO** - Falece legalidade a aplicação de multa de ofício sobre tributo objeto de recolhimento com base em estimativa, visto, não se inserir esta última no conceito de fato gerador do imposto de renda e da contribuição social de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

**PENALIDADES - MULTAS DE OFÍCIO** - Em Ato não definitivamente julgado, cabível a redução da penalidade, quando a lei superveniente a comine menos severa que a prevista na legislação vigente quando da prática da infração.

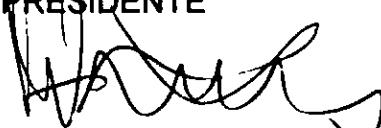
**ENCARGOS MORATÓRIOS - TRD** - Incabível a exigência da TRD, como encargo moratório, anteriormente a 01.08.91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NEY CELLI FILHO (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência a multa de ofício incidente sobre o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro estimado e o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
ROBERTO WILLIAM GONÇALVES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 JUL 1998



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357  
Recurso nº. : 113.695  
Recorrente : NEY CELLI FILHO (FIRMA INDIVIDUAL)

### RELATÓRIO

Trata-se de exigência de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, bem como, por decorrência do imposto de renda na fonte, e por reflexividade, do imposto s/ o lucro líquido, da contribuição social, instituída pela Lei nº 7.856/89, do FINSOCIAL, do PIS/Receita Operacional e da COFINS, atinentes aos exercícios de 1990 a 1995, períodos base de apuração de 1989 a 1993 e 01/94 a 05/94. Exceto a COFINS, exigida a partir do período base de apuração de 04/92 a 05/94.

Em relação aos períodos de apuração relativos ao ano calendário de 1994, os tributos/contribuições exigidos tiveram, como fundamento, o não recolhimento por estimativa

Os fundamentos materiais das exigibilidades, conforme documentação e diligências acostadas aos autos, foram, em síntese:

- suprimento de numerário, mediante empréstimo do titular da empresa individual, sem comprovação de origem e efetividade de ingresso;

- omissão de receitas, decorrente de falta de contabilização de alienação de veículo, não contabilização ou apropriação a menor de bens do ativo permanente e de parcelas de consórcio pagas, e respectivas correções monetárias;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

- omissão de resultados em contabilização fictícia de alienação de veículo e custo indevido dessa alienação;
- inadequada apropriação de receitas de alienações imobiliárias;
- custos inadmitidos de imóveis alienados, inclusive mediante utilização de notas fiscais ideologicamente falsas para a comprovação de custos inexistentes;
- despesas indedutíveis, de responsabilidade do titular da pessoa jurídica;
- indevida compensação de prejuízos fiscais.

Ademais, para efeitos da penalidade de lançamento de ofício, foi agregada à exigência o imposto de renda de pessoa jurídica e contribuição social relativamente ao ano calendário de 1993, exercício de 1994, apurados de acordo com a declaração de rendimentos, entregue a destempo, mediante intimação.

Sobre o valor do tributo exigido com base em custos fictícios foi aplicada a multa agravada de 300%.

Fundamentaram, materialmente, as exigências, a extensa documentação e diligências, acostadas ao feito pelos autuantes, fls. 25/625, das quais se originou o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, de fls. 626/654, deste ciente por cópia o interessado (fls. 654).

Com base nas alegações parciais do sujeito passivo, visto não haver impugnado a totalidade dos fundamentos das exigências, nos dispositivos legais aplicáveis e Atos Normativos emanados da SRF, a autoridade monocrática mantém, parcialmente as



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

exigências, rejeitando pleito de perícia, pela inexistência dos requisitos do artigo 17, § único do Decreto nº 70.235/72.

Nesse sentido:

- mantém, na íntegra, as exigências relativas ao imposto de renda de pessoa jurídica, Contribuição Social, Imposto s/ o Lucro Líquido, COFINS e, encargo moratório da TRD;
- exonera o contribuinte do lançamentos do IRFONTE ao amparo do Decreto-lei nº 2.065/83, mantida a exigência quando sob o amparo do artigo 74, II, da Lei nº 8.383/91 ou artigo 44 da Lei nº 8.541/92,
- exonera a exigência do PIS/Receita Operacional, com base nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88;
- ajusta a alíquota do FINSOCIAL àquela fixada no Decreto-lei nº 1.940/82;
- quanto à base de cálculo da COFINS e FINSOCIAL, considera que a alienação de imóveis, para fins tributários, se insere no conceito de mercadoria.

Na peça recursal o sujeito passivo, em preliminar, pretende a nulidade da ação fiscal, dado o indeferimento da perícia, uma vez que a prova obtida de forma unilateral não se presta a produzir efeitos. De outro lado, a seu entender, não pode se concluir pela existência de fraude sem a efetiva participação do recorrente na produção da prova, sem permitir o contraditório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

No mérito, argumenta não terem sido produzidas provas que infirmassem as alegações apresentadas na fase impugnatória.

Quanto à COFINS, insurge-se contra a integração, em sua base de cálculo, do valor da alienação de imóveis, visto que o conceito de mercadorias não compreende bens imóveis.

A P.F.N., instada a se manifestar, pugna pela manutenção do decisório recorrido.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

V O T O

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

Conheço do recurso, dada sua tempestividade.

Rechaço a preliminar perquirida, pelos motivos a seguir:

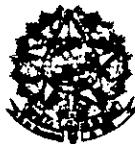
a.- nas premissas;

- por evidente, sob responsabilidade funcional vinculada e obrigatória (C.T.N., artigo 142, § único), inclusive sujeita a penalidade por omissão (Lei nº 2.354/54, artigos 7º e 8º e Decreto-lei nº 1.024/69, artigo 9º), os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional têm o dever legal de apurar da veracidade das declarações, balanços, documentos e informações apresentados a órgãos da Secretaria da Receita Federal.

- sequer prevalece, nesse "munus", o disposto nos artigos 17 e 18 do Código Comercial, ante a proeminência do interesse comunitário, representado pelo Estado;

- nesse contexto, os AFTN não só procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade, como realizarão as diligência e investigações necessárias à apuração da verdade material, pressupostos inafastável da determinação e exigência de créditos tributários em favor da União (Lei nº 2.354/54, artigo 7º, § 4º);

- diligência, obviamente, não se confunde com perícia.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

- a primeira diz respeito a investigação, pesquisa, busca, na órbita tributária, da veracidade e autenticidade das declarações, balanços, documentos e informações prestadas pelo próprio contribuinte; portanto, parcialmente unilateral, dado que se fundamenta em iniciativa "ex ante" do próprio sujeito passivo;

- a segunda, a vistoria ou exame de caráter técnico e especializado; claro que, em ocorrendo perícia, sem a participação do contribuinte nos trabalhos, importaria em nulidade desta;

- a perícia requerida, sem as formalidades essenciais, previstas no artigo 17, § único, do Decreto nº 70.235/72, vez que o próprio contribuinte reconhece não poder se processar unilateralmente, dizia respeito à revisão dos lançamentos efetuados, fls. 735.

- Ora:

- nos próprios termos da impugnação o interessado reconhece a contabilização, por exemplo, de suprimento de Caixa, sem comprovação de origem e prova da efetividade de seu ingresso na pessoa jurídica, fls. 721, Diário, nº 09, fls. 61), racional e objetivamente exigido, nesses casos, pelo artigo 12, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77 e artigo 1º, II, do Decreto-lei nº 1.678/78); embora instada a faze-lo, fls. 166/167, produz tão somente mero arrazoado, por vezes incoerente, de alegações incomprovadas conforme explanado às fls. 168/169;

- no tocante aos itens impugnados, ressalte-se, seu reconhecimento de que,

"verbis":





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

- "o item 6.3 decorreu de um engano da contabilidade, pelo que foi objeto de pedido de parcelamento"(fls. 723, grifo não do original);

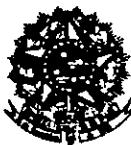
- quanto ao item 7, ao contrário da expressa disposição legal tributária, que distingue a empresa individual, da pessoa física do titular (Decreto-lei nº 5.844/43, artigo 27), afirma que a omissão na escrituração de bens, então reconhecida, "deriva basicamente da circunstância de que, no plano jurídico, a firma individual não constitui pessoa jurídica, não tem existência ou patrimônio distinto da pessoa de seu titular (SICI), fls. 724, grifo não do original;

- quanto às omissões de receita, correspondentes a aquisições de veículos, reconhece sua não contabilização, para alegar que essa falta, por si só, não constitui prova de omissão de receita;

- ora, a não contabilização do valor desembolsado representa reconhecimento de que os recursos reconhecidos na contabilidade permaneceram em mãos da empresa, não sendo utilizados à aquisição. Portanto, estes últimos proviriam de fontes estranhas à contabilidade. Por presunção legal expressa, constituem omissão de receita (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 12, § 3º);

- a alegação de que os veículos foram parte de pagamento de aquisições imobiliárias não encontra fundamento em qualquer documento; ora, "ônus probandi ? Ei qui dicit!";

- quanto às parcelas de consórcio, pagas para aquisição de veículo, reconhece, igualmente, sua não contabilização (fls. 728), embora alegue o mesmo argumento de disponibilidades da empresa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

- "os bens não foram contabilizados no ativo permanente, porque para a empresa o que interessava era tão somente o seu correspondente financeiro" (fls. 728);

- quanto os itens 10,11 e 12, "custo indevido na alienação de veículo e a contabilização do veículo para valor fictício" "ocorreu simplesmente erro contábil, sem qualquer intenção de fraudar a lei" (SIC?!), fls. 729 (grifo não do original);

- itens 7 e 13.2, despesas fictícias "todos os valores constantes das notas fiscais são perfeitamente dedutíveis, consoante ficará demonstrado por ocasião da instrução deste processo administrativo", fls. 730 (grifo não do original). Ora a instrução processual se faz nas fases impugnatórias e recursal, já ultrapassadas. Portanto, quando, após julgado ?

- item 14, "o contribuinte adotou critério de contabilizar as receitas derivadas da venda das unidades imobiliárias que construía, tão somente, quando da efetiva contratação da compra e venda, ou seja, quando da lavratura da escritura definitiva, fls. 731 (grifo não do original);

- embora questione o procedimento fiscal, fls. 731/732, o próprio sujeito passivo, em 02/93, antes do início da ação fiscal, 14.06.94 (fls. 03), procedeu espontaneamente ao ajuste contábil das receitas de exercícios anteriores, embora insuficientemente, conforme fls. 643 e 546 a 548.

Em síntese, se na ótica das formalidades essenciais, fundamenta-se o indeferimento da perícia, sob o prisma da realidade contábil, reconhecidos os erros e omissões das apropriações contábeis, pelo próprio sujeito passivo, qual a razão fática, objetiva, concreta, da pretendida perícia ?



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

Em relação às diligências;

- em mão do sujeito passivo, por cópia, o extenso e detalhado Termo de Verificação Fiscal e Encerramento de Fiscalização, de fls. 626/654, através do qual são detalhados os fundamentos materiais das exigências, acostados pela respectiva documentação, inclusive extratos de apropriações contábeis (fls. 654);

- no curso prazo impugnatório o contribuinte teve, por cópia, todas as peças e documentos que instruíram as exigências, conforme fls. 713/718;

- portanto, o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação, se encontraram plenamente assegurados.

Quanto ao mérito, a decisória recorrida abordou, com maestria, as razões de direito e de fato, que a fundamentaram. Aliás, nenhum elemento novo foi apresentado na peça recursal que a contestasse material ou legalmente.

Resta acrescentar que as presunções, legalmente autorizadas, de omissões de receita, por suprimento de numerário, ou por falta de contabilização de aquisições, carecem de ser ilididas por meras alegações, dado que invertem o ônus da prova.

Igualmente, não se confundem com despesas normais ou usuais da pessoa jurídica, os gastos pessoais inequívocos do titular da empresa individual, visto a expressa distinção legal entre ambos, para efeitos tributários.

No que respeita à integração do valor das alienações imobiliárias na base de cálculo da COFINS, a decisão recorrida foi absolutamente coerente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

- quer com o artigo 195 da Carta Constitucional de 1988, fundamento da COFINS, conforme exarado no artigo 1º da Lei Complementar nº 70/91; porquanto, se "a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da Lei" (CF/88, artigo 195), injustificável que um dos setores econômicos mais dinâmicos e que absorvem parcela substantiva de mão de obra, principalmente de baixa qualificação, esteja infenso à contribuição de seguridade social, em comento, sob o argumento de não exercer comércio, "strictu sensu";

- quer com a Lei nº 70/91, dado que empresa dedicada à construção e alienação dos imóveis por ela construídos, dado que, no instante mesmo dessa última operação, por sem dúvidas, pratica ato mercantil.

- quer com recentes decisões judiciais a respeito da matéria, pelas razões antes apontadas, conforme Acórdão unânime proferido pela 2a. seção do Tribunal Regional Federal, 1a. Região, no MS 95.01.11294-2/DF (DJU, Seção 2, 02.10.95, p. 66.433), reproduzido na mesma decisão, fls. 1085; isto é;

"COFINS. LC70/91. Empresas construtoras, Imóveis, Comercialização. 1. O conceito de mercadoria para fins tributários não se restringe às coisas móveis, albergando, também, os imóveis que, tendo valor econômico, possam ser objeto de comércio. 2. Nesse sentido, as empresas voltadas para a construção e comercialização de imóveis sujeitam-se à incidência da COFINS, seja como prestadoras de serviço ou porque vendem mercadorias."

Ora, se "a convergência entre os atos da Administração e as decisões judiciais é um objetivo sempre a ser perseguido", conforme Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional nº 439/96, de 02.04.96, evidencia-se a colimação dessa proposição no "decisum" ora recursionado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

Ocioso mencionar que, se o único poder jurisdicional do Estado (CF/88, artigo 5º, XXXV), assim se manifesta, órgãos administrativos não são instância própria a questionar suas decisões.

“Last ut not least”, face ao pressuposto da legalidade estrita, inafastável na determinação e exigência de créditos tributários em favor da União, impõe-se reconhecer:

1.- da inexigibilidade da TRD, como encargo moratório, anteriormente a 01.08.91, conforme Acórdão CSRF nº 01-1.773/94, deste Colegiado;

2.- da inexistência de fundamento legal à multa de ofício sobre imposto mensal calculado por estimativa, de que trata o artigo 23 da Lei nº 8.541/92. Porquanto:

- lançamento de ofício se reporta à ocorrência de fato gerador, apurado pela administração, na forma prescrita no artigo 142 do C.T.N.; por isso mesmo, aplica-se, exclusivamente, sobre a totalidade ou diferença dos tributos ou contribuições devidos, conforme expresso no artigo 4º da Lei nº 8.218/91;

- imposto mensal por estimativa é mera antecipação de tributo devido quando da apuração do fato gerador, assim mesmo, se lucro real; “ipso facto”, não integra o conceito de fato gerador, quer do imposto de renda de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, quer da contribuição social, situações em que antecipações tributárias, tituladas de estimativas, são exigidas independentemente da apuração do respectivo fato gerador;

- o próprio diploma legal, em questão, Lei nº 8.541/92, em seu artigo 41, determina que, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sobre a renda mensal, no ano calendário, implicará lançamento de ofício, exigido o tributo com base no lucro real ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

arbitrado, em se tratando de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Evidente! Na hipótese, o fato gerador estará determinado ou arbitrado. O tributo, consequentemente, devido! Não, estimado!;

- sem menção a que, exigir-se multa de ofício sobre tributo estimado, poderá constituir ilícito enriquecimento do Estado. Porquanto, acaso o contribuinte venha a apresentar prejuízo fiscal, poderá compensar os pagamentos sob estimativas com o imposto a ser pago nos meses subsequentes, assegurada sua restituição;

- ser-lhe-ia restituída também a multa de ofício, acaso lhe fosse imposta sobre valores de tributo estimado, porém, indevido ante o resultado fiscal apurado?

Finalmente, face ao artigo 106, II, c, do C.T.N., e, tendo em vista o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, forçoso reconhecerem-se as reduções das multas de ofício, quando superiores aos percentuais no diploma legal fixado;

Nessa ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para:

1. - excluir:

- das exigências a multa de lançamento de ofício, incidente sobre o imposto de renda de pessoa jurídica e contribuição social, ambos antecipações, sob o conceito de estimativa, relativamente aos períodos de janeiro/94 a maio/94;

- dos encargos moratórios, a TRD, anteriormente a 01.08.91.



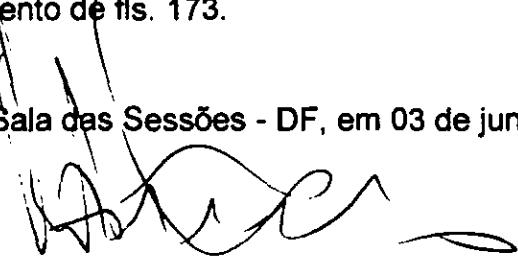
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.001870/95-43  
Acórdão nº. : 104-16.357

2.- reduzir as multas de ofício ao percentuais fixados pelo artigo 44 da Lei nº 9430/96, quando a estes superiores;

Na execução deste julgado deverão ser deduzidos, acaso recolhidos, os valores declarados como recolhimentos por estimativa, relativamente ao exercício de 1994, conforme documento de fls. 173.

Sala das Sessões - DF, em 03 de junho de 1998

  
ROBERTO WILLIAM GONÇALVES