

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 11080.012350/92-93
Recurso n.º : 119.637
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS.: 1988 a 1992
Recorrente : COMERCIAL MAX MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2.000
Acórdão n.º : 105-13.091

IRPJ E OUTROS - Identificadas, na escrituração do contribuinte, provas de omissão de receita, é aceitável a tributação calculada em movimentação financeira do sócio cuja origem, reconhecida nos negócios da empresa, não foi comprovada.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL MAX MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 – IRPJ: excluir da base de cálculo da exigência as parcelas de Cz\$ 472.097,21, Cz\$ 8.140.000,00, NCz\$ 36.300,00, Cr\$ 315.000,00 e Cr\$ 30.000,00, nos exercícios financeiros de 1988, 1989, 1990, 1991 e 1992, respectivamente; 2 – Contribuição Social: ajustar a exigência, nos exercícios financeiros de 1990, 1991 e 1992, ao decidido em relação ao IRPJ; 3 – IRF: ajustar a exigência, nos anos-base de 1987 e 1988, ao decidido em relação ao IRPJ; e 4 – Finsocial e Pis Dedução: ajustar as exigências ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS PASSUELLO - RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 MAR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, IVO DE LIMA BARBOZA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO e NILTON PÊSS.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name, possibly 'Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro', written over the text of the document.

Recurso n.º : 119.637
Recorrente : COMERCIAL MAX MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

COMERCIAL MAX MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., qualificada nos autos, recorreu da decisão nº 14/07/99 do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, RS, que manteve parcialmente exigência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Contribuição Social, Imposto de Renda na Fonte, PIS, Finsocial e PIS Dedução.

O processo, originariamente relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, teve a juntada dos demais, na forma regulamentar.

Pela sua precisão, transcrevo o relatório elaborado por ocasião da prolação da decisão recorrida:

**Versa este processo sobre exigência referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição para o PIS (Dedução), Imposto sobre a Renda na Fonte – IRRF, Contribuição para o PIS (Faturamento), Contribuição para o FINSOCIAL e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Autos de infração, fls. 450/465, 518/530, 549/565, 584/596, 615/627 e 646/658, respectivamente.*

2. *Com referência ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, irregularidades descritas e base legal nas fls. 451/452, quais sejam: a) omissão de receitas decorrente de diferença entre a escrituração contábil e a fiscal; b) omissão de receita por depósitos não comprovados, havidos na conta de pessoa física de sócio; c) glosa de correção monetária contabilizada sobre distribuição a sócio; d) compensação indevida de prejuízo fiscal. Capitulação legal complementar, fl. 453.*

3. *Por inconformidade, a empresa supra epigrafada apresentou impugnação, fls. 468/476, no devido prazo legal. As razões básicas da defesa são direcionadas para o auto de infração do IRPJ e por*

extensão também orientadas, via petição – fls. 533/534, 568/569, 599/600, 630/631 e 661/662 – para as outras exações, sob o argumento de que a decisão nos lançamentos reflexos deve seguir à do matriz. Após breve histórico do conteúdo do Auto de Infração, fls. 468/469, alega:

a) que inteiramente improcedente os supostos indícios e as supostas provas da omissão de registro de vendas (fl. 469);

b) que não corresponde à verdade a afirmação de que deixou de contabilizar vinte notas arroladas no Relatório Fiscal, fl. 470;

c) que, ao fazer referência à circularização de fornecedores, fls. 469/471, afirma que "...não existem as irregularidades indicadas sob este título, tendo, salvo pequenos erros desculpáveis, sido registradas regularmente todas as compras, invalidando a alegação de indícios de omissão de receitas por omissão de compras."

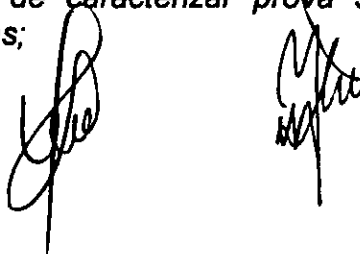
d) que não faz sentido o arbitramento dos custos de construção na magnitude em que autuados, ressaltando, entre outras afirmações, que os mesmos estão rigorosamente contabilizados, nos exatos montantes "dispêndios" e que também não faz sentido pretender arbitrá-los segundo índices fixados pelo Sindicato da Construção Civil, fl. 472;

e) que, em relação aos depósitos realizados na conta da pessoa física, fls. 472/473, arremata assim: "... que não houve qualquer valor que pudesse representar venda não registrada na empresa, e que tivesse sido depositado na conta da pessoa física, única hipótese lógica que eventualmente poderia ser considerada como indício de omissão de receita." Grifo do original.

4. Nas fls. 474/476, é feita uma abordagem sobre "HIPÓTESES LEGAIS QUE AUTORIZAM A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA E OS CRITÉRIOS DE ARBITRAMENTO". Desenvolve, neste título, o que segue:

a) que o objeto da autuação não guarda consonância com as duas regras específicas no RIR/80 (referência ao disposto nos art. 180 e 181) que regulam a determinação da omissão de receitas;

b) que não há indícios na escrituração ou qualquer outro elemento de prova (referência ao art. 181 do RIR/80) que seja capaz de caracterizar prova suficiente da alegada omissão de receitas;



c) *que, para que os recursos depositados na conta da pessoa física caracterizassem vendas omitidas pela pessoa jurídica, "... seria necessário que representassem, juntamente com o depósitos da própria pessoa jurídica, montante maior do que o das vendas, o que não ocorre.", fl. 475;*

d) *quanto à origem dos depósitos, que"... são recursos da pessoa jurídica que – irregularmente, é verdade – eram depositados na conta da pessoa física ...", fl. 475;*

e) *que "Não se pode falar em depósitos não comprovados: sua existência ficou comprovada pelos extratos, e a origem dos recursos pela tabulação feita que demonstra que são recursos da pessoa jurídica", fl. 475. O grifo é do original;*

f) *depois de citar julgados administrativos, em item denominado "As supostas divergências entre os livros fiscais e a contabilidade ", assevera que "Conforme comprovado pelos documentos anexos, não existem as divergências e ausência de escrituração constantes do Auto de Infração.", fl. 476;*

g) *que também são carecedores de fundamentos a glosa de despesas de correção monetária de Balanço e as compensações indevidas de prejuízos (fl. 476).*

5. *Por último, requer seja declarada insubsistente a exigência tributária fl. 476.*

6. *Informação fiscal às fls. 513/514 e 673/675. Observe-se que, com fulcro na Portaria MF n.º 531, de 30 de setembro de 1993, combinada com o artigo 9º, par 1º do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela Lei 8.748/93, os processos decorrentes foram anexados ao principal."*

A decisão recorrida foi assim fechada:

"Julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE o lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica –IRPJ, Contribuição para o PIS (Dedução), Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, consubstanciado nos Autos de infração de fls. 450/465, 518/530, 549/565, 584/596, 615/627 e 646/658, respectivamente, para:

- a) *declarar definitivamente a parcela do crédito tributário não expressamente impugnada, conforme indicado nos itens 16 e 17 da presente decisão;*
- b) *cancelar a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 646/658), relativa ao período-base 1988, conforme indicado nos itens 22 e 23 retro;*
- c) *efetuar os seguintes ajustes na base de cálculo da exigência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF – (fls. 549/565):*
- *exigido com base no art. 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83: cancelar a exigência fiscal relativa aos períodos-base posteriores a 1988, conforme indicado no item 19;*
 - *exigido com base no art. 35 da Lei n.º 7.713/88: o crédito demonstrado fl. 564, no valor de 109,16 UFIR 9base de cálculo NCz\$ 70.332,61) deve igualmente ser cancelado, conforme item 19.2;*
- d) *cancelar a exigência da Contribuição para o PIS – Faturamento (fls. 584/596), tendo em vista o disposto nos itens 20 e 21;*
- e) *reduzir a alíquota da contribuição a título de FINSOCIAL (fls. 615/627), nos períodos-base 1989/1990/1991, de 1,0%, 1,2% e 2%, respectivamente, para 0,5%, conforme indicado no item 24 retro;*
- f) *reduzir a multa de ofício prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei 8.218/91, de 100% para 75%, por força da retroação benigna do artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96 (item 25);*
- g) *excluir a incidência da TRD no período de 04.02.91 a 29.07.91 (item 26)."*

Tendo sido produzida a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF; Contribuição para o PIS (Faturamento); Contribuição FINSOCIAL e Contribuição para o PIS (Dedução).



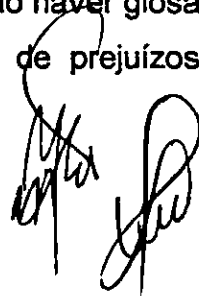
Exercícios: 1988 a 1992

Ementas: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM NOME DE SÓCIO – Constitui omissão de receitas a existência de depósitos bancários de recursos pertencentes à empresa em nome de sócio da pessoa jurídica, cuja origem mediata não restou devidamente comprovada.

DA PROVA – A produção de provas assenta-se em princípio de ordem geral, reside no art. 332 do Código de Processo Civil: “Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código são hábeis para provar a verdade dos fatos em que funda a ação ou a defesa.”

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE (PARTE LITIGIOSA)”


A recorrente afirma que os depósitos efetuados na conta do sócio titular da empresa foram por ela efetuados, o que pode representar irregularidade formal mas não comprova qualquer omissão de receitas e cita como paradigma o Acórdão nº 105-4.128/90. Quanto às compras que não teriam sido registradas, no total de 20 notas fiscais, cita uma a uma e indica o comprovante de registro ou pagamento juntado à impugnação, das empresas Cimento e Mineração Bagé Ltda., Cia de Cimento Portland Gaúcho, Cerâmica Pauluzzi Ltda., Fasmastil Ferragens Ltda., Jabur Pneus s/a, Madeireira Triângulo Ltda., Cia Industrial de Plásticos Cipla, Papaiz Indústria e Comércio Ltda. e BG Informática Ltda. Quanto ao custo arbitrado de construção, alega não ser parametrizável pelos índices do Sinduscon, uma vez que eles se referem a preços para consumidor em geral e que ela, como comerciante de materiais de construção, obtém preços bem reduzidos, além de que não são tais índices adequados ao tipo da obra. Ataca as presunções genericamente e entende não haver glosa de despesa de correção monetária de balanço e compensação indevida de prejuízos, pedindo a reforma da decisão recorrida e o cancelamento da exigência.



Sob proteção do depósito de 30% o recurso voluntário teve seguimento, tendo o contribuinte, conforme despacho de fls. 737 efetuado depósito de R\$ 93.446,78 de um débito total de R\$ 99.255,78.

Sem preliminares.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is larger and more stylized, while the second is smaller and more compact.

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso voluntário, tempestivamente interposto, deve ser apreciado.

Sem preliminares, passo ao exame do mérito.

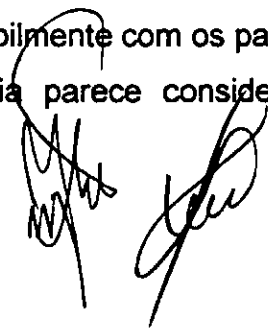
O interessante mecanismo adotado pela fiscalização, marcado pela inicial tentativa de comprovar a existência conceitual de omissão de receita referente a valores de imobilizações inadequados (insuficiência de compras) e passivo fictício para mensurar a omissão de receita comparativamente com a capacidade financeira demonstrada dos sócios, me parece, completa a prova necessária à sua tributação.

Ou seja, mediante prova de omissão de receita, sendo um de seus itens de valor de difícil comprovação, como é o caso de aplicação do índice de construção civil do Sinduscon que, apesar de inadequado para medir objetivamente omissão de receita, representa forte indício de sua existência, robustecido por passivo fictício, tendo fortes indícios de tal omissão busca a mensuração na movimentação financeira do sócio no montante dela incomprovado.

Engenhoso, mas legal, já que privilegia a teoria da prova e busca sua mensuração mais objetiva, reconheço que o procedimento fiscal tem forma adequada para os fins a que se volta.

Antes da análise dos itens tributados, devo apreciar a validade dos indícios ou princípios de prova apontados.

O demonstrativo do custo da construção constante de fls. 4 e 45 indica desproporção dos custos registrados contabilmente com os parâmetros do Sinduscon em aproximadamente 40,10%. Tal divergência parece considerável e mesmo sendo a



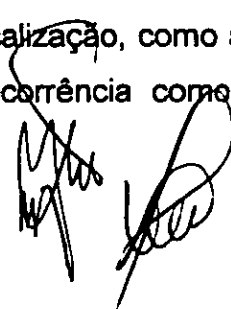
recorrente empresa de venda de materiais de construção, não me parece corresponder à margem de comercialização, uma vez que a construção engloba ainda custo de mão de obra, projetos e outros custos suportados perante terceiros. De outro lado, a recorrente não atacou objetivamente tal diferença, reduzindo suas alegações a eventuais preços beneficiados por adquirir materiais diretamente de fabricantes, sem procurar dimensionar tal vantagem e apenas refutando o método adotado.

Concordo com a recorrente que o método empregado pela fiscalização é inadequado para mensurar a omissão de receita, principalmente por ser aleatório, paramétrico e levar em conta a construção residencial. Como início de prova ou como indício, porém, considerado perfeitamente adequado, uma vez que será utilizado apenas como elemento subsidiário na formação da convicção de que se constata irregularidade contábil objetiva, apesar de ainda não mensurável.

Quanto ao outro indício, caracterizado pelo passivo fictício, a contrafeita de argumentos entre a recorrente e a autoridade recorrida bem demonstra tratar-se de discussão de detalhes sendo que apenas um item tem real significado.

Refere-se às notas fiscais de emissão da empresa Cia de Cimento Portland Gaúcho, que a recorrente afirma não corresponderem a compras por ela efetuadas. Sobre esse item, é de se lembrar que em diversos processos envolvendo cimenteiras, repete-se a argumentação de que as compras não foram feitas pelas empresas indicadas nos documentos emitidos pela fabricante, o que sugere procedimentos corriqueiros envolvendo irregularidades na indicação dos destinatários das mercadorias. No presente caso, como afirma a recorrente, ela nada consegue provar, até porque está impossibilitada de fazer a prova negativa, já que desconhece o verdadeiro destinatário da mercadoria.

A constatação de passivo fictício não foi afastada pela recorrente, o que permite aceitar irregularidades não sanadas. A fiscalização, como anteriormente, deixou de tributar o passivo fictício para utilizar sua ocorrência como indício concreto de



omissão de receita visando embasar a tributação com base nos depósitos feitos nas contas do sócio e não comprovados.

Assim, entendo serem suficientes os indícios apontados pela fiscalização para concluir-se que houve efetiva omissão de receita, bem como acolher a sistemática de quantificar tal omissão pelos depósitos não justificados realizados pelo sócio.

Com relação aos depósitos bancários confessadamente efetuados pela pessoa jurídica em nome do sócio titular, a despeito das alegações da recorrente de que há confusão na movimentação de numerário nas contas bancárias, tenho observado a praxe fiscalizatória de considerar em conjunto a movimentação financeira do titular e da empresa sempre que se trata de empresa ou firma individual. No presente caso, porém, é aplicável o princípio da personalidade jurídica, no qual a empresa é entidade distinta de cada um dos sócios. A origem dos recursos, como sendo a pessoa jurídica é admitida pela recorrente nos totais, sem contudo comprovar tal condição. O relatório da fiscalização (fls. 461 e 462) identifica precisamente os valores que foram transferidos da empresa para o sócio, nos anos de 1987 (Cz\$ 720.000,00), 1988 (Cz\$ 8.410.000,00), 1989 (Ncz\$ 36.300,00), 1990 (Cr\$ 315.000,00) e 1991 (Cr\$ 30.000,00). Estando comprovada a transferência de tais valores, não há como caracterizar sua origem em omissão de receita, uma vez que vieram dos saldos bancários da empresa, o que representa mera transferência patrimonial. Somente se caracterizaria como omissão de receita se fosse indicada qualquer operação objetiva de evasiva fiscal vinculada às transferências, o que não ocorre no caso, uma vez que os itens de passivo fictício e insuficiência de custos de construção já estão regularmente tributados. Manter a tributação relativa ao presente item significa dupla incidência, que deve ser afastada. Vejo, nas transferências comprovadas, mero movimento patrimonial que pode ser suportada por lucros ou outros itens patrimoniais, cuja tributação deve se resumir ao tributo de fonte, quando devido. Assim, quanto a este item, entendo que devem ser excluídos de tributação as parcelas comprovadamente originárias do patrimônio da pessoa jurídica em transferências bancárias ou cheques para o patrimônio da pessoa física do sócio, nos valores de:



Ex.	Per. Base	Moeda	Valor
88	87	Cz\$	472.097,21
89	88	Cz\$	8.410.000,00
90	89	Ncz\$	36.300,00
91	90	Cr\$	315.000,00
92	91	Cr\$	30.000,00

Quanto ao exercício de 1988, a exclusão fica limitada ao montante tributado como omissão de receita (fls. 462), inferior ao montante das transferências comprovadas.

Com relação ao imposto de renda na fonte, a autoridade recorrida já excluiu de tributação os valores relativos aos exercícios de 1990, 1991 e 1992, devendo, por força desta decisão, ser excluída a tributação relativa ao exercício de 1988 (Cz\$ 472.097,21) e Cz\$ 8.410.000,00 relativa ao exercício de 1989, uma vez que se afastou a omissão de receita relativa a tais itens, os quais, como lucros distribuídos poderiam ser tributados na declaração de pessoa física, destinatária dos valores, até porque a descrição legal da exigência contida no auto de infração não se adapta à situação de tributação na fonte sobre lucros distribuídos.

Relativamente, porém, à correção monetária dos itens de distribuição comprovada, andou bem a fiscalização, como a autoridade recorrida, em tributar seu cálculo, uma vez que as transferências em última análise se revestem de insuficiências patrimoniais que devem ter seus efeitos contábeis devidamente ajustados. As transferências refletem, sem dúvida, desfalques patrimoniais, cuja redução deve ser refletida no patrimônio líquido considerado no cálculo da correção monetária do balanço, devendo a tributação ser mantida.

A diferença entre a receita contabilizada e aquela contida nos livros fiscais não foi elidida pela recorrente, devendo sua tributação ser mantida.

A diferença entre a receita contabilizada e aquela contida nos livros fiscais não foi elidida pela recorrente, devendo sua tributação ser mantida.

Com relação aos procedimentos decorrentes, é de se registrar os efeitos oriundos da apreciação do lançamento relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, sendo possível apresentar resumo adiante.

Imposto de Renda de Pessoa Jurídica: é de se dar provimento parcial ao recurso para excluir de tributação as parcelas de Cz\$ 472.097,21 (exercício de 1988), Cz\$ 8.140.000,00 (exercício de 1989), Ncz\$ 36.300,00 (exercício de 1990), Cr\$ 315.000,00 (exercício de 1991) e Cr\$ 30.000,00 (exercício de 1992).

Contribuição Social: ajustar ao decidido relativamente ao Imposto de Renda relativamente aos exercícios de 1990, 1991 e 1992 (a tributação relativa ao exercício de 1989 foi cancelada no julgamento de primeiro grau).

Imposto de Renda na Fonte: ajustar ao decidido relativamente aos Imposto de Renda relativamente aos exercícios de 1988 e 1989 (a tributação relativa aos exercícios de 1990, 1991 e 1992 foi cancelada no julgamento de primeiro grau).

Pis-Dedução: ajustar ao decidido relativamente ao Imposto de Renda.

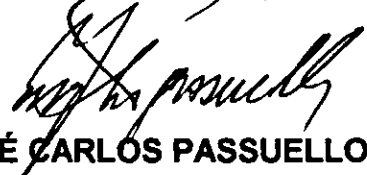
Pis-Faturamento: a tributação foi totalmente excluída no julgamento de primeiro grau, não sendo objeto do presente recurso.

Finsocial : ajustar ao decidido relativamente ao Imposto de Renda (a alíquota já foi ajustada por ocasião do julgamento de primeiro grau).

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da tributação do Imposto de Renda as parcelas de Cz\$ 472.097,21, Cz\$ 8.140.000,00, Ncz\$ 36.300,00, Cr\$

315.000,00 e Cr\$ 30.000,00, relativas aos exercícios de 1988, 1989, 1990, 1991 e 1992, respectivamente, e ajustar a exigência relativa aos lançamentos reflexivos ao decidido relativamente ao Imposto de Renda, conforme detalhamento acima demonstrado.

Sala das Sessões - DF, em 23 de Fevereiro de 2000


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

