



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	11516.000837/2005-88
Recurso nº	152.377 De Ofício e Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EXS.: 2001 e 2002
Acórdão nº	105-16.235
Sessão de	24 DE JANEIRO DE 2007
Recorrentes	4ª TURMA DA DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC E MAGNO MARTINS ENGENHARIA LTDA

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO: 2001, 2002

PRESUNÇÕES - LIMITAÇÃO - A reunião de dados concretos acerca da existência de matérias subtraídas à tributação em determinados períodos, não autoriza, por si só, a extensão dos efeitos dali decorrentes para períodos não abrigados com materialidade de igual natureza, ainda que a documentação reunida possa indicar que seria plausível a mesma ocorrência.

PROVAS - ENCAMINHAMENTO PELO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL - ADMISSIBILIDADE - Não há que se falar em ilicitude de provas quando estas foram, de forma regular, encaminhadas pelo Ministério Público Federal, órgão que, no exercício de suas atividades institucionais, tem a incumbência legal de requisitar à autoridade competente a instauração de procedimentos administrativos, podendo, para isso, produzir as provas necessárias.

LANÇAMENTO. MEIOS DE PROVA - Impõe-se a manutenção do lançamento tributário efetivado com amparo em materialidades carreadas aos autos, não merecendo apreciação arguições relativas ao uso de extratos bancários cujos valores ali consignados não foram utilizados para constituição de crédito tributário. No caso vertente, os documentos em referência serviram,

tão-somente, de meio subsidiário para apuração da infração.

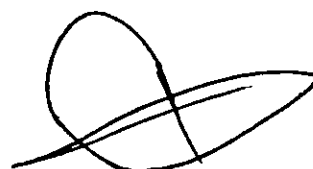
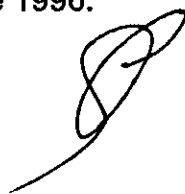
IMPOSTO DE RENDA - INCIDÊNCIA - Em conformidade com o disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN), a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - O imóvel recebido em pagamento constitui parte integrante do preço de venda da unidade imobiliária, devendo, em razão disso, compor a receita bruta.

SALDO CREDOR DE CAIXA - A desconsideração de valores supridos ao CAIXA em virtude da constatação inequívoca de que os recursos tiveram destinação diversa, ao revelar saldo credor na referida conta, autoriza a tributação com base na presunção legal de omissão de receitas.

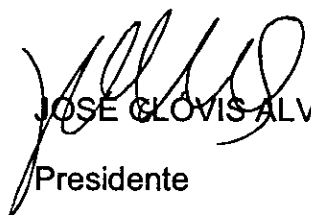
OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - LEGISLAÇÃO ANTERIOR - Tratando-se de alienação de imóveis em que os respectivos contratos têm previsão de duas transações distintas, isto é, uma operação de compra e venda, por preço determinado; e outra de financiamento do referido preço, os acréscimos relativos a esse financiamento não integram o preço da transação, razão pela qual não podem ser submetidos ao coeficiente de presunção na determinação das exações devidas, mas, sim, no presente caso, às regras contidas no art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

MULTA QUALIFICADA - Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos dos recursos de ofício e voluntário interpostos pela 4ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FLORIANÓPOLIS/SC e MAGNO MARTINS ENGENHARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: Recurso de ofício: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Recurso voluntário: Por maioria de votos, REJEITAR as preliminares argüidas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Roberto Bekierman (Suplente Convocado), que acolhia a preliminar de nulidade do lançamento por ilicitude da prova. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Daniel Sahagoff e Roberto Bekierman (Suplente Convocado) que afastavam a omissão de receitas relativas a taxa de administração; os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Roberto William Gonçalves (Suplente Convocado) e Roberto Bekierman (Suplente Convocado) que afastavam a atualização monetária no item juros e acréscimos no valor de venda; Roberto William Gonçalves (Suplente Convocado) e Roberto Bekierman (Suplente Convocado) em relação à multa qualificada aplicada sobre a omissão de receitas relativa à taxa de administração.


JOSE GLOVIS ALVES
Presidente


WILSON FERNANDES GUIMARÃES

05 FEV 2007 Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL e IRINEU BIANCHI. Ausente justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

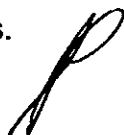
MAGNO MARTINS ENGENHARIA LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão n.º 7.425, de 31 de março de 2006, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina, que manteve parcialmente o lançamento de IRPJ e REFLEXOS, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Outrossim, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina, consubstanciada no art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei n.º 9.532/97, recorre a este Colegiado de sua decisão, em face da exoneração que prolatou concernente à parcela do crédito tributário constituído contra a empresa em referência.

Trata o processo das exigências de IRPJ e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Programa de Integração Social – PIS), relativas ao exercícios de 2001 e 2002, formalizadas em decorrência da constatação de omissão de receitas da atividade, caracterizada pelos seguintes elementos:

- a) ausência de escrituração de valores relativos à prestação de serviços de administração;
- b) ausência de registro, como receita operacional, de valores correspondentes a bens imóveis recebidos em pagamento;
- c) saldo credor de caixa; e
- d) ausência de cômputo, na apuração da base de cálculo do imposto, de acréscimos cobrados sobre vendas (atualizações, juros e multa).

Entendendo que, em parte das infrações apuradas, teria ficado configurada a prática, em tese, de crime contra a ordem tributária, os agentes fiscais, qualificando a multa de ofício aplicada, formalizaram a competente Representação Fiscal para Fins Penais.



Inconformada, a atuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 1.746/1.772, argumentando, em síntese, o seguinte:

1. ilicitude dos meios utilizados para obtenção das provas trazidas aos autos;
2. afirmou que parcela dos documentos trazidos aos autos não teria sido submetida ao seu crivo, de forma que se pudesse informar se eles eram ou não seus;
3. alegou que a documentação reunida nos autos não possuía efeito probatório, visto que teriam sido confeccionados sem qualquer autenticidade por parte da empresa e não teriam assinatura de pessoa a ela ligada;
4. argumentou que o Poder Judiciário já decidiu sobre o assunto, não podendo a autoridade fiscal, baseando-se em provas ilícitas, lançar tributo;
5. afirmou que os documentos obtidos ilicitamente, os extratos bancários e a não aceitação dos cheques emitidos e descontados na "boca do caixa", não seriam suficientes para comprovar a omissão de receitas;
6. alegou que a taxa de administração foi instituída para medir desempenho, tendo, também, carácter gerencial, sem que isso representasse, necessariamente, receita operacional;
7. discordou do entendimento da fiscalização acerca da ocorrência de omissão de receita decorrente dos imóveis que recebeu como forma de pagamento. Para ela, tratar-se-ia de permuta em que não teria havido acréscimo patrimonial;
8. ressaltou que o recebimento de imóveis de menor valor como forma de pagamento não seria o seu objeto social, razão pela qual acabaria sendo não habitual, devendo, em razão disso, receber um tratamento diferenciado das receitas advindas do seu objeto social (venda de imóveis por ela construídos);
9. visando esclarecer seu ponto de vista, apresentou exemplo acerca da venda de imóvel em que parte foi recebida em dinheiro e parte em imóvel. Afirmou que o lançamento contábil é permutativo, trocando-se o valor do bem por um valor de



crédito ou dinheiro em caixa. Registrou, ainda, que poderia vender o imóvel abaixo do valor, circunstância em que haveria um decréscimo;

10. ressaltou que o saldo credor de caixa se deu sobre rubricas que se basearam em documentos obtidos por meio ilícito, bem como por intermédio de extratos bancários, que, a seu ver, não servem de prova para fins de constatação de omissão de receitas;

11. reafirmou que os documentos referenciados no item anterior nunca foram submetidos ao seu crivo, eis que lhe são desconhecidos; que os documentos não possuem qualquer efeito probatório, posto que foram confeccionados sem qualquer autenticidade por parte da empresa, tampouco possuem assinatura de qualquer pessoa ligada a ela; que os ex-funcionários, na tentativa de extorsão, possivelmente, forjaram os documentos;

12. afirmou que a fiscalização imputou a existência de saldo credor de caixa à realização de operações à margem dos assentos oficiais e que eram registradas e controladas sob a rubrica BANCO BANDEIRANTES S/A, mas que isso não seria verdade, uma vez que todo o saldo credor apurado foi em função dos cheques emitidos, descontados no banco e contabilizados (debitando a conta Caixa e creditando conta Bancos), pelo que não há que se falar em operações à margem da contabilidade. Para comprovar o que afirmou, elaborou tabela-resumo que, segundo ela, individualiza cada um dos cheques relacionados no documento nº 06 (fls. 1898 a 2076).

13. para ela, os agentes fiscais ressaltaram que os documentos encaminhados pelo Ministério Público Federal se relacionavam com transações da empresa e que o saldo credor de caixa seria decorrência de: pagamentos por serviços de intermediação na venda de imóveis; registros correspondentes à taxa de administração; pagamentos a empreiteiras de mão-de-obra; recebimentos não escriturados; compra e venda de CUB's; e pagamento de salários não escriturados. Afirmou que tais conclusões se originaram basicamente de cheques sacados na "boca do caixa" e que foram desconsiderados pela fiscalização; que os agentes fiscais se restringiram aos cheques compensados e, a partir de então, presumiram que todos os registros tratavam da mesma situação; que os agentes fiscais se



basearam em elementos indiciários, presumindo uma totalidade, fato que não espelharia a verdade material e revelaria a inconsistência da autuação, visto que tal providência deveria resultar de uma pesquisa minudente, a fim de detectar com certeza a omissão de receita;

14. no que concerne aos registros correspondentes à taxa de administração, esclareceu que não podem ser considerados como receitas, visto que, além do que foi dito anteriormente, tratar-se-iam de documentos encaminhados pelo Ministério Público, que nunca foram submetidos ao seu crivo para saber se eram ou não seus; que os documentos não se revestem de autenticidade, não possuem assinatura das pessoas responsáveis pela empresa, razão pela qual não mereceriam qualquer valor probatório;

15. com referência aos pagamentos feitos a empreiteiras de mão-de-obra, alegou que não haveria razão para os agentes fiscais afirmarem que a empresa tinha a prática de manter exatos 25% sobre o valor do contrato exibido à margem dos livros e documentos fiscais. Explicou que o valor de R\$ 318.723,32, referente a serviços de acabamento, consoante contrato celebrado com a empresa Sub Empreiteira de Mão de Obra Correa, representaria apenas um adiantamento. Afirmou que ficaria comprovado pelos documentos anexados que o valor total de R\$ 1.274.893,27 foi devidamente registrado na contabilidade. Aditou, ainda, que a fiscalização deveria ter levado em consideração que os pagamentos se estenderam por outros meses;

15. afirmou que o mesmo se deu em relação ao valor da prestação de serviços de "estrutura";

16. salientou que os documentos intitulados de "medição", juntados às fls. 656 e 662, revelariam meros adiantamentos e não poderiam ser considerados para fins de lançamento tributário;

17. quanto aos recebimentos não escriturados, afirmou que também não assistiria razão aos auditores quando afirmaram que o Sr. José da Silva Borges efetuou pagamento de R\$ 88.878,19, mediante repasse do FGTS, e a interessada registrou R\$ 53.000,00; pois, conforme documento que anexou, o valor de R\$



35.878,19 teria retornado para aquele senhor;

18. com referência à cliente Marisa Monticelli, disse que não haveria razão para que a fiscalização presumisse que o imóvel no valor de R\$ 103.808,00 não corresponderia ao valor de mercado; primeiro, porque a empresa poderia vender um imóvel por qualquer preço; segundo, porque o fato de a cliente ser cônjuge de um dos sócios da empresa Tech & Azevedo Empreendimentos Imobiliários Ltda. reforçaria ainda mais a possibilidade de a transação ter se realizado por um preço atraente; terceiro, porque, conforme documento anexado, ficaria comprovado que o sinal foi de R\$ 16.000,00, bem como o recibo (também anexado) comprovaria a entrada de R\$ 16.000,00 e o depósito na conta corrente da interessada junto a CEF. Contestou, ainda, a importância dada pela fiscalização aos documentos do "Banco Bandeirantes S/A" frente a todo o restante dos documentos. Alegou que o fisco deveria diligenciar para saber se a interessada tem (ou teve) conta na referida instituição financeira;

19. em relação à venda de CUB's, argumentou que os documentos coletados nos autos não mereceriam qualquer valor probante, visto não possuírem assinatura dos representantes legais da empresa; não terem qualquer autenticidade e, certamente, terem sido forjados pelos seus ex-funcionários na intenção de atingir o objetivo de extorsão;

20. quanto aos pagamentos de salários não escriturados, destacou que os documentos de fls. 557 a 583, principalmente os que se referem aos supostos beneficiários Samuel Ávila, Aurélio Paladini e Djalma Pacheco dos Santos, estranhamente, não possuem assinatura nos recibos de pagamento. Afirmou que os comprovantes de depósito em favor dos três não comprovariam que os recursos teriam advindo da empresa;

21. contestou a subsunção dos acréscimos cobrados (atualização, juros e multa) sobre as prestações relativas às vendas dos imóveis à norma insculpida no art. 521 do RIR/99;

22. alegou que as atualizações monetárias e os juros, por seguirem o principal, devem ter o mesmo tratamento deste. Afirmou que o montante percebido a



esses títulos estaria previsto contratualmente e deveriam ser agregados ao preço dos bens comercializados, sendo os registros contábeis efetuados pelo valor da parcela integral. Aditou, ainda, que, nas vendas a prazo, tais acessórios integram o custo das vendas, que, sem os mesmos, tornar-se-iam impraticáveis. Para ela, a totalidade das quantias recebidas deveria ser considerada receita bruta, aplicando-se sobre tal valor o percentual para apuração do lucro presumido;

23. invocou o Ato Declaratório Normativo nº 7, de 1993, que determina que “nas vendas a prazo, o custo do financiamento, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado na nota fiscal integra a receita bruta para efeito de tributação com base no lucro presumido, do pagamento do imposto sobre a renda mensal calculado por estimativa e da incidência da contribuição social para financiamento da Seguridade Social”;

24. citou o parágrafo 3º do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 104, de 1998, e o parágrafo 1º do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004.

25. concluiu que as quantias relativas à atualização monetária, juros e multa caracterizam-se como receita mensal, inerente a sua atividade, posto que integrariam o preço de venda;

26. argumentou que para que fosse feito o agravamento da multa seria imprescindível que tivesse havido “evidente intuito de fraude”, fato que o fisco não teria provado. Ressaltou que a aplicação da multa qualificada ocorreu justamente nas infrações baseadas em documentos obtidos, para ela, ilicitamente, razão que, por si só, entende, descaracterizaria a autuação fiscal. Aduziu que não se enquadraria no disposto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, porquanto não teria existido dolo ou má-fé em sua conduta; que não se poderia entender como dolosa a conduta de não cobrar taxa de administração de empresas do mesmo grupo econômico, no qual uma das empresas – no caso, ela – possuiria todo o aparato gerencial que supriria as necessidades das demais empresas; que não teria existido conduta dolosa no apontado saldo credor de caixa, visto que a prova não teria sido exaustiva, mas, sim, presunção de que em todas as circunstâncias houve suprimento indevido de caixa. Alegou também que a aplicação dessa multa violaria o princípio do não confisco, constante no art. 150, inciso II, alínea “c”, da Constituição. Fazendo alusão



ao art. 3º e seu parágrafo único da Lei nº 8.846, de 1994, afirmou que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que multa de 300% do valor do imposto devido tem caráter confiscatório, pelo que não pode prevalecer.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, prolatou o Acórdão nº 7.075, de 09 de dezembro de 2005. Contudo, em virtude da constatação de inexatidões materiais devidas a erros de cálculo no citado acórdão, os autos retornaram a Delegacia da Receita Federal de Julgamento para que fosse prolatada nova decisão. Assim, em 31 de março de 2006, através do acórdão nº 7.425, a referida Turma de Julgamento decidiu pela manutenção parcial do lançamento, conforme ementa que ora transcrevemos.


LICITUDE DAS PROVAS – São lícitas as provas encaminhadas ao fisco pelo Ministério Público, no exercício de suas funções institucionais, obtidas em virtude de procedimento judicial para apuração de ilícito penal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS. DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL – Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, uma vez que não estão presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO – Por se tratar de receita oriunda da prestação de serviços, o valor da taxa de administração instituída pela contribuinte integra a receita bruta para efeito de determinação da base de cálculo do lucro presumido.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. IMÓVEL RECEBIDO EM PAGAMENTO – O valor do imóvel recebido em pagamento faz parte do preço de venda de unidade imobiliária e, por conseguinte, compõe a receita bruta.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES LANÇADOS A DÉBITO – Para que se opere a neutralidade da escrita contábil, os cheques emitidos pela empresa, lançados a débito na conta Caixa, deverão ter correspondente registro a crédito nesta mesma conta, pela saída para a efetivação de pagamentos. A falta desse registro legitima a exclusão dos valores indevidamente registrados



como ingressos, sendo que a apuração de saldo credor de caixa evidencia omissão de receitas.

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. VENDAS DE IMÓVEIS A PRAZO. ENCARGOS – Os juros, multas e atualizações monetárias decorrentes de operações de venda de imóveis, a prazo, não integram o valor dessas operações, sendo considerados receitas financeiras para efeito de determinação da base de cálculo do lucro presumido.

PRESUNÇÕES LEGAIS. PRESUNÇÃO DA PRESUNÇÃO. IMPOSSIBILIDADE – As presunções, legalmente firmadas, estabelecem variações no ônus probatório colocado a cargo das partes, mas seus limites devem ser interpretados restritivamente. Não é lícita a extensão do instituto para fins de, também por via presuntiva e sem autorização legal, buscar a comprovação do fato que é, justamente, o elemento conformador da presunção estabelecida em lei (impossibilidade da “presunção da presunção”).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – É aplicável a multa de ofício de 150%, naqueles casos em que, no procedimento fiscal, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

Da decisão em referência, extrai-se os seguintes fragmentos:

No caso que se apresenta, inexistente ilicitude no fato de o Ministério Público Federal, no exercício de suas funções institucionais, ter encaminhado a SRF documentação obtida em decorrência de procedimento judicial para apuração de ilícito penal, ainda que em tal procedimento a impugnante não figurasse como ré; conforme dão conta os autos, em especial o Ofício nº 81/04-PECCO-SC, expedido pelo Ministério Público Federal, à fl. 508, os documentos foram apreendidos no flagrante dado por policiais aos ex-funcionários da empresa, do qual resultou a ação penal nº 023.02.002137-75, e, posteriormente, foram enviados pelo Ministério Público Estadual, diante de evidências de contabilidade paralela praticada pelas empresas do grupo Magno Martins.

Por outro lado, pela análise dos elementos, tem-se que se referem a documentos em relação aos quais o acesso do fisco não está condicionado à autorização judicial. Como se percebe, a dita documentação é composta por fichas financeiras emitidas pelo Sistema de Automação Comercial (SAC), resumo da movimentação bancária, recibos diversos, folhas de pagamento, notas fiscais, notas de entrada, planilhas de medição referentes à prestação de serviços por empreiteiras de mão-de-obra, contratos de prestação de serviços (v. fls. 509 a 960).



A propósito da decisão prolatada na ação penal nº 023.02.002137-75, cuja cópia foi acostada às fls. 1873 a 1881 (Doc. nº 04), de se dizer que, diferentemente do que afirma a interessada, ela não examina, em momento algum, questão referente à ilicitude dos documentos apreendidos para fins de instrução de processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários. Registre-se, por oportuno, que se a decisão judicial fala sobre a questão da ilicitude das provas, o faz em sentido contrário ao preconizado pela contribuinte, como se pode inferir do trecho a seguir transcrito, onde a possibilidade da existência de um verdadeiro "caixa 2" ficou bastante bem ressaltada:

[...]

Ao que tudo indica, e isso decorre da prova documental, existia na empresa vítima duas contabilidades para efeitos de pagamentos aos funcionários, tanto que quando o fato eclodiu, várias entidades constituídas vieram nesta unidade jurisdicional tomar conhecimento do teor dos documentos que estavam acondicionados nas 14 caixas apreendidas, o que é notório pelos documentos requerendo vista do processo para tanto, o que restou deferido em várias oportunidades da instrução processual.

Impende registrar que consoante se observa dos elementos constitutivos dos autos, o fisco não restringiu a ação fiscal apenas aos documentos recebidos do Ministério Público, mas aprofundou a investigação, perquirindo outras informações e elementos. Pela intimação fiscal de fls. 58 e 59, tem-se que à vista das divergências entre os livros e documentos obtidos junto à empresa e das informações consignadas sob a rubrica "Banco Bandeirantes S/A", contidas nos relatórios carreados pelo Ministério Público, a interessada foi instada a apresentar os assentos contábeis ainda não disponibilizados; pela intimação fiscal de fls. 91 a 93, foi intimada a informar as receitas mensais auferidas a título de administração/gerenciamento de obras, uma vez que declara expressamente a efetiva realização dessa atividade, mas os fatos correspondentes não constam da escrita apresentada; pelas intimações de fls. 341/342 e 380/381, a interessada foi intimada a apresentar cópia de vários cheques de sua emissão, haja vista a existência de cheques contabilizados como "suprimento de caixa" e que, no entanto, foram liquidados por intermédio do sistema de compensação bancária.

Além dessas intimações, outras tantas, motivadas pela busca de informações e elementos que pudessem dar robustez à documentação encaminhada pelo Ministério Público, foram emitidas para terceiros envolvidos em operações com a autuada. Nesse sentido, foram intimadas as empresas IDL Empreiteira de Mão de Obra Ltda., Instaladora Ilha Ltda. e



Sub Empreiteira de Mão de Obra Correia Mendes Ltda., além das pessoas físicas Marisa Monticelli e José da Silva Borges.

Em decorrência de tais intimações, foram trazidos notas fiscais e contratos de prestação de serviços firmados com as empreiteiras de mão-de-obra, além de declarações tomadas a termo (fls. 405 a 507); contratos de compra e venda de imóveis com recebimento de parte do valor contratado em bem imóvel (fls. 961 a 1072); extratos bancários acompanhados de relatório emitido pela empresa referente à movimentação de 28/09/2001 (fls. 1073 a 1075); cópia dos livros Razão e Diário (fls. 1076 a 1588); DIPJ/2001 e DIPJ/2002 (fls. 1589 a 1631).

À luz do que se tem nos autos e diferentemente do que alega a impugnante, depreende-se que a investigação fiscal não se restringiu apenas aos documentos encaminhados pelo Ministério Público; em via de regra, foram corroborados por outros elementos, dando conta da existência de um controle paralelo descompassado daquele representado pela contabilidade "oficial" da empresa.

De se ressaltar, ainda, que não espelha a realidade a afirmação da autuada de que a documentação enviada pelo Ministério Público nunca foi submetida a seu crivo. Em atendimento ao item 3 da intimação fiscal de fls. 58 e 59, a interessada responde que "quanto a este item não reconhecemos os documentos apresentados (cópia) como oficiais da empresa". Assim, como se vê, ciência dos documentos durante a ação fiscal a contribuinte teve.

No caso dos autos, tem-se que a apuração do saldo credor de caixa deu-se em decorrência da constatação de realização de pagamentos mediante cheques, em relação aos quais, em contrapartida do saque bancário, a empresa efetuava o lançamento a débito na conta Caixa, entretanto, sem efetuar, posteriormente, o correspondente registro de saída dos ativos financeiros.

É inquestionável o fato de que a empresa poderia registrar o ingresso no caixa do valor do cheque nominalmente a ela emitido e sacado no caixa do banco depositário ou, se nominal a terceiros, houvesse o registro simultâneo do pagamento da obrigação solvida por meio desse cheque. No segundo caso, o pagamento contabilizado deve se referir inequivocamente ao cheque emitido; é que mesmo inexistindo as efetivas entrada e saída físicas do numerário no caixa, a entrada e a saída fictícias são admitidas, posto que são registros que tornam nulo o efeito no saldo da conta Caixa.

Consoante dá conta o subitem 2.4 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1724 a 1734) e o demonstrativo "CHEQUES DE EMISSÃO DA EMPRESA LANÇADOS A DÉBITO DA CONTA CAIXA" (fls. 1632 a 1658), o agente fiscal classificou as



saídas dos recursos como “Pagamento comprovado por documentos sem registro de saída correspondente”, “Pagamento identificado em relatório sem registro de saída correspondente”, “Cheque compensado sem registro de saída correspondente” e “Suprimento inconsistente”.

Em relação aos cheques discriminados nos registros identificados como “Pagamento comprovado por documentos sem registro de saída correspondente”, percebe-se pela análise dos autos que existe uma estrita correspondência entre os recibos assinados pelos prestadores de serviços – corroborados pelo objeto da contraprestação devidamente especificado e pelas informações constantes dos relatórios “Banco Bandeirante S/A” –, e os lançamentos registrados a débito da conta “1.1.1.01.01 Caixa Matriz” e a crédito da conta “1.1.1.02.01 Caixa Econômica Federal”; invariavelmente, para todos os recibos existentes entre os documentos enviados pelo Ministério Público, há um lançamento correspondente na escrita contábil da empresa, porém a débito do “Caixa” e a crédito da conta bancária sacada.

Em relação aos cheques discriminados nos registros classificados como “Pagamento identificado em relatório sem registro de saída correspondente”, igualmente, para as informações contidas nos relatórios “Banco Bandeirante S/A” e das planilhas “Conta Corrente de Empreiteiro” existe uma estrita correspondência na escrita contábil da empresa. Em verdade, as informações consignadas nos relatórios “Conta Corrente de Empreiteiro”, e sem a indicação da retenção do INSS e do ISS, correspondem a pagamentos efetuados de forma irregular, ou seja, sem documentos fiscais de lastro, no entanto, constam na escrita contábil da empresa como suprimento de caixa.

Como se depreende os documentos encaminhados pelo Ministério Público apenas confirmam a ocorrência sistemática de registros contábeis feitos de modo a encobrir a realização de pagamentos a fornecedores da interessada com recursos advindos de receita não contabilizada regularmente. Diferentemente do que alega a impugnante, a investigação fiscal não se restringiu apenas a tais documentos que, em via de regra, foram utilizados subsidiariamente; além de buscar esclarecimentos junto a terceiros envolvidos nas operações, a autoridade fiscal cotejou os documentos com a contabilidade e com os extratos bancários da empresa.

Já no que se refere aos cheques discriminados nos lançamentos contábeis identificados como “Cheque compensado sem registro de saída correspondente”, embora não conste(m) dos autos documento(s) que os vincule a pagamentos realizados, tem-se pelos extratos bancários correspondentes que foram liquidados via sistema de compensação bancária, fato que revela destinação diversa daquela atribuída pela escrita contábil da empresa, na qual




figura indevidamente como suprimento de caixa. Pelo que se vê, para descaracterizar esses lançamentos contábeis, a autoridade lançadora sequer fez uso da documentação trazida pelo Ministério Público, e sim da contabilidade e dos extratos bancários da empresa apresentados pela própria empresa.

À evidência, até aqui, não se vislumbra a utilização, por parte da fiscalização, de meros indícios e/ou presunções. Restou devidamente comprovada a emissão de cheques para a efetivação de pagamentos a prestadores de serviços, sem que fosse registrada a contrapartida, a crédito da conta Caixa; ao contrário do que repetidamente alega a interessada, não se trata de cheques sacados na "boca do caixa" para suprir o seu caixa. Nessas circunstâncias, fica patente que os respectivos lançamentos contábeis não traduzem a efetiva destinação dada ao numerário; trata-se de lançamentos contábeis dissimulados com o intuito de encobrir a realização de pagamentos com recursos oriundos de receita não contabilizada regularmente pela impugnante.

De se ressaltar ainda, por oportuno, que, em momento algum, os extratos bancários foram utilizados para evidenciar a ocorrência de fato gerador do Imposto de Renda, mas, sim, para demonstrar a existência de registros contábeis dissimulados. E em conformidade com o art. 332 do Código de Processo Civil – CPC, todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, são hábeis para provar a verdade dos fatos. Nesse sentido, nada obsta a que extratos bancários sejam utilizados como um meio subsidiário de provar o cometimento de qualquer ilícito tributário.

Frise-se, outrossim, que ao se referir à compra e venda de CUB's, pagamentos por serviços de intermediação na venda de imóveis, pagamentos de salários não escriturados e recebimentos não escriturados, a autoridade lançadora o faz no sentido de demonstrar a consistência da documentação encaminhada pelo Ministério Público. Baseia-se, para tanto, em inúmeros elementos que apontam para a existência de um controle de fatos financeiros não registrados na contabilidade apresentada pela contribuinte; tendo, inclusive, a referida autoridade logrado estabelecer vínculo entre diversas transações e os registros realizados indevidamente como suprimento de caixa.

Quanto aos cheques identificados nos registros tidos como "Suprimento inconsistente", no entanto, a razão pende para a impugnante. Isso porque a autoridade lançadora concluiu, por extensão, que todos os registros contábeis consignados como suprimento de caixa, que tenham como contrapartida lançamento a crédito de conta corrente bancária, processados sem documentação de lastro, configuram suprimento indevido de caixa.



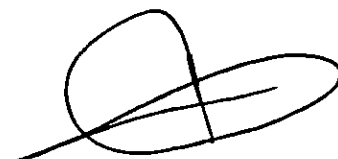
Ora, como se percebe, ao contrário do que aconteceu para os registos contábeis enquadrados sob as outras classificações ("Pagamento comprovado por documentos sem registo de saída correspondente", "Pagamento identificado em relatório sem registo de saída correspondente" e "Cheque compensado sem registo de saída correspondente"), nessa parte do procedimento a autoridade fiscal não cumpriu o ônus que a presunção de saldo credor de caixa lhe atribui. Não existe qualquer elemento de prova sinalizando no sentido de que os cheques dos registos classificados como "Suprimento inconsistente" tiveram destinação diversa daquela registrada contabilmente.

Registre-se que a falta de apresentação das vias dos cheques, o saldo elevado da conta Caixa e o fato de a fiscalização ter demonstrado que, para vários lançamentos contábeis discriminados como suprimento de caixa a destinação do cheque indicado tenha sido outra, não a autorizam a considerar, extensivamente, que para todos os demais registos com tal apontamento estaria configurado suprimento indevido de caixa, dado que, a se admitir tal medida, estar-se-ia legitimando a conduta de se chegar a uma presunção legal por via de outra presunção, esta não legal. É assim que, do mesmo modo como fez para os registos a que atribuiu outras classificações, o fisco deveria ter vinculado a cada um dos registos considerados como "Suprimento inconsistente" elementos materiais que evidenciassem destinação diferente daquela atribuída na escrita contábil da empresa. No entanto, isso efetivamente não ocorreu.

Aqui não se está diante das presunções legais ou de provas indiciárias como nos moldes anteriormente comentados, pois que inexistem elementos para infirmar a argumentação da impugnante em relação à destinação específica do numerário a que se referem os registos classificados como "Suprimento inconsistente". Embora, para alguns, possa parecer plausível a extensão da prática delituosa, comprovada para uma parte dos registos contábeis, aos demais registos da mesma natureza; certamente, para outros pode não parecer assim tão plausível. E isso, por uma razão muito simples: a possibilidade da ocorrência de mais de um resultado fático verossímil para a situação em análise.

Diante disso, devem ser considerados na reconstituição da conta Caixa os registos tidos pela autoridade atuante como "Suprimento inconsistente"; entretanto, aqueles tidos como "Pagamento comprovado por documentos sem registo de saída correspondente", "Pagamento identificado em relatório sem registo de saída correspondente" e "Cheque compensado sem registo de saída correspondente" devem efetivamente permanecer excluídos.

...



Ressalte-se, no entanto, que diferentemente do entendimento da autoridade lançadora, que considerou o recebimento durante todos os meses dos anos-calendário 2000 e 2001, os citados documentos dão conta do recebimento de receitas em decorrência da cobrança de taxa de administração somente em três meses, a saber: (a) o documento de fl. 512 demonstra o recebimento de R\$ 87.166,43, em FEV/2000; (b) os documentos de fls. 632 a 635, o recebimento de R\$ 46.654,72, em JAN/2001; (c) os de fls. 747 a 750 comprovam o recebimento de R\$ 33.370,87, em FEV/2001.

Nesses termos, ao estender, para os demais meses do ano-calendário, receitas comprovadamente auferidas apenas em determinados meses, a autoridade, vale-se de uma presunção não autorizada por lei. Em outras palavras, não há na legislação tributária dispositivo legal que preveja e/ou autorize a extensão, para períodos-base diversos, de valores relativos a receitas auferidas em períodos específicos.

Em assim sendo, é de se cancelar a parcela do crédito tributário relativa aos meses em que não há comprovação material do auferimento de receitas (como se vê, apenas em relação aos meses de fevereiro de 2000 e janeiro e fevereiro de 2001 é que tal comprovação existe nos autos).

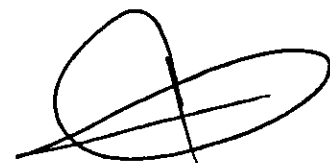
...

Ora, não há como negar que o imóvel recebido em pagamento é parte integrante do preço de venda de unidade imobiliária construída/incorporada pela empresa e, por conseguinte, deve compor a receita bruta. Não se pode considerar como receita bruta apenas a parcela do preço recebida em dinheiro, pois que a outra parte foi representada por um bem, cujo valor certo em moeda nacional figura nas avenças das partes. O fato de que uma parte tenha sido paga em moeda corrente e outra parte em bem imóvel não altera o valor da operação de venda.

Ainda que não fosse habitual o recebimento de imóveis de menor valor como pagamento, a verdade é que tal ingresso representa parte do produto da alienação de unidade imobiliária construída/incorporada, atividade que integra o objeto social da empresa.

Ademais, como se isso não bastasse, no regime de tributação eleito pela impugnante, não existe previsão legal para a exclusão do valor do imóvel recebido em pagamento da receita bruta de venda.

Por sua vez, o Parecer Normativo CST nº 63, de 1975, ao tratar dos reflexos fiscais sobre os juros acrescidos às prestações vincendas, as multas contratuais por inadimplemento ou atraso no pagamento, relacionados com a alienação de imóveis integrantes do ativo imobilizado, esclarece que:



[...]

3. Nos contratos de alienação de imóveis, cujo pagamento no todo ou em parte, seja ajustado em prestações, e desde que nem no contrato nem nos títulos representativos do crédito do alienante, conste, em destaque, qualquer parcela a título de juros ou semelhante, incidente sobre as prestações vincendas, a importância que tiver sido paga à vista, se for o caso, mais o somatório das prestações, compõem o preço total da transação. Por outro lado, se no contrato ou nos títulos que representarem o crédito do vendedor pelas prestações vincendas, constarem valores a título de juros ou equivalente, ocorreram duas transações distintas, ainda que no mesmo instrumento: uma operação de compra e venda, por preço determinado, e uma operação de financiamento do referido preço. Obviamente, os juros remuneratórios do capital financiado não integram o preço da transação. Tanto as prestações como os juros correspondentes serão escriturados como receitas dos exercícios sociais em que forem realizadas ou incorridas.

4. Nos casos de multas contratuais por inadimplemento ou mora do adquirente, devidas, geralmente, pela ocorrência de fato aleatório, extravagante, os respectivos valores não integram o preço contratualmente ajustado. Também não podem ser havidos como frutos da atividade normal da empresa que os recebe. Conseqüentemente, identificam-se como receitas eventuais, no exercício social em que forem realizadas ou incorridas.

[...]

Como se infere da citação acima, a natureza dos rendimentos é diferente, ou seja, a pessoa jurídica não pode confundir o recebimento do preço de venda do imóvel com as receitas financeiras representadas pelos juros, multa e atualização monetária; essas últimas receitas configuram remuneração do capital de pessoa jurídica posto à disposição do adquirente do imóvel, como bem esclarecem os retro citados pareceres normativos.

Conclui-se pelo exposto que, sendo os valores referentes ao financiamento na venda de imóveis a prazo (juros, multa e atualizações monetárias) remuneração do capital e, portanto, receitas financeiras do incorporador, devem ser tributados nos termos do indigitado art. 521 do RIR/99.

...

No caso que se apresenta, a qualificação da multa de ofício justifica-se pela vontade explícita da contribuinte em impedir que o fisco tomasse conhecimento da existência de valores tributáveis, no decorrer dos anos-calendário 2000 e 2001.



Como se verifica dos elementos constitutivos dos autos, ficou devidamente demonstrada, na ação fiscal, a existência de um controle contábil paralelo.

À vista da documentação coligida, ficou patente, na contabilidade "oficial" da empresa, a ocorrência sistemática de registros contábeis dissimulados, com o intuito de encobrir a realização de pagamentos realizados com recursos advindos de receitas não contabilizadas. Nesse sentido, como anteriormente demonstrado, a autoridade lançadora logrou comprovar a existência de vários registros contábeis que indicam suprimentos de caixa realizados com a emissão de cheques de titularidade da empresa, mas que, em verdade, foram utilizados para pagamentos comprovadamente não contabilizados, posto que a contribuinte não efetuava o lançamento correspondente à saída do numerário.

Da mesma forma, constata-se, pelos elementos de fls. 512, 632 a 635 e 747 a 750, o recebimento de receitas em decorrência da cobrança de taxa de administração, no entanto, a escrita contábil exibida não revelou qualquer registro correspondente a tais fatos; a interessada embora reconheça haver instituído a referida taxa, responde com evasivas a respeito de sua efetiva cobrança.

Ora, a manutenção sob controle contábil paralelo de fatos econômicos não devidamente contabilizados, levada a efeito por uma conduta reiterada, no transcorrer de dois anos-calendário, compõe um quadro no qual a existência de uma atitude com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições, revela o intuito doloso da contribuinte.

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 2.287/2.324, através do qual renova as razões trazidas em sede de impugnação, que, em apertada síntese, estão representadas pelos seguintes argumentos:

PRELIMINARES

ILICITUDE DAS PROVAS QUE INSTRUEM O PROCESSO ADMINISTRATIVO

Quanto a essa alegação, aduz ainda que a afirmação da autoridade de primeiro grau no sentido de que "a decisão judicial mencionada pela contribuinte, quando se refere aos documentos, o faz concluindo pela possibilidade concreta da existência de CAIXA 2", é despropositada, eis que dá uma conotação à decisão



judicial da ação penal, a qual não prescreve. Afirma que a decisão judicial não conclui pela *possibilidade concreta da existência de "caixa 2"*, como afirmou a Turma Julgadora. Alega que a própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento cita trecho da decisão (fls. 2.200/2.201), no qual fica claro que o Juízo diz que a empresa vítima, ao que tudo indica, possuía duas contabilidades, mas que **isso decorre de prova documental** (o GRIFO é do original). Nesse contexto, indaga: *qual prova documental? A subtraída de modo ilícito pelos seus ex-funcionários?*

PRESUNÇÕES E INDÍCIOS – IMPOSSIBILIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO

A recorrente, aqui, reitera as razões trazidas em sede de impugnação, representadas, na sua maior parte, por excertos doutrinários e jurisprudenciais acerca do conceito jurídico de PROVA.

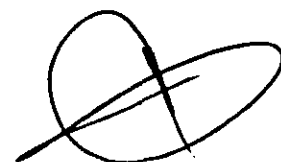
INSUFICIÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO CALCADO EM SIMPLES EXTRATOS BANCÁRIOS E NÃO ACEITAÇÃO DOS CHEQUES EMITIDOS E DESCONTADOS NA "BOCA DO CAIXA". INSUFICIÊNCIA DE PROVAS PARA FINS DE OCORRÊNCIA DA SUPOSTA OMISSÃO DE RECEITAS

MÉRITO

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO – AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Nesse tópico, a recorrente, discordando da decisão de primeiro grau, adita que, para que houvesse hipótese de incidência, haveria de restar caracterizada a prestação de serviços a terceiros, e não, como, para ela, é o caso dos autos, no qual há uma prestação de serviços para si própria. Afirma que, no caso, não há qualquer identidade com a conceituação de renda (art. 43 do Código Tributário Nacional), já que se trata de gastos administrativos entre empresas do mesmo grupo econômico.

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO – NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS



Aqui, a recorrente, visando conceituar PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, tece considerações acerca do imposto sobre serviços de qualquer natureza e do conceito de SERVIÇOS. Adiante, afirma que, no caso sob análise, que, para ela, se refere a gastos administrativos com trabalhos executados, em tese, para si própria, através de suas controladas e/ou coligadas, não há se falar em hipótese de incidência do tributo. Argumenta que, ao ratear os gastos administrativos entre empresas do mesmo grupo econômico, não há a ocorrência de receita, mas mera recuperação de despesas.

A recorrente traz, ainda, fragmentos de doutrina e manifestações do Conselho de Contribuintes acerca dos contratos de prestação de serviços e do rateio de despesas.

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO – AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS

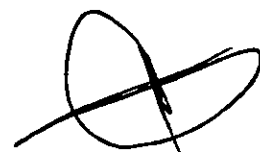
Reproduzindo a legislação de regência das referidas contribuições, a recorrente alega que, sendo o objeto da autuação o rateio de gastos da controladora para administrar as suas controladas, não há se falar em faturamento, muito menos em receitas auferidas, pois trata-se, apenas, de recuperação de custos e despesas.

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO – AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ E CSLL

Amparada pelos mesmos argumentos esposados no item anterior (inexistência de receita), a recorrente, esclarecendo que o fato gerador do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, no regime de tributação adotado por ela (lucro presumido), é o faturamento, afirma que não há hipótese de incidência.

RECEBIMENTO DE IMÓVEIS EM PAGAMENTO – AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Reiterando as razões trazidas em sede de impugnação (caso clássico de permuta; ausência de acréscimo patrimonial e ausência de habitualidade na operação), a recorrente traz novos exemplos para sustentar a sua tese. Alega a recorrente que o recebimento de imóveis de menor valor como forma de pagamento não seria o seu objeto social, razão pela qual acabaria sendo não habitual, devendo, em razão disso, receber um tratamento diferenciado das receitas advindas do seu



objeto social. Afirma que o lançamento contábil é permutativo, trocando-se o valor do bem por um valor de crédito ou dinheiro em caixa. Registrou, ainda, que poderia vender o imóvel abaixo do valor, circunstância em que haveria um decréscimo.

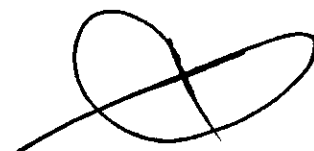
SALDO CREDOR DE CAIXA – INEXISTÊNCIA

Diante da manutenção, pela autoridade de primeiro grau, de parte do lançamento efetivado, a recorrente alega que, para os pagamentos comprovados para os quais não foram identificadas as saídas correspondentes, o critério de cancelamento da exigência deve basear-se, também, no fato de que se trata de saque na BOCA DO CAIXA, ficando o numerário em seu poder. Quanto ao lançamento mantido que teve por base a constatação de cheque compensado sem registro da correspondente saída, argumenta que não deve prosperar a assertiva da autoridade julgadora de que o item não foi contestado na impugnação. Afirma que, naquela ocasião, enfatizou, em item próprio, que extratos bancários não servem como meio de prova para fins de comprovação de omissão de receitas.

Alegando que a Turma Julgadora silenciou em relação a determinados argumentos expostos na impugnação, reitera os questionamentos acerca dos seguintes fatos: pagamentos a empreiteiras de mão de obra; prestação de serviços relativo à "estrutura"; recebimentos não escriturados (Sr. José da Silva Borges); operação com a Sra. Marisa Monticelli; compra e venda de CUB's e pagamentos de salários não escriturados.

ACRÉSCIMOS COBRADOS SOBRE VENDAS – CÔMPUTO NA RECEITA BRUTA

Reiterando argumentos anteriores, a recorrente alega, ainda, que os juros cobrados contratualmente são os compensatórios, pois não ultrapassam 1% ao mês, não sendo remuneratórios, como defende o item 3 do Parecer Normativo CST nº 63, de 1975, citado no acórdão recorrido. Quanto à correção monetária, alega que é mera recomposição dos valores de compra da moeda, devendo, por isso, seguir o mesmo tratamento do principal.



Reproduzindo o art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995, e traçando um paralelo com disposições da Lei nº 9.718, de 1998, afirma que a RECEITA BRUTA abrange, além do faturamento, todas as outras receitas não operacionais da pessoa jurídica (reproduz disposições do ADN COSIT nº 7/93; da IN SRF nº 104/98; da Lei nº 10.931/04 e fragmentos de parecer a ela respondido).

INDEVIDA APLICAÇÃO DA MULTA NO PERCENTUAL DE 150%

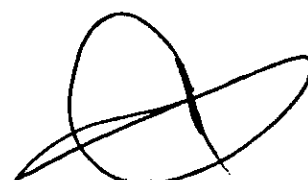
Esclarecendo que os agentes fiscais aplicaram a multa qualificada na omissão de receitas oriunda da taxa de administração não escriturada e no saldo credor de caixa, a recorrente reitera razões trazidas em sede de impugnação acerca da suposta ilicitude das provas coletadas, e, adiante, contestando a decisão de primeiro grau, argumenta:

- que ficou demonstrado que o Conselho de Contribuintes entende que não deve incidir tributação sobre taxa de administração;

- que, relativamente ao saldo credor de caixa, comprovou a origem de todos os cheques emitidos.

Adiante, reproduzindo os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, reafirma que não houve dolo em sua conduta.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.


Trata o processo das exigências de IRPJ e reflexos, relativas ao exercício de 2001 e 2002, formalizadas em decorrência da constatação de omissão de receitas da atividade, caracterizada pelos seguintes fatos: a) ausência de escrituração de valores relativos à prestação de serviços de administração; b) ausência de registro, como receita operacional, de valores correspondentes a bens imóveis recebidos em pagamento; c) saldo credor de caixa; e d) ausência de cômputo, na apuração da base de cálculo do imposto, de acréscimos cobrados sobre vendas (atualizações, juros e multa).

A autoridade de primeiro grau, entretanto, diante dos elementos reunidos nos autos pelos agentes fiscais e da peça impugnatória apresentada, decidiu que nas infrações AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE VALORES RELATIVOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADMINISTRAÇÃO e SALDO CREDOR DE CAIXA, o lançamento, em parte, não poderia prosperar.

Com efeito, no que tange à OMISSÃO DE RECEITA ORIUNDA DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO NÃO CONTABILIZADA, argumentou a Turma Julgadora que se deve cancelar a parcela do crédito tributário relativa aos meses em que não há comprovação material do auferimento de receitas. Nos autos, tal comprovação só existe para os meses de fevereiro de 2000 e janeiro e fevereiro de 2001.

Relativamente a essa infração, os agentes fiscais, após terem colhido informações da contribuinte, concluíram no seguinte sentido:

Neste cenário, onde a realização da atividade de administração de obras é inequívoca, todavia não mensurada pela contribuinte em assentos oficiais, e nem em atendimento à exigência fiscal regularmente lhe notificada, restou à fiscalização determinar as bases impositivas das exações a partir dos elementos/informações disponíveis. Conforme ressaltamos acima, dentre os documentos carreados pelo



Ministério Público constam registros com informações acerca da matéria, abrangendo alguns períodos. Destarte, a partir desses assentos estamos procedendo à mensuração dos valores tributáveis, utilizando por critério, considerando que a atividade é continuada e só há alguns exemplares disponibilizados, atribuir os valores evidenciados em um determinado mês nos meses subseqüentes, até que haja outra informação relacionada à matéria. Assim, nos meses de janeiro a dezembro/2000, com lastro no relatório de fls. 512, estamos mensurando a receita da atividade de obras em R\$ 87.166,43. Em janeiro/2001, no valor de R\$ 46.654,72, baseado nos documentos de fls. 632 a 635. Já nos meses restantes, de fevereiro/2001 a dezembro/2001, o valor considerado é de R\$ 33.370,87, tendo por lastro os documentos de fls. 747 a 750.

(GRIFO NOSSO)

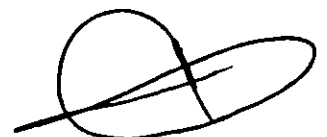
A autoridade de primeiro grau, por sua vez, decidiu na seguinte linha:

Ressalte-se, no entanto, que diferentemente do entendimento da autoridade lançadora, que considerou o recebimento durante todos os meses dos anos-calendário 2000 e 2001, os citados documentos dão conta do recebimento de receitas em decorrência da cobrança de taxa de administração somente em três meses, a saber: (a) o documento de fl. 512 demonstra o recebimento de R\$ 87.166,43, em FEV/2000; (b) os documentos de fls. 632 a 635, o recebimento de R\$ 46.654,72, em JAN/2001; (c) os de fls. 747 a 750 comprovam o recebimento de R\$ 33.370,87, em FEV/2001.

Nesses termos, ao estender, para os demais meses do ano-calendário, receitas comprovadamente auferidas apenas em determinados meses, a autoridade, vale-se de uma presunção não autorizada por lei. Em outras palavras, não há na legislação tributária dispositivo legal que preveja e/ou autorize a extensão, para períodos-base diversos, de valores relativos a receitas auferidas em períodos específicos.

Em assim sendo, é de se cancelar a parcela do crédito tributário relativa aos meses em que não há comprovação material do auferimento de receitas (como se vê, apenas em relação aos meses de fevereiro de 2000 e janeiro e fevereiro de 2001 é que tal comprovação existe nos autos).

Não nos parece que o decidido pela autoridade de primeira instância mereça reparo, eis que, como bem salientou a Turma Julgadora, a partir de dados concretos acerca da existência de receita em determinados períodos, não se pode presumir que tal ocorrência se deu em outros períodos, ainda que a documentação



reunida possa tornar plausível tal fato. Nessa linha, somos pela manutenção da exoneração do crédito tributário correspondente.

No que tange ao SALDO CREDOR DE CAIXA, o lançamento, de acordo com o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL E DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO, fls. 1.715/1.738, foi efetivado em razão da constatação da existência de PAGAMENTOS, MEDIANTE CHEQUES, CUJA CONTRAPARTIDA FOI REGISTRADA A DÉBITO DA CONTA CAIXA, mas que não foram identificados os registros de saída dessa mesma conta(CONTA CAIXA). Para a fiscalização, a prática em referência caracterizou suprimento fictício do CAIXA. Nesse sentido, concluiu:

Em suma, as movimentações de numerário sem lastro em documentação hábil e idônea (recebimentos, pagamentos, depósitos) ficam dissimulados dentro da própria escrita contábil, prática viabilizada a partir do lançamento indevido, como suprimento de caixa, de cheques emitidos na realização de pagamentos, procedimento que, por sua vez, oculta entradas/recebimentos não escriturados regularmente.

A fiscalização consolidou o resultado de suas análises no demonstrativo CHEQUES DE EMISSÃO DA EMPRESA LANÇADOS A DÉBITO DA CONTA CAIXA, com as informações PAGAMENTO COMPROVADO POR DOCUMENTO SEM REGISTRO DE SAÍDA CORRESPONDENTE, PAGAMENTO IDENTIFICADO EM RELATÓRIO SEM REGISTRO DE SAÍDA CORRESPONDENTE, CHEQUE COMPENSADO SEM REGISTRO DE SAÍDA CORRESPONDENTE e SUPRIMENTO INCONSISTENTE.

Apesar de admitir que os elementos obtidos e disponibilizados pelo Ministério Público contemplavam operações relativas, tão-somente, a algumas datas, a fiscalização resolveu presumir que todos os registros consignados no CAIXA, que tinham como contrapartida lançamento a crédito de conta corrente bancária, configuraram suprimento indevido. Para isso, além de se basear nos fatos apurados, elencou, ainda, outros elementos para dar sustentação à sua tese, quais sejam:

- a ausência de via dos cheques emitidos. Alegou que, relativamente às operações comprovadas por documentos hábeis e idôneos e regularmente registradas, foram exibidas vias dos cheques emitidos, com os



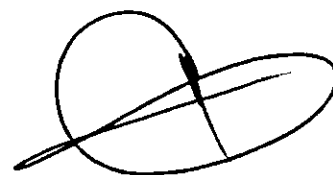
beneficiários devidamente identificados, enquanto que para os suprimentos considerados indevidos não existiam, nos assentos apresentados, as vias correspondentes. Os agentes fiscais intimaram a empresa (fls. 341/342) a apresentar cópias dos cheques. Em resposta, a empresa apresentou os documentos de fls. 343/379 e 382/403, que, para a fiscalização, evidenciaram a sistemática implementada, visto se tratarem de cheques nominais ao próprio emitente, com endosso em branco, isto é, assinados pelos endossantes, mas sem indicação do beneficiário;

- regularidade com que ocorreram os registros de suprimento, o que indicaria uma prática sistemática;
- o fato dos valores serem fracionados, o que indicaria que se tratava de valores destinados a solver contraprestação certa e específica, e não para suprir o CAIXA;
- a posição da conta, que, via de regra, apresentava saldo elevado, o que não justificaria o seu suprimento;
- a não apresentação da documentação de suporte relativa as operações consignadas sob a rubrica BANCO BANDEIRANTES, solicitada através da Intimação Fiscal de fls. 58/59 (item 3).

Os agentes fiscais apuraram, ainda, cheques emitidos lançados a débito do caixa que foram liquidados via sistema de compensação, para os quais, da mesma forma, não se identificou o registro de saída correspondente

A partir de tais constatações, a fiscalização promoveu a reconstituição da conta CAIXA, excluindo os suprimentos tidos como indevidos. Tal providência restou consolidada no documento DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CAIXA, fls. 1.659.


Promovida a reconstituição da conta CAIXA, evidenciou-se a existência de SALDO CREDOR na referida conta, em diversos períodos, conforme quadro constante do Termo de Verificação Fiscal sob análise, o qual reproduzimos abaixo.



Período de Apuração	Saldo Credor Apurado (Receita Omitida)
Fevereiro/2000	273.702,92
Março/2000	98.951,66
Abril/2000	99.929,51
Maió/2000	632.452,68
Junho/2000	252.684,55
Julho/2000	77.301,43
Agosto/2000	184.121,60
Novembro/2000	360.552,44
Dezembro/2000	228.011,78
Janeiro/2001	304.534,60
Fevereiro/2001	93.680,47
Março/2001	82.018,04
Abril/2001	138.021,99
Junho/2001	36.746,32
Julho/2001	513.863,06
Agosto/2001	78.174,48
Setembro/2001	220.919,10
Outubro/2001	167.504,47
Novembro/2001	128.677,94
Dezembro/2001	290.657,17

Para a Turma Julgadora, entretanto, não existe qualquer elemento de prova sinalizando no sentido de que os cheques dos registros classificados como SUPRIMENTO INCONSISTENTE tiveram destinação diversa daquela registrada contabilmente. Afirma que a fiscalização deveria ter vinculado, a cada um dos registros considerados no título em referência, elementos materiais que evidenciassem destinação diferente daquela atribuída na escrita contábil da empresa. Nessa linha, assim se manifestou:

Quanto aos cheques identificados nos registros tidos como "Suprimento inconsistente", no entanto, a razão pende para a impugnante. Isso porque a autoridade lançadora concluiu, por extensão, que todos os registros contábeis consignados como suprimento de caixa, que tenham como contrapartida lançamento a crédito de conta corrente bancária, processados sem documentação de lastro, configuram suprimento indevido de caixa.




Ora, como se percebe, ao contrário do que aconteceu para os registros contábeis enquadrados sob as outras classificações ("Pagamento comprovado por documentos sem registro de saída correspondente", "Pagamento identificado em relatório sem registro de saída correspondente" e "Cheque compensado sem registro de saída correspondente"), nessa parte do procedimento a autoridade fiscal não cumpriu o ônus que a presunção de saldo credor de caixa lhe atribui. Não existe qualquer elemento de prova sinalizando no sentido de que os cheques dos registros classificados como "Suprimento inconsistente" tiveram destinação diversa daquela registrada contabilmente.

Registre-se que a falta de apresentação das vias dos cheques, o saldo elevado da conta Caixa e o fato de a fiscalização ter demonstrado que, para vários lançamentos contábeis discriminados como suprimento de caixa a destinação do cheque indicado tenha sido outra, não a autorizam a considerar, extensivamente, que para todos os demais registros com tal apontamento estaria configurado suprimento indevido de caixa, dado que, a se admitir tal medida, estar-se-ia legitimando a conduta de se chegar a uma presunção legal por via de outra presunção, esta não legal. É assim que, do mesmo modo como fez para os registros a que atribuiu outras classificações, o fisco deveria ter vinculado a cada um dos registros considerados como "Suprimento inconsistente" elementos materiais que evidenciassem destinação diferente daquela atribuída na escrita contábil da empresa. No entanto, isso efetivamente não ocorreu.

Aqui não se está diante das presunções legais ou de provas indiciárias como nos moldes anteriormente comentados, pois que inexistem elementos para infirmar a argumentação da impugnante em relação à destinação específica do numerário a que se referem os registros classificados como "Suprimento inconsistente". Embora, para alguns, possa parecer plausível a extensão da prática delituosa, comprovada para uma parte dos registros contábeis, aos demais registros da mesma natureza; certamente, para outros pode não parecer assim tão plausível. E isso, por uma razão muito simples: a possibilidade da ocorrência de mais de um resultado fático verossímil para a situação em análise.

Diante disso, devem ser considerados na reconstituição da conta Caixa os registros tidos pela autoridade atuante como "Suprimento inconsistente"; entretanto, aqueles tidos como "Pagamento comprovado por documentos sem registro de saída correspondente", "Pagamento identificado em relatório sem registro de saída correspondente" e "Cheque compensado sem registro de saída correspondente" devem efetivamente permanecer excluídos.



Aqui, da mesma forma, entendemos que outra sorte não poderia ter o lançamento efetivado com base na extensão, por presunção, dos fatos materialmente provados. Com efeito, o que se observa é que a fiscalização promoveu a exclusão de valores supostamente supridos ao CAIXA com base, tão-somente, em ilações extraídas de provas circunstanciais, isto é, sem reunir qualquer prova material de que os valores correspondentes tinham tido destinação diversa da que foi consignada na contabilidade.

Diante do exposto, somos por negar provimento ao recurso de ofício interposto.

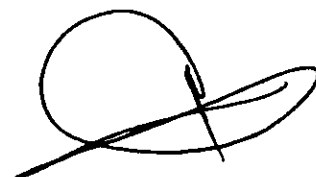
Diante da existência de crédito tributário remanescente, a empresa oferece, em sede de recurso voluntário, razões de defesa, representadas, em apertada síntese, pelos argumentos a seguir descritos, os quais passaremos a analisar.

PRELIMINARES

ILICITUDE DAS PROVAS QUE INSTRUEM O PROCESSO ADMINISTRATIVO

Quanto a essa alegação, aduz ainda que a afirmação da autoridade de primeiro grau no sentido de que "a decisão judicial mencionada pela contribuinte, quando se refere aos documentos, o faz concluindo pela possibilidade concreta da existência de CAIXA 2", é despropositada, eis que dá uma conotação à decisão judicial da ação penal, a qual não prescreve. Afirma que a decisão judicial não conclui pela *possibilidade concreta da existência de "caixa 2"*, como afirmou a Turma Julgadora. Alega que a própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento cita trecho da decisão (fls. 2.200/2.201), no qual fica claro que o Juízo diz que a empresa vítima, ao que tudo indica, possuía duas contabilidades, mas que **isso decorre de prova documental** (o GRIFO é do original). Nesse contexto, indaga: *qual prova documental? A subtraída de modo ilícito pelos seus ex-funcionários?*

No que tange a esse item, identifica-se, às fls. 508, cópia de ofício do Ministério Público Federal através do qual foram encaminhados documentos apreendidos nos autos da ação penal nº 023.02.002137-5, que se encontrava em



tramitação na 3ª Vara Criminal da comarca de Florianópolis, e que tinham sido enviados pelo Ministério Público Estadual.

Os documentos repassados pelo Ministério Público foram juntados aos autos às fls. 508/960.

Conforme Termo de fls. 58/59, a recorrente foi intimada a se manifestar sobre os documentos encaminhados pelo Ministério Público Federal. Nessa ocasião, a empresa informou que não reconhecia os documentos apresentados como oficiais dela (fls. 68).

A arguição da recorrente no sentido de que as provas carreadas aos autos pelos agentes fiscais são ilícitas, decorre do fato de boa parte das infrações fiscais estarem sustentadas nessa documentação enviada pelo Ministério Público Federal. Tal documentação, remetida ao *parquet* federal pelo Ministério Público estadual, foi obtida através dos autos de ação penal movida pela empresa contra dois ex-funcionários, que, movidos por interesses pessoais, a tinham subtraído dos seus arquivos.

No caso presente, resta evidente que a Administração Tributária teve acesso à documentação por meios lícitos, eis que dela foi dado conhecimento por parte do Ministério Público Federal. E mais, tratando-se de encaminhamento de documentação por parte de órgão competente para requisitar as diligências necessárias, não poderia a autoridade tributária esquivar-se das investigações requeridas.

Nesse diapasão, ainda que se possa argüir, em tese, a ocorrência da denominada ilicitude por derivação, questão, à evidência, tormentosa, seja em nossos tribunais, seja em seara doutrinária, o que resta indubitável é que, originariamente, como já dissemos, a prova foi encaminhada à autoridade fiscal por meios obviamente lícitos (ofício de fls. 508).

Não obstante, no caso vertente temos, de um lado, materialidades trazidas ao conhecimento da autoridade fiscal pelo Ministério Público Federal, materialidades essas que indicam, de forma irrefutável, a prática contumaz de realização de operações a margem dos registros contábeis oficiais da empresa, e, de outro, a simples alegação de que, na origem, a colheita das citadas provas se deu por



meios não lícitos. Com efeito, analisando-se o teor da manifestação do Juízo acerca dos fatos (fls. 1.873/1.881), fica evidenciado:

a) que os infratores, em conformidade com a própria peça acusatória, buscavam obter quantia por conta de serviços prestados à empresa;

b) que a perícia contábil realizada concluiu que os pagamentos dos salários dos empregados da empresa eram realizados, parte dentro dos procedimentos legais e parte à margem da contabilidade;

c) que, considerada as provas documentais, existia na empresa duas contabilidades para efeito de pagamentos aos funcionários;

d) que, considerada a prova colacionada, não se pode afirmar que a pretensão dos acusados era indevida, pois a perícia realizou cálculos sobre a participação dos empregados nos resultados da empresa;

e) que, se a vantagem pretendida pelos acusados não era indevida, o delito tipificado é o de exercício arbitrário das próprias razões e não o de extorsão (como quer crer a recorrente)

Observa-se, assim, que a intenção dos infratores não foi reunir provas de que a empresa sonegava tributos, mas, sim, de que, por via paralela, os remunerava de forma distinta daquela que constava dos seus controles formais. Ademais, considerado o conjunto probatório apresentado pelos agentes fiscais, verifica-se que os documentos encaminhados pelo Ministério Público Federal serviram, em grande parte, como meio subsidiário para apuração das infrações cometidas pela empresa. Nesse contexto, não nos parece razoável comprometer a validade dos feitos fiscais que, repise-se, encontram grande parte de suas sustentações em documentos colhidos diretamente na investigada.

Diante do exposto, somos pela admissibilidade das provas carreadas aos autos pelos agentes fiscais.

PRESUNÇÕES E INDÍCIOS – IMPOSSIBILIDADE NO DIREITO
TRIBUTÁRIO



A recorrente, aqui, reitera as razões trazidas em sede de impugnação, representadas, na sua maior parte, por excertos doutrinários e jurisprudenciais acerca do conceito jurídico de PROVA.

Quanto a esse aspecto, não merecem reparos os argumentos expendidos pela autoridade de primeiro grau para manter, em parte, os lançamentos perpetrados contra a recorrente. Com efeito, naquilo em que o lançamento se baseou, única e exclusivamente, em presunções não autorizadas por lei, a exigência foi afastada. Todavia, nos demais casos, em que o lançamento foi efetivado com amparo em materialidades concretas, em que os extratos bancários e demais documentos serviram, tão-somente, de meios para apuração da infração, a exigência correspondente, acertadamente, foi mantida.

INSUFICIÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO CALCADO EM SIMPLES EXTRATOS BANCÁRIOS E NÃO ACEITAÇÃO DOS CHEQUES EMITIDOS E DESCONTADOS NA "BOCA DO CAIXA". INSUFICIÊNCIA DE PROVAS PARA FINS DE OCORRÊNCIA DA SUPOSTA OMISSÃO DE RECEITAS

Na mesma linha das razões expostas para o item anterior, equivocase a recorrente quando alega que o lançamento foi calcado em extratos bancários. Como já dissemos, os extratos bancários foram manipulados pelos agentes fiscais como documento de sustentação de registros promovidos na contabilidade da empresa, não sendo utilizados, isoladamente, como suporte para lançamento.

Quanto ao cheques que supostamente supriram a conta CAIXA, ressalvados aqueles em que a fiscalização não reuniu elementos que comprovassem destinação diversa daquela acusada pela contabilidade (acertamente desconsiderados pela autoridade de primeiro grau), o lançamento teve por base a constatação incontroversa de suprimento ficto, vez que se encontram reunidos nos autos comprovação de que eles efetivamente não se destinaram ao CAIXA da empresa.

MÉRITO

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO – AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA



Nesse tópico, a recorrente, discordando da decisão de primeiro grau, adita que, para que houvesse hipótese de incidência, haveria de restar caracterizada a prestação de serviços a terceiros, e não, como, para ela, é o caso dos autos, no qual há uma prestação de serviços para si própria. Afirma que, no caso, não há qualquer identidade com a conceituação de renda (art. 43 do Código Tributário Nacional), já que se trata de gastos administrativos entre empresas do mesmo grupo econômico.

Aqui, trata-se de contestação contra o lançamento efetuado com base na constatação de omissão de registro de receita derivada da prestação de serviços concernente à administração de obras realizada pela recorrente (TAXA DE ADMINISTRAÇÃO).

O lançamento em referência teve por base os documentos de fls. 512, 612 a 635 e 747 a 750 (encaminhados pelo Ministério Público Federal).


Intimada a prestar esclarecimentos acerca de tais documentos, a própria recorrente prestou a seguinte informação:

Esclarecemos ainda em relação à Construtora Meridiana Ltda, cujas sócias são as empresas Magno Martins Engenharia Ltda e Carlos Hoepcke Administração, Participações e Empreendimentos Ltda (contrato social em anexo), foi convencionado quando da constituição da empresa que a administração das obras é de responsabilidade da sócia Magno Martins.

Em resposta à intimação feita pela fiscalização acerca da receita mensal auferida com a administração de obras, a recorrente informou que a administração era centralizada por questões estratégicas, não havendo cobrança e/ou rateio de gastos administrativos, por se tratar de empresas do mesmo grupo econômico.

Consta ainda, em relação à irregularidade em apreço (TAXA DE ADMINISTRAÇÃO), a seguinte informação dos agentes fiscais:

Neste cenário, onde a realização da atividade de administração de obras é inequívoca, todavia não mensurada pela contribuinte em assentos oficiais, e nem em atendimento à exigência fiscal regularmente lhe notificada, restou à



fiscalização determinar as bases imponíveis das exações a partir dos elementos/informações disponíveis. Conforme ressaltamos acima, dentre os documentos carreados pelo Ministério Público constam registros com informações acerca da matéria, abrangendo alguns períodos. Destarte, a partir desses assentos estamos procedendo à mensuração dos valores tributáveis, utilizando por critério, considerando que a atividade é continuada e só há alguns exemplares disponibilizados, atribuir os valores evidenciados em um determinado mês nos meses subseqüentes, até que haja outra informação relacionada à matéria. Assim, nos meses de janeiro a dezembro/2000, com lastro no relatório de fls. 512, estamos mensurando a receita da atividade de obras em R\$ 87.166,43. Em janeiro/2001, no valor de R\$ 46.654,72, baseado nos documentos de fls. 632 a 635. Já nos meses restantes, de fevereiro/2001 a dezembro/2001, o valor considerado é de R\$ 33.370,87, tendo por lastro os documentos de fls. 747 a 750.

(GRIFO NOSSO)

Os agentes fiscais esclareceram, ainda, que as investigações realizadas apontaram que as contraprestações das receitas originárias da taxa de administração não se processaram mediante a transferência de ativos financeiros. Com base nos documentos, concluíram que o acerto dessas operações, assim como de outras realizadas entre empresas/pessoas do Grupo Magno Martins, era processada mediante registros de compra e venda de CUBs, circunstância que não repercutiria no saldo do CAIXA, por não envolverem a transferência de ativos financeiros.

Obs: CUB (Custo Unitário Básico) é um indicador monetário que mostra o custo básico para a construção civil. Seu objetivo básico é disciplinar o mercado de incorporação imobiliária, servindo como parâmetro na determinação dos custos do setor da construção civil.

A nosso ver, não encontra respaldo na legislação que rege a matéria a argüição da recorrente de que, tratando-se de prestação de serviços para empresas pertencentes ao mesmo Grupo Econômico, não caberia o registro das receitas correspondentes. Com efeito, consoante as disposições do próprio artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN), referenciado por ela, a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. Ademais, no

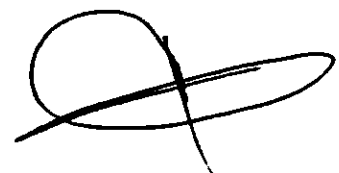


caso vertente, é bom que se esclareça, as operações envolvendo as prestações de serviços relativas à administração de obras sequer constam dos registros oficiais mantidos pela empresa.

TAXA DE ADMINISTRAÇÃO – NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ E CSLL

Aqui, a recorrente, visando conceituar PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, tece considerações acerca do imposto sobre serviços de qualquer natureza e do conceito de SERVIÇOS. Adiante, afirma que, no caso sob análise, que, para ela, se refere a gastos administrativos com trabalhos executados, em tese, para si própria, através de suas controladas e/ou coligadas, não há se falar em hipótese de incidência do tributo. Argumenta que, ao ratear os gastos administrativos entre empresas do mesmo grupo econômico, não há a ocorrência de receita, mas mera recuperação de despesas. A recorrente traz, ainda, fragmentos de doutrina e manifestações do Conselho de Contribuintes acerca dos contratos de prestação de serviços e do rateio de despesas. Reproduzindo a legislação de regência das contribuições para o PIS e COFINS, a recorrente alega que, sendo o objeto da autuação o rateio de gastos da controladora para administrar as suas controladas, não há se falar em faturamento, muito menos em receitas auferidas, pois trata-se, apenas, de recuperação de custos e despesas. Amparada pelos mesmos argumentos esposados anteriormente (inexistência de receita), a recorrente, esclarecendo que o fato gerador do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, no regime de tributação adotado por ela (lucro presumido), é o faturamento, afirma que não há hipótese de incidência.

Não nos parece, como já dissemos, ser essa a melhor interpretação que se pode extrair dos fatos arrolados nos autos. Identifica-se, em primeiro lugar, uma contradição entre os argumentos expendidos pela empresa em suas defesas e os apresentados por ocasião do atendimento feito à fiscalização. Ali, a empresa argumentou que a administração das obras era centralizada por questões estratégicas, não havendo cobrança e/ou rateio de gastos administrativos por se tratar de empresas do mesmo grupo econômico. Em sede de defesa, entretanto,



fundamenta seu argumentos trazendo à colação manifestações acerca de rateio de despesas.

É certo que, adequadamente sustentadas em documentação hábil e apropriadamente contabilizadas, tais operações poderiam refletir mera recuperação despesa, não representando, dessa forma, por si só, base de cálculo de incidência tributária. Contudo, a luz dos elementos reunidos nos autos, em que se constata o registro, à margem da contabilidade, de recebimentos decorrentes da prestação de serviços, o argumento, desacompanhado de comprovação documental e contábil, não se sustenta.

RECEBIMENTO DE IMÓVEIS EM PAGAMENTO – AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Reiterando as razões trazidas em sede de impugnação (caso clássico de permuta; ausência de acréscimo patrimonial e ausência de habitualidade na operação), a recorrente traz novos exemplos para sustentar a sua tese. A alegação da recorrente é no sentido de que o recebimento de imóveis de menor valor como forma de pagamento, uma vez não constando do seu objeto social, caracterizaria atividade não habitual, devendo, em razão disso, receber um tratamento diferenciado das receitas advindas do referido objeto social. Afirma que o lançamento contábil é permutativo, trocando-se o valor do bem por um valor de crédito ou dinheiro em caixa. Registrou, ainda, que poderia vender o imóvel abaixo do valor, circunstância em que haveria um decréscimo.

As razões trazidas pela recorrente, à evidência, não se compatibilizam com as normas de apuração do resultado nas operações imobiliárias. Como acertadamente ressaltou a autoridade de primeiro grau, o imóvel recebido em pagamento constitui parte integrante do preço de venda da unidade imobiliária, devendo, em razão disso, compor a receita bruta.

Quanto ao argumento de que o lançamento contábil é permutativo, releva notar que, a rigor, todo lançamento que envolve auferimento de receitas tem natureza permutativa, vez que revela troca de ativos. Se dessa troca de ativos resulta acréscimo de patrimônio, caberá, em regra, a incidência do imposto. No caso vertente, entretanto, o que cabe perquirir é se os recebimentos de imóveis como parte



do preço ajustado, ainda que eventuais, compõe a receita bruta da operação, e isso, a nosso ver, resta indubitável.

SALDO CREDOR DE CAIXA – INEXISTÊNCIA

Diante da manutenção, pela autoridade de primeiro grau, de parte do lançamento efetivado, a recorrente alega que, para os pagamentos comprovados para os quais não foram identificadas as saídas correspondentes, o critério de cancelamento da exigência deve basear-se, também, no fato de que se trata de saque na BOCA DO CAIXA, ficando o numerário em seu poder. Quanto ao lançamento mantido que teve por base a constatação de cheque compensado sem registro da correspondente saída, argumenta que não deve prosperar a assertiva da autoridade julgadora de que o item não foi contestado na impugnação. Afirma que, naquela ocasião, enfatizou, em item próprio, que extratos bancários não servem como meio de prova para fins de comprovação de omissão de receitas. Alegando que a Turma Julgadora silenciou em relação a determinados argumentos expostos na impugnação, reitera os questionamentos acerca dos seguintes fatos: pagamentos a empreiteiras de mão de obra; prestação de serviços relativo à “estrutura”; recebimentos não escriturados (Sr. José da Silva Borges); operação com a Sra. Marisa Monticelli; compra e venda de CUB's e pagamentos de salários não escriturados.

Quanto a esse item, releva esclarecer, mais uma vez, os fundamentos do lançamento. Com efeito, o saldo credor de caixa foi apurado a partir da desconsideração de suprimentos feitos ao CAIXA da empresa em que a fiscalização logrou comprovar destinação diversa da indicada na referida conta.

Identificou-se pagamentos mediante cheques cuja contrapartida contábil foi efetuada à conta CAIXA, sem que, contudo, houvesse, posteriormente, o registro de saída dos valores contabilizados na citada conta (CAIXA).

Tais verificações encontram-se devidamente detalhadas no demonstrativo CHEQUES DE EMISSÃO DA EMPRESA LANÇADOS A DÉBITO DA CONTA CAIXA (fls. 1.632/1.658).



Analisando-se a documentação reunida nos autos, conclui-se, em convergência com o decidido em primeira instância, estreita relação entre os documentos que atestam a destinação dos valores (pagamento a fornecedores de serviços e a empreiteiros) e os lançamentos feitos a débito da conta CAIXA, cabendo lembrar, mais uma vez, que os valores para os quais inexistia prova documental da destinação, foram desconsiderados pela Turma Julgadora, exonerando-se, a nosso ver acertadamente, o correspondente crédito tributário.

Na apuração em referência (saldo credor de caixa) foram desconsiderados, ainda, suprimentos de caixa que de acordo com os extratos bancários analisados tiveram por contrapartida cheques liquidados via sistema de compensação bancária, denotando, dessa forma, destinação diversa da apontada pela contabilidade da empresa.

Não merece guarida, portanto, a alegação da recorrente de que, tendo promovido o saque na *boca do caixa*, manteve as importâncias em seu poder, eis que a fiscalização trouxe aos autos comprovação de destinação diversa.

Na mesma linha, como bem ressaltou a autoridade de primeiro grau e já tivemos a oportunidade de comentar, também não procede o argumento da recorrente de que os extratos bancários não servem como base para lançamento, seja porque, no caso vertente, sua utilização foi limitada ao confronto das informações ali contidas com as registradas na contabilidade, não tendo sido usados, portanto, como suporte para constituição de crédito tributário, seja porque, em tese, *ex vi* do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os extratos bancários podem sim, servir de base para lançamento tributário.

Equivoca-se, ainda, a recorrente, quando alega que a autoridade de primeiro grau silenciou em relação a determinados argumentos expostos na impugnação (pagamentos a empreiteiras de mão de obra; prestação de serviços relativo à "estrutura"; recebimentos não escriturados (Sr. José da Silva Borges); operação com a Sra. Marisa Monticelli; compra e venda de CUB's e pagamentos de salários não escriturados). Com efeito, como poderá ser observado no fragmento da decisão de primeiro grau abaixo transcrito, a Turma Julgadora esclareceu, acertadamente, que as verificações empreendidas pelos agentes fiscais objeto de



questionamento visaram, tão-somente, reunir elementos que possibilitassem criar a convicção da real existência de registros paralelos por parte da empresa, ou seja, validar os documentos encaminhados pelo Ministério Público Federal.

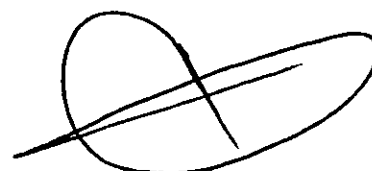
Frise-se, outrossim, que ao se referir à compra e venda de CUB's, pagamentos por serviços de intermediação na venda de imóveis, pagamentos de salários não escriturados e recebimentos não escriturados, a autoridade lançadora o faz no sentido de demonstrar a consistência da documentação encaminhada pelo Ministério Público. Baseia-se, para tanto, em inúmeros elementos que apontam para a existência de um controle de fatos financeiros não registrados na contabilidade apresentada pela contribuinte; tendo, inclusive, a referida autoridade logrado estabelecer vínculo entre diversas transações e os registros realizados indevidamente como suprimento de caixa.

Além dessas intimações, outras tantas, motivadas pela busca de informações e elementos que pudessem dar robustez à documentação encaminhada pelo Ministério Público, foram emitidas para terceiros envolvidos em operações com a atuada. Nesse sentido, foram intimadas as empresas IDL Empreiteira de Mão de Obra Ltda., Instaladora Ilha Ltda. e Sub Empreiteira de Mão de Obra Correia Mendes Ltda., além das pessoas físicas Marisa Monticelli e José da Silva Borges.

Em decorrência de tais intimações, foram trazidos notas fiscais e contratos de prestação de serviços firmados com as empreiteiras de mão-de-obra, além de declarações tomadas a termo (fls. 405 a 507); contratos de compra e venda de imóveis com recebimento de parte do valor contratado em bem imóvel (fls. 961 a 1072); extratos bancários acompanhados de relatório emitido pela empresa referente à movimentação de 28/09/2001 (fls. 1073 a 1075); cópia dos livros Razão e Diário (fls. 1076 a 1588); DIPJ/2001 e DIPJ/2002 (fls. 1589 a 1631).

ACRÉSCIMOS COBRADOS SOBRE VENDAS – CÔMPUTO NA RECEITA BRUTA

Reiterando argumentos anteriores, a recorrente alega, ainda, que os juros cobrados contratualmente são os compensatórios, pois não ultrapassam 1% ao mês, não sendo remuneratórios, como defende o item 3 do Parecer Normativo CST nº 63, de 1975, citado no acórdão recorrido. Quanto à correção monetária, alega que é mera recomposição dos valores de compra da moeda, devendo, por isso, seguir o mesmo tratamento do principal.

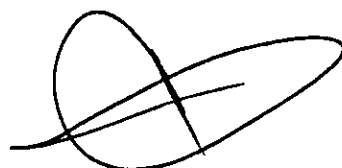


Reproduzindo o art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995, e traçando um paralelo com disposições da Lei nº 9.718, de 1998, afirma que a RECEITA BRUTA abrange, além do faturamento, todas as outras receitas não operacionais da pessoa jurídica (reproduz disposições do ADN COSIT nº 7/93; da IN SRF nº 104/98; da Lei nº 10.931/04 e fragmentos de parecer a ela respondido).

De início, esclareça-se que, como bem salientou a própria recorrente, o conceito de receita bruta para fins de determinação do valor do imposto devido no regime de apuração com base no lucro presumido é o estampado no art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995, conforme remissão contida no também citado art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996. Nesse diapasão, não cabe traçar paralelo com a definição de faturamento contida na Lei nº 9.718, de 1998.

No caso vertente, observadas as disposições contidas no art. 144 do Código Tributário Nacional, em especial a que esclarece que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, resta indubitável que os acréscimos às prestações, no caso de operação imobiliária, tinham, à época da ocorrência dos fatos que aqui se encontram sob apreciação, tratamento tributário distinto do dispensado ao preço pago pelo imóvel no regime de tributação com base no lucro presumido. Na mesma linha do entendimento esposado pela autoridade de primeiro grau, e em consonância com a interpretação feita através do Parecer Normativo CST nº 63, de 1975, tratando-se de alienação de imóveis em que os respectivos contratos têm previsão de duas transações distintas, isto é, uma operação de compra e venda, por preço determinado; e outra de financiamento do referido preço, os acréscimos relativos a esse financiamento não integram o preço da transação, razão pela qual não podem ser submetidos ao coeficiente de presunção na determinação das exações devidas, mas, sim, às regras contidas no art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), *verbis*:

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e



240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

[...]

GRIFO NOSSO

Tal entendimento é fortalecido pela edição da Lei nº 11.196, de 2005, que, objetivando trazer incentivos aos empreendimentos imobiliários no país, modificou o tratamento aqui referenciado, conforme art. 34 abaixo transcrito.

Art. 34. Os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passam a vigorar com a seguinte redação:

**Art. 15.*

.....
.....

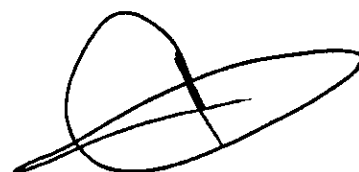
*§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.**

Esclareça-se, por relevante, que, consoante as disposições contidas no art. 132 do diploma em referência, o preconizado pelo art. 34 da citada lei só produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2006.

INDEVIDA APLICAÇÃO DA MULTA NO PERCENTUAL DE 150%

Esclarecendo que os agentes fiscais aplicaram a multa qualificada na omissão de receitas oriunda da taxa de administração não escriturada e no saldo credor de caixa, a recorrente reitera razões trazidas em sede de impugnação acerca da suposta ilicitude das provas coletadas, e, adiante, contestando a decisão de primeiro grau, argumenta:

- que ficou demonstrado que o Conselho de Contribuintes entende que não deve incidir tributação sobre taxa de administração;



- que, relativamente ao saldo credor de caixa, comprovou a origem de todos os cheques emitidos.

Adiante, reproduzindo os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, reafirma que não houve dolo em sua conduta.

Esclareça-se, preliminarmente, que a autoridade fiscal restringiu-se a aplicar a multa qualificada nas infrações cujas apurações dependeram dos documentos enviados pelo Ministério Público Federal. Nesses casos, como já dissemos, os fatos retratados na citada documentação não foram consignados na escrita oficial da empresa, isto é, só foram registrados nos controles paralelos mantidos por ela.

No que tange aos citados controles paralelos, extrai-se da decisão prolatada na ação penal (fls. 1.873/1.881) os seguintes fragmentos:

Consta dos autos que em meados de janeiro de 2002, os denunciados Jarbas Pereira e Moacir Roberto Ceni Junior, aproveitando-se da condição de ex-funcionários da Empresa Magno Martins Engenharia Ltda, utilizando-se de suas senhas de acesso à entrada, subtraíram do arquivo da mesma, 14 (quatorze) caixa que continham documentos de elevada importância para a empresa.

...

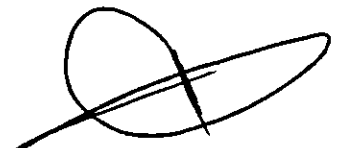
No que tange a materialidade do injusto, a mesma vem pacificada através do boletim de ocorrência de f. 11/12 e pelo termo de apreensão de f. 15, onde restaram apreendidas, em poder do co-denunciado Moacir Roberto Ceni Junior, quatorze caixas de papelão lacradas, contendo em seu interior diversos documentos da empresa vítima.

...

Como se vê, a própria peça acusatória atesta que a conduta dos denunciados foi no sentido de buscarem o mencionado valor por conta de serviços ditos prestados junto ao órgão empregador.

...

A perícia contábil realizada junto à justiça obreira, deixou assente que a contabilidade relativa aos pagamentos ao acusado Jarbas, bem como aos demais empregados, ai incluído o acusado Moacir, eram realizados, em parte, dentro dos procedimentos legais, com os devidos lançamentos no



livro diário, o que era feito com base em folha resumo de pagamento, recibo de férias e outros. No entanto, também apurou o "expert" a existência de pagamentos a funcionários sem registros na contabilidade e sem o correspondente encargo social, principalmente recibos salariais sob código "100". Esse tal código "100", anotou o perito, também foi localizado transcrito nos documentos alvo da prática criminosa.

Ao que tudo indica, e isso decorre da prova documental, existia na empresa vítima duas contabilidades para efeitos de pagamentos aos funcionários, tanto que quando o fato eclodiu, várias entidades constituídas vieram nesta unidade jurisdicional tomar conhecimento do teor dos documentos que estavam acondicionados nas 14 caixas apreendidas, o que é notório pelos documentos requerendo vista do processo para tanto, o que restou deferido em várias partes da instrução processual.

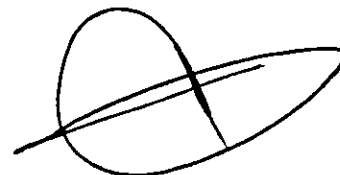
...

De toda a prova colacionada, não se pode dizer que a pretensão dos acusados era indevida, eis que a perícia também realizou cálculos sobre a participação dos empregados nos resultados da empresa.

Já se decidiu, "mutatis mutandis": "Se a vantagem pretendida pelo acusado não era indevida, pois cuidava de se reembolsar do dinheiro que fornecera à vítima, ainda que à força, o delito tipificado é o de exercício arbitrário das próprias razões e não o de extorsão" (RT 422/300).

(GRIFOS NOSSO)

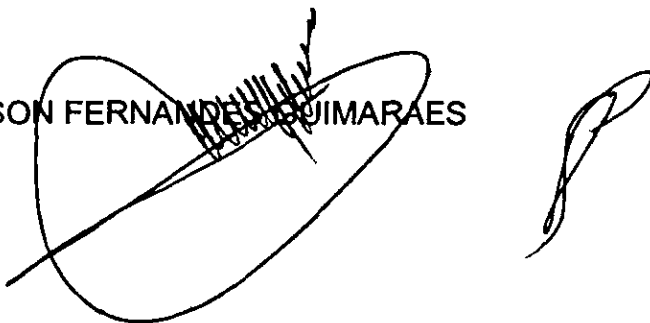
Tal transcrição nos autoriza concluir, de forma inequívoca, sobre a manutenção, por parte da recorrente, de controles paralelos, cujos fatos ali consignados não eram refletidos na contabilidade oficial. Não fosse o encaminhamento da documentação pelo *parquet* federal, teria sido difícil para autoridade fiscal concluir pelos suprimentos fictícios feitos ao caixa, bem como constatar as omissões de receitas promovidas pela empresa. Diante desse contexto, não nos parece que possa restar dúvida acerca da aplicação da multa qualificada, eis que os fatos relatados pela autoridade fiscal revelam conduta que, por si só, indica a intenção de evitar o conhecimento, por parte da Administração Tributária, de elementos essenciais à constituição de créditos tributários.



Diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.

WILSON FERNANDES GUIMARAES

A large, stylized handwritten signature in black ink, written over the printed name 'WILSON FERNANDES GUIMARAES'. The signature is highly cursive and loops around the text.