



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Iam-4

Processo nº : 13661.000071/94-14
Recurso nº : 113.043
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1992 a 1994
Recorrente : ITALIAN PALACE HOTEL LTDA
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA-MG
Sessão de : 28 de janeiro de 1999
Acórdão nº : 107-05.515

OMISSÃO DE RECEITAS – 1 - O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção. 2) Restando comprovado que os recursos aportados pelo sócio majoritário da empresa, juntamente com os empréstimos obtidos, eram bastantes para a construção do edifício, insubsiste a presunção de desvio de receitas da sociedade.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITALIAN PALACE HOTEL LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 1999

Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.



Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

Recurso nº : 113.043
Recorrente : ITALIAN PALACE HOTEL LTDA

RELATÓRIO

ITALIAN PALACE HOTEL LTDA., empresa qualificada nos autos, além de outra infração com a qual concordou, foi autuada por omissão de receitas operacionais mantidas à margem da contabilidade e utilizadas na contrapartida de aplicação de recursos próprios na construção de um edifício em Poços de Caldas-MG., destinado à implantação de um novo hotel, e que figurava no contrato de financiamento firmado com o Banco Francês e Brasileiro S. A., banco agente do POC-Programa de Operações Conjuntas -BNDES.

O fisco lançou contra ela o Imposto de Renda- Pessoa Jurídica, o PIS-Faturamento, a Contribuição para a Seguridade Social, e a Contribuição Social sobre o Lucro.

A empresa alegou em sua impugnação ao lançamento do imposto de renda e dos lançamentos reflexos (fls. 98/101) que a fiscalização baseou-se exclusivamente em compromisso formalmente admitido pela empresa em contrato de financiamento solicitado ao BNDES, de aplicar recursos próprios, mas que na prática não ocorreram. Afirmar que a única fonte de renda que possuía era uma unidade hoteleira de Três Corações, MG., pequeno e modesto hotel, ocupado durante a semana por viajantes em trânsito, cobrando diárias compatíveis a esse tipo de atividade hoteleira, a qual não tinha condições físicas de gerar receita nos montantes elevados imputados como omissão de receitas. Daí, requereu perícia para apurar esse fato, indicando perito e os quesitos que desejava ver respondidos pelos Srs. peritos. Sustenta que não lhe cabe fazer a prova negativa pretendida pelos fiscais de que não aportara os recursos apontados por eles, e sim a quem acusa demonstrar o oposto, com base em elementos seguros e não simples presunções. Diz que a construção do prédio iniciou-se sob a responsabilidade da pessoa

Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

do seu sócio majoritário Paulo Roberto Miguel da Costa que, não podendo concluir a obra buscou financiamento junto ao BNDES. Como este só financiava pessoas jurídicas, foi o empreendimento incorporado ao ativo da impugnante em agosto de 1988, permanecendo sob sua responsabilidade até agosto de 1992. A incorporação foi apenas formal.

A empresa sustenta também que os recursos aplicados pelo sócio e os financiamentos obtidos eram suficientes para concluir a obra. Junta laudo técnico ao processo, intitulado INFORMAÇÕES PARA ARQUIVO NO REGISTRO DE IMÓVEIS (Lei nº 4.591, de 16/12/64), art. 32) e requer perícia para comprovar suas alegações de defesa, indicando o mesmo perito. Diz que o custo unitário da área construída é o do SINDUSCON, o mesmo utilizado pelo fisco em seus arbitramentos.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência, motivando a sua convicção nos seguintes fundamentos de fato e de direito. Não há como se aceitar a alegação da parte de que o agente financeiro teria liberado as parcelas do financiamento sem a comprovação por parte da contribuinte de sua contrapartida, já que é clara a cláusula nona do contrato nesse sentido. Em primeiro lugar, a empresa diz que o sócio majoritário arcou com uma parcela correspondente a 36,86% do custo total, ou seja, R\$ 950.000,00, parcela essa informada pelos valores históricos em sua declaração de rendimentos. Em segundo lugar, não é certo que os recursos apontados pelo BNDES, via agente financeiro, foram suficientes para a finalização da obra. Utilizando a planilha do SINDUSCON, para o tipo de construção e para a área total de construção do prédio, sem se computar as despesas com mobiliário e decoração, o julgador chegou à conclusão de que houve um valor a descoberto da ordem de 1.128.544,01 UFIR.

O julgador "a quo" manteve o lançamento do imposto de renda, do COFINS e da Contribuição Social, e excluiu a exigência do PIS-Faturamento, porque com base nos Dec.lei 2.445/88 e 2.449/88.

Na fase recursal, a empresa alega cerceamento do seu direito de defesa pelo silêncio da decisão de primeira instância sobre o seu pedido de perícia. No mérito, diz

Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

que os elementos em que se baseou a fiscalização não passa de um orçamento de recursos necessários à execução da obra, através do qual é definido o valor do financiamento cedido pelo sistema BNDES. É do conhecimento geral, afirma, que o processo de formação desses orçamentos é inverso, ou seja, parte-se do valor do financiamento que se deseja obter para montar-se uma previsão orçamentária que permita a liberação do financiamento solicitado. Assim, as previsões orçamentárias chamadas "Cronogramas de Usos e Fontes do Projeto" (fls. 15, 27 e 38), sempre estão superavaliadas e, também são constantemente reajustadas para permitir a liberação de financiamentos complementares necessários ao término da obra, como ocorre no presente caso. Em seguida, procura demonstrar através de exemplo o acerto de sua afirmação e a superposição de valores e a incerteza da base de cálculo adotada pelo fisco, realizada em "cascata" e de forma presuntiva, sem amparo legal. Assevera que o ônus da prova cabe a quem alega, e esta norma está consolidada no art. 223 e parágrafos do RIR/94. Contesta os fundamentos da decisão recorrida e apresenta cálculos no sentido de suas alegações. Por fim, junta laudo técnico relativo ao custo da obra, mais detalhado do que o já anexado às fls. 102 a 111. Insiste na realização de perícia para a confirmação de seus esclarecimentos.

Esta Câmara, reconhecendo que, realmente a autoridade julgadora de primeira instância não apreciou o pedido de perícia e diligência apresentado pela empresa em sua impugnação, e em face do disposto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, que assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, e bem assim o que dispõe o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, anulou a decisão de primeira instância por preterição do direito de defesa da parte, para que outra fosse proferida, em boa e devida forma (fls. 161/165).

Nova decisão figura às fls.166/173. Nela a autoridade julgadora persevera nos mesmos fundamentos desenvolvidos na decisão anterior para repelir as razões de defesa apresentadas. Reconsidera, contudo, os seus cálculos para concluir que o valor a descoberto seria de 984.020,47 UFIR e que fica patente que o hotel não foi construído

Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

apenas com os recursos financiados. O valor a descoberto, diz o julgador, foi apurado de maneira favorável ao contribuinte, aceitando como verdadeiro o número por ele apresentado a título de recursos aportados pelo sócio, o que pode explicar a diferença entre esse valor e a contrapartida apurada pela fiscalização.

Por fim, nega a realização das perícias requeridas pela defesa. A primeira, referente à sua impossibilidade de gerar as receitas consideradas omitidas, ao argumento de que elas não guardam necessariamente relação com as instalações físicas do contribuinte ou com a sua atividade declarada. A segunda, solicitada com o objetivo de que o profissional se manifeste sobre o custo estimado da construção com base na tabela do Sinduscon/MG, também é desnecessária porque a autoridade julgadora considerou em seus cálculos a planilha apresentada.

Foi confirmado pela nova decisão, o afastamento do PIS-Faturamento e a manutenção dos demais lançamentos reflexos, com base no princípio da decorrência. Também foi reduzida a multa de lançamento de ofício para 75%, em face do disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27/12/96.

Em nova petição recursal (fls. 178/180), a empresa discorda das razões que fundamentaram o julgado, reitera os termos do recurso voluntário de fls. 134 a 146 aos quais acrescenta os seguintes fatos :

Inicialmente, contesta o entendimento da autoridade julgadora de que receitas omitidas não guardam relação com as instalações físicas do estabelecimento do contribuinte ou sua atividade declarada. Na falta de qualquer prova indiciária no procedimento fiscal da prática de atividades ilícitas ou não declaradas, é forçoso admitir-se que qualquer presunção de omissão de receita deverá guardar conformidade com a capacidade máxima de geração de receita em razão das instalações físicas ou atividade declarada pelo contribuinte. Afirmar ser importante na formação da convicção dos julgadores a conclusão de que o montante das receitas omitidas imputadas ao hotel constitui um absurdo em relação à sua capacidade máxima de geração de receita,

Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

claramente demonstrada no processo através de laudo técnico. E continua, afirmando que considera os laudos técnicos juntados ao processo como suficientes para demonstrar a veracidade das suas alegações; porém, se dúvidas ainda subsistirem, torna-se indispensável que sejam dirimidas pelas perícias necessárias, em conformidade com os quesitos já formulados a fls.144, devendo-se destacar que o custo da obra, questão central deste processo, foi determinado através de dois laudos técnicos, um utilizando os critérios da planilha SINDUSCON/MG, sempre utilizada pelo fisco no arbitramento do custo de construção de imóveis, outro utilizando os critérios definidos pela NBR-5676/89 (avaliação de imóveis urbanos procedimentos da associação Brasileira de Normas Técnicas) e pela NB-140 (procedimentos do Instituto Brasileiro de Avaliação e Perícias de Engenharia), chegando ambos a valores muito próximos. Apesar de não concordar com a análise dos números feita pela decisão recorrida (em sua nova versão), e na qual baseou-se para manter o crédito tributário exigido, é importante salientar que os laudos trazidos ao processo para fixar o custo da obra foram aceitos, fixando-se o custo total da mesma em R\$ 2.577.052,17, com data em setembro de 1994 , ou 4..151.764,13 UFIR.

A recorrente destaca alguns fatos, quanto à análise dos números:

a) Os quadros demonstrativos desenvolvidos pela decisão chegam a um valor a descoberto de 984.020,47 UFIR, já bastante inferior ao montante das receitas supostamente omitidas, que totalizam 1.482.869,87 UFIR (veja, fls. 138);

b) As instalações do hotel, no final de 1994, foram alugadas a outra pessoa jurídica, ainda funcionando a título precário, com a maioria de seus apartamentos inacabados, sendo o HABITE-SE somente fornecido em abril de 1996, conforme fls. 156, 157 e 158; portanto, os gastos com mobiliário e decoração não constam do laudo de avaliação do custo da obra porque são posteriores ao mesmo e à própria autuação.

c) De qualquer forma, mesmo que se aceite a destinação de apenas 73% do montante correspondente às parcelas liberadas pelo BNDES para cobertura dos custos de construção do hotel, reservando-se 27% para os gastos com equipamentos de apoio e

Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

decoração, não alcançados pelo laudo , como deseja a decisão recorrida, sua análise numérica foi ultrapassada pelos fatos, uma vez que os recursos destinados pelo sócio foram arbitrados em demonstrativo (cuja copia anexa agora) que faz parte da Decisão DRJ-JFA/MG No. 1.768/96, integrante do processo 10660.000860/945-03, de interesse da pessoa física, tendo sido confirmada pelo Acórdão No. 102-42.048/97 do Primeiro Conselho de Contribuintes já transitado em julgado.

d) Logo é, inevitável que o montante de recursos destinados pelo sócio que consta do quadro demonstrativo da decisão recorrida seja substituído pelo valor arbitrado pelo fisco em procedimento findo administrativamente que agora não pode mais ser ignorado, sendo que os valores arbitrados mensalmente com uso da Tabela Sinduscon/MG., depois de transformados em UFIR (conforme cálculos em tabelas anexas), resultam em 2.628.730,08 UFIR.

e) Assim, dentro do próprio quadro desenvolvido pela decisão recorrida, os números seriam os seguintes:

1.Custo da construção do hotel (tabela Sinduscon/MG)	4.151.764,13 UFIR
2.Recursos do sócio	2.628.730.08 UFIR
3.Recursos BNDES, menos rubricas de ...	1.722.264.67 UFIR
4.Recursos disponíveis	4.350.994.75 UFIR
5.Valor a descoberto	NIHIL

Conclui, com base nessa demonstração, que o valor tido como a descoberto desaparece, facilitando a conclusão de que, retirando-se do custo final da obra o financiamento obtido, o restante foi coberto através de recursos aplicados pelo sócio majoritário, como pessoa física, no período compreendido entre agosto de 1988 e agosto de 1992, cujos valores históricos foram declarados pelo mesmo e posteriormente arbitrados pelo fisco.

Arremata, dizendo que o fisco está imputando à pessoa jurídica a mesma omissão de receita já imputada ao seu sócio majoritário, na condição de pessoa física.

É o Relatório.



Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - Relator.

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

No momento em que o julgador nega a realização de perícia para apurar se teria havido omissão de receitas no único estabelecimento da empresa em operação, ao argumento de que receitas omitidas não guardam necessariamente relação com as instalações físicas do contribuinte ou com sua atividade declarada, e não apresenta outros elementos para servirem de base a uma perícia, deixa a acusação fundada em mera suposição de desvio de receitas da pessoa jurídica.

Vale lembrar que a empresa sustentou não ter ingressado com sua parte prevista no contrato de financiamento. É certo que dificilmente o agente financeiro iria tolerar a falta de contraprestação por parte da financiada. O fato é muito estranho e merecia uma investigação maior, inclusive junto ao agente do BNDES que participou da operação de financiamento da construção do edifício hoteleiro.

Com efeito, a empresa alegou, além da afirmação de que não aportara os recursos das contraprestações que serviram de base para a acusação de desvio de receitas operacionais, que houve, como seria comum nesses casos, superavaliação dos valores orçados, a justificar a construção exclusivamente com os recursos do financiamento.

A essa altura, caberia ao fisco, em face do disposto no art. 678 § 2º do RIR/80 (RIR/94 art. 894 § 1º), infirmar os esclarecimentos prestados pela fiscalizada e não exigir dela prova negativa. O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário

Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

Além disso, a empresa esclarece em seu recurso que o fisco tributou a pessoa física do sócio majoritário por aportes de recursos que foram arbitrados em 2.628.730,08 UFIR em demonstrativo que faz parte da Decisão DRJ-JFA/MG No. 1.768/96, integrante do processo 10660.000860/945-03, de interesse da pessoa física, tendo sido confirmada pelo Acórdão No. 102-42.048/97 do Primeiro Conselho de Contribuintes já transitado em julgado.

Se assim é e não foi comprovado no processo da pessoa física que os recursos por ela utilizados provieram da recorrente, não se pode tributar sequer a pessoa jurídica por decorrência do processo da física.

Ora, se o próprio fisco e a Egrégia Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes assim concluíram, restou comprovado que a construção foi paga sem que a recorrente fizesse os aportes que a fiscalização lhe atribuiu, fato em que se baseou para imputar à sociedade desvio de receitas.

Deixo de apreciar a preliminar de cerceamento do direito da parte e de seu pedido de perícia, em face do disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, introduzido pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/93.

Processo nº : 13661.000071/94-14
Acórdão nº : 107-05.515

Nestes termos, dou provimento ao recurso para afastar a exigência do imposto de renda e das contribuições lançadas por decorrência.

Sala das Sessões, 28 de janeiro de 1999.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES