



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13707.000603/96-30
Recurso n.º : 117.655
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1992 a 1994
Recorrente : W & D MADEIRAS LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro – RJ.
Sessão de : 12 de novembro de 1998
Acórdão n.º : 101-92.417

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL- PERÍCIA- Tem-se como não formulado o pedido de perícia que não observou o determinado no artigo 16 do Decreto 70.125/72. Não prevalece p

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Depósitos de origem não comprovada, feitos em contas correntes da empresa, de terceiros, e contas não cadastradas, que empresa declarou lhe pertencerem, autorizam a presunção de omissão de receita.

IRRF- LEI 7.713/88, ART. 35. Não prevalece a exigência em relação a período-base tributado com base no lucro presumido, uma vez que a incidência se dá sobre o lucro apurado de acordo com a legislação comercial. Em relação a período-base tributado pelo lucro real, legítima a incidência sobre as receitas omitidas, eis que as mesmas reduziram indevidamente o lucro líquido apurado de acordo com a legislação comercial. A norma do art. 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base.

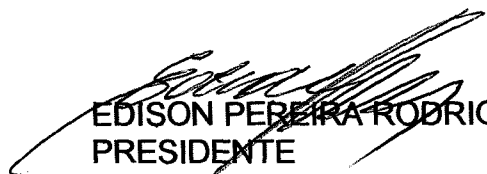
PIS- De acordo com a Lei Complementar 07/70, a base de cálculo do PIS é o faturamento do sexto mês anterior.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por W & D MADEIRAS LTDA.

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

15



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 16 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.468

Recurso n.º : 117.655
Recorrente : W & D MADEIRAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls 3/37), PIS/Faturamento (fls 164/173), FINSOCIAL (fls.174/178), COFINS (179/187), Imposto de Renda Retido na Fonte (fls 188/196) e Contribuição Social Sobre o Lucro (fls 197/210).

A infração cometida consistiu em omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não compovada. Conforme consta do Termo de Verificação e Constatação de fls 38/39, que faz parte integrante do auto de infração, os depósitos de que se trata foram feitos em contas correntes da empresa, de terceiros, e contas não cadastradas, e a empresa declarou que essas contas, apesar de algumas estarem em nome de terceiros e outras não cadastradas, pertencem à empresa e que seus depósitos têm como origem o movimento de venda de produtos por ela comercializados. Feito o cruzamento dos valores depositados nas diversas contas correntes , foram excluídas as simples transferências, referentes aos créditos que coincidiam em datas e valores, com débitos de outra conta, tendo sido considerada omissão de receitas a diferença apurada entre o total dos depósitos bancário e os lançados no Livro Diário, para o ano de 1991, e as receitas declaradas para os anos-calendário de 1992 e 1993.

Os lançamentos relativos ao PIS, ao FINSOCIAL, à COFINS, ao IRRF e à CSL são decorrentes da ação fiscal relativa ao IRPJ, e apresentam o seguinte enquadramento legal :

PIS- Art, 3º, b, da Lei Complementar 7/70, c.c. art. 1º parágrafo único, da Lei Complementar 17/73 e Regulamento do PIS/PASEP (Port. 142/82), Título 5, Capítulo I, seção 1, al. b, itens I e II.

FINSOCIAL- Art. 1º, § 1º, do Decreto-lei 1.940/82 e arts. 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial (Dec. 92.698/86) e art. 28 da Lei 7.738/89.

COFINS- Lei Complementar 70/91, arts. 1º a 5º.

IRRF- Art. 35 da Lei 7.713/88 e art. 44 da Lei 8.541/92.

CSL- Art. 2º e seus parágrafos da Lei 7.689/88 e arts. 38, 39 e 43, § 1º, da Lei 8.541/92.

A empresa impugnou as exigências, alegando, em síntese, que:

-A tributação adotou como base a soma dos depósitos tidos como não comprovados; uma vez que depósito significa apenas fluxo financeiro, que pode ser representado por rendimentos isentos ou não tributáveis, transferências de fundos entre investimentos de natureza diversa, valores recebidos de terceiros, etc., seu somatório não é consistente com a existência de uma receita sujeita ao imposto.

- A Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos, o art. 9º. inc. VII, do Decreto-lei 2.471/88 e a jurisprudência judicial e administrativa (da Câmara Superior de Recursos Fiscais) sustentam a ilegitimidade do lançamento com base em depósitos bancários..

-O critério de tributação baseado na soma dos depósitos não está correto, pois esses valores não comprovados podem produzir depósitos repetidos, correspondentes às suas reaplicações, correspondendo a um único rendimento. Assim, a suposta omissão deve levar em conta apenas o maior depósito não comprovado.

-A empresa optou pela tributação com base no lucro presumido, e que o lançamento deveria ter observado essa opção, porém o autuante tomou em conta um acréscimo puro e simples do resultado, sem qualquer dedução a título de despesa.

-O Acórdão 101-79401 manifesta o seguinte entendimento :

“A diferença positiva entre a receita constante da escrituração fiscal e comercial, de um lado, e a indicação na declaração de rendimentos, de outro, caracteriza declaração inexata e não omissão de receitas. Em consequência, no regime do lucro presumido, se não excedido o limite previsto no art. 389 do RIR/80, a diferença será tributada por essa forma; no regime de lucro real, não haverá repercussão na fonte.”

-Os valores disponíveis um mês integram a conta para o mês subsequente, e assim quando se tributa o rendimento do mês de fevereiro, como correspondendo à soma dos depósitos , necessariamente tem-se que excluir o valor já tributado em janeiro.

-À época do lançamento, o imposto era calculado em bases anuais e não havia correção monetária ou juros contabilizados sobre as diferenças consideradas em bases, mensais, impondo-se rever a base de cálculo para excluir as transferências, receitas financeiras, cheques reapresentados, considerar que a alegada omissão deve incidir sobre o maior saldo, e não sobre a soma algébrica dos depósitos, tomar como data base para cálculo dos juros e correção monetária aquela em que deveria ser apresentada a declaração de rendimentos , ser considerados



considerados como rendimentos as receitas financeiras e outras que estavam sujeitas à tributação na fonte e que se constituem em origem para a tributação subsequente.

- Se o auto do IRPJ for considerado procedente, entende que o valor correspondente ao lançamento do primeiro período-base constitui reserva, que deve ser considerada na correção monetária do patrimônio líquido.

- Invoca o art. 138 do CTN para solicitar a realização de diligência.

- Alega, afinal, que a partir de 1/1/92 vigorou o art. 59 da Lei 8.383, que fixa multa de 20% indistintamente para todos os créditos não pagos no vencimento, seja os pagos espontaneamente, seja os decorrentes de lançamento de ofício. Tendo em vista o art. 106 do CTN, aplica-se o dispositivo imediatamente a fatos geradores pretéritos.

Para os lançamentos decorrentes, além das alegações já contidas na impugnação do IRPJ, acrescenta que o art. 138 do CTN determina a única forma de recompor a receita quando existem simples indícios de que não foi contabilizada corretamente, sendo obrigatória a realização dessa prova quanto requerida; devem ser expurgados da base de cálculo do Finsocial, da COFINS e do PIS os depósitos que não correspondam a faturamento; a tributação na fonte supõe necessariamente que o resultado tenha sido efetivamente distribuído aos sócios; o art. 35 da Lei 7.713 já mereceu apreciação judicial, tendo sido considerado inconstitucional; o lançamento do PIS se baseia nos Decretos-leis 2.445 e 2.449/88, que tiveram sua execução suspensa através da Resolução 49 do Senado Federal.

A autoridade singular julgou integralmente procedentes as exigências, reduzindo, porém, o percentual da multa de 100% para 75%, conforme determina o Ato Declaratório Normativo 01, de 07 de janeiro de 1997.

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho

Inicialmente, diz que as razões do indeferimento da perícia carecem de amparo legal e de fato, pois tem “reservas conceituais...ao critério de adotar depósitos bancários como sinônimo de lucro, ou seja, sobre o próprio mérito do lançamento e entende que a forma obrigatória de dirimir a questão é uma perícia contraditória cuja realidade se impõe por força de lei, não estando, por conseguinte, ao arbítrio da autoridade lançadora, deferi-la ou não neste caso”.

Quanto ao mérito, além das razões declinadas na impugnação sustentando a ilegitimidade do lançamento baseado em depósitos bancários, a inconsistência do critério que toma em consideração a soma dos depósitos, alega as seguintes incongruências no critério de apuração do tributo devido, que segundo entende, justificam a perícia:

a) No ano de 1991 foram objeto do lançamento duas parcelas, a primeira de Cr\$1.536.180.842,00, correspondente à falta de contabilização de depósitos bancários, e Cr\$86.180.993,00, correspondente a receitas omitidas relativas a revenda de mercadorias. Se os depósitos correspondem à receitas decorrentes da venda de mercadorias não submetidas à tributação, as duas parcelas não podem ser somadas, estando o valor da 2ª parcela já compreendido no valor da 1ª

b) No ano de 1992 o autuante somou o valor omitido ao declarado, mas o a tributação deve tomar em conta a diferença entre o declarado e o omitido, pois não havendo escrituração completa pelas normas que regulam o lucro presumido, o que se toma em conta é a totalidade das receitas, e essa, segundo o critério do autuante, é a soma dos depósitos, diminuindo-se necessariamente a parte já declarada e tributada.

c) A alíquota aplicável para apuração do lucro presumido é de 3,5%, de acordo com o art. 391.3 do RIR. Com a redação do art. 1º, §1º .1 do DL 1.895/81, só se aplicando a alíquota de 30% na hipótese do § 1º do art. 392, ou seja, quando as receitas operacionais superarem 15% da receita bruta operacional. Se o autuante e a decisão recorrida consideraram que os depósitos não contabilizados constituíam receita de revenda de mercadorias, sua tributação deveria ser ao percentual de 3.5% da receita declarada, e não na base de 30% sobre 50% do rendimento submetido à tributação. Anexa quadros a demonstrar a apuração que entende correta.

d) No ano de 1993 o autuante fez incidir o imposto de 25% sobre a totalidade dos depósitos bancários omitidos, mas como a tributação toma em conta o lucro presumido, a base de cálculo, tal como no item anterior, é de 3,5% da suposta receita não contabilizada, e não de sua integralidade.

Menciona doutrina e jurisprudência para fundamentar seu entendimento de que a tributação do imposto de renda na fonte só é possível se comprovada a efetiva distribuição aos sócios. Quanto ao PIS, diz que, tendo sido considerados inconstitucionais os Decretos-leis 2.445

e 2.449, de 1988, validando-se a Lei Complementar 7/70, a receita omitida em janeiro só afeta o PIS em julho, e não em fevereiro, como consta dos mapas.

Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional `às fls. 365/368

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo, razão pela qual deve ser conhecido.

Passo a examinar as razões declinadas pelo Recorrente.

1- Quanto ao pedido de perícia:

Prevê o diploma que rege o processo administrativo fiscal que, na impugnação, o contribuinte deve mencionar as perícias que pretenda sejam efetuadas, expondo os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados. No caso, não há como tomar em consideração o pedido de perícia formulado, eis que, além de não atender os requisitos previstos na lei, revela-se desprovido de qualquer objetividade, deixando entrever caráter meramente protelatório. Por outro lado, as “reservas conceituais” quanto ao mérito do lançamento declinadas não justificam a perícia, pois se referem à aplicação do direito, e serão apreciadas com o mérito. E mais, o artigo 148 do Código Tributário Nacional, mencionado como fundamento para a perícia ou diligência, não tem pertinência, pois diz respeito a arbitramento de valor ou preço, o que não ocorreu no presente caso. Desacolho o pedido de perícia.

2- Quanto à ilegitimidade do lançamento baseado em depósitos bancários

Ao presente caso não se aplicam o inciso VII do art. 9º do Decreto-lei 2.471/88 nem a Súmula 192 do TRF, que tratam de lançamento baseado **exclusivamente** em depósitos bancários, sem qualquer investigação, isto é, referem-se a procedimentos em que a fiscalização, de posse dos extratos bancários do contribuinte, soma os depósitos neles constantes e os considera receitas omitidas. Para esta exigência a fiscalização, de posse dos extratos, perquiriu a origem dos depósitos, excluiu os que representavam movimentação de recursos entre contas, devolução de cheques e aplicações financeiras, acatando, inclusive as indicações da empresa nesse sentido. Aqueles depósitos cuja origem a empresa não indicou autorizam a



presunção de que sejam oriundos de receitas omitidas, presunção essa desconstituível pela comprovação da origem dos recursos. Reiteradamente intimada a comprovar a origem dos depósitos, a empresa não logrou fazê-lo, tendo, aliás, informado serem provenientes das vendas da empresa. Os argumentos de que os valores tributados incluem depósitos repetidos, representados por reaplicações, são infundados, pois o levantamento fiscal já depurou o montante total das aplicações financeiras e das transferências entre contas. Assim, cada depósito remanescente tem origem própria, não advindo de outro depósito computado na base de cálculo, não se justificando tributar apenas o de maior valor.

Diga-se, ainda, que o Acórdão da CSRF invocado pela Recorrente cuida de caso em que o contribuinte comprovou a origem de mais de 90% dos depósitos questionados, todos referentes a valores não sujeitos à tributação, o que não tem qualquer semelhança com a presente hipótese, em que o contribuinte deixou de comprovar mais de 90% dos depósitos questionados.

3- Quanto aos critérios de apuração do imposto de renda devido:

Na apuração do imposto devido o autuante observou rigorosamente as prescrições legais. Assim :

a) para o período-base de 1991, tendo a empresa apresentado declaração com base no lucro real, tributou o total da receita omitida (Cr\$1.536.180.842,00) à alíquota vigente para aquele período (30%, conforme art. 10 da Lei 7.689/88). Equivocou-se a Recorrente ao dizer que naquele período o autuante somou duas parcelas, pois a segunda parcela por ele mencionada no recurso (Cr\$86.180.993,00) corresponde, na realidade, a receita omitida em janeiro de 1992, e só nesse ano tributada.

Nos anos de 1992 e 1993 a Recorrente apresentara declaração pelo lucro presumido.

JE

E para esses períodos-base o autuante não somou o valor omitido ao declarado, tributando o total, conforme alega a Recorrente. Ao contrário, em 1992, tributou à alíquota de 30 % montante equivalente a 50% das receitas omitidas, conforme determina o art. 6º da Lei 6.468/77. O imposto incidente sobre o lucro presumido, correspondente a 3,5% da receita bruta operacional declarada em cada um dos meses desse ano-calendário está apurado em separado e o imposto declarado foi diminuído do total do imposto lançado de ofício (ver fls 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 32). E em 1993 tributou a 25% o total das receitas omitidas, de acordo com o que prevê o artigo 43 da Lei 8.541/92.

3- Quanto ao Imposto de Renda na Fonte.

Uma vez que o art. 35 da Lei 7.713/88 tem por base o lucro líquido do período-base apurado com observância da legislação comercial, com os ajustes determinados, não pode prevalecer a exigência relativa ao ano calendário de 1992, que não toma em consideração aquele parâmetro (lucro líquido apurado com observância da legislação comercial), eis que naquele período a empresa foi tributada pelo lucro presumido.

Para o período-base de 1991, em que o contribuinte prestou declaração com base no lucro real, a tributação pelo referido art. 35 encontra respaldo, eis que ao omitir receitas a empresa reduziu indevidamente o lucro líquido do exercício apurado de acordo com a legislação comercial. Sobre a alegada necessidade de provar a efetiva distribuição aos sócios para incidir a tributação, oportuno transcrever manifestação do Ministro Marco Aurélio, do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n º 197.744-2- RS.

“IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO COTISTA. A norma insculpida no art. 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior.”

O mesmo Ministro Marco Aurélio no (RE 172.058-1 SC, assim entendeu:

“Relativamente às sociedades por quotas, cumpre perquirir, à luz do contrato social, a disciplina do lucro líquido. Prevista a imediata disponibilidade econômica ou mesmo jurídica ou, ainda, definição diversa a exigir a



manifestação de vontade de todos os sócios, tem-se o fato gerador fixado no artigo 43 do CTN. No caso, não se abre campo à aplicação da Lei das Sociedades por Ações, porque sempre subsidiária, a depender do silêncio do contrato social e da compatibilização ante as regras mínimas constantes no Decreto 3.708/19”.

Para afastar a tributação, caberia ao contribuinte trazer prova de que o contrato social não prevê a disponibilidade imediata do lucro para os sócios nem definição diversa a exigir manifestação de vontade dos mesmos.

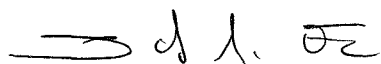
Para o ano calendário de 1993, a distribuição constitui presunção legal absoluta (Lei 8.541/92, art. 44), não admitindo prova em contrário.

4- Quanto ao PIS.

Assiste razão ao contribuinte no que se refere ao PIS. É que o lançamento se funda na Lei Complementar 07/70, de acordo com a qual, a base de cálculo era o faturamento de seis meses atrás, e não o do mês anterior, como foi considerado no cálculo do crédito . Portanto, todo o lançamento deve ser alterado, razão pela qual não pode prevalecer a exigência.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1992 , bem como, para cancelar a exigência relativa ao PIS.

Sala das Sessões - DF, em 12 de novembro de 1998



SANDRA MARIA FARONI

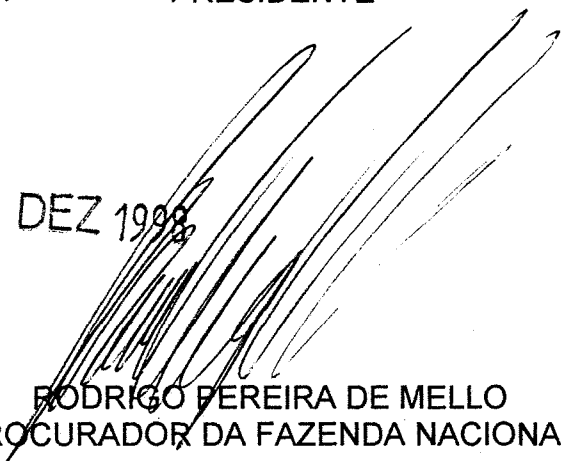
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 22 DEZ 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL