



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Recurso nº. : 116.215  
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1992 e 1993  
Recorrente : SOCOABA – SOCIEDADE COMERCIAL DE AUTOMÓVEIS BARIRI  
LTDA.  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 14 de outubro de 1998  
Acórdão nº. : 101-92.346

**IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA**

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

**CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL**

**CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL**

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/FATURAMENTO**

**NULIDADES** – Não tendo sido vulnerado o artigo 59 e seus incisos do Decreto número 70.235/72, que rege o processo administrativo-fiscal, não há que se falar em nulidade do lançamento ou da decisão de primeira instância, mormente quando a peça vestibular descreve com detalhes as irregularidades imputadas à empresa, fazendo-se acompanhar de farta documentação e demonstrativos, sendo certo que imperfeições no enquadramento legal e erros de cálculo não maculam procedimento, tendo em vista a ampla defesa manifestada pela recorrente nas fases impugnativa e recursal.

**OMISSÃO DE RECEITAS** – A compra de veículos em nome de terceiros e a subsequente venda sem os necessários registros contábeis importa em omissão de receita com a aplicação da penalidade exasperada, pois, na hipótese, está configurado o evidente intuito de fraude.

**OMISSÃO DE RECEITAS** – A contabilização dos valores de comissões recebidas por intermediações comerciais em valores inferiores aos efetivamente ocorridos, configura omissão de receitas, devendo, entretanto, o fisco, ao estabelecer as bases de cálculo, levar em conta valores que realmente foi deduzidos das comissões auferidas pela pessoa jurídica.

**OMISSÃO DE RECEITAS** – Os suprimentos de numerário feitos pelos sócios à pessoa jurídica devem ter a origem e a efetividade da entrega adequadamente comprovadas, sob pena de, assim não o fazendo o sujeito passivo, ficar tipificada a hipótese de omissão de

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

receitas a que alude o artigo 181 do Regulamento aprovado pelo Decreto número 85.450/80.

**DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS** – Possuindo a pessoa jurídica lucros acumulados e ou reservas de lucros, as importâncias emprestadas aos sócios, sem cobrança de quaisquer encargos, configuram Distribuição Disfarçada de Lucros, ensejando a glosa da despesa de correção monetária correspondente à indevida manutenção dos valores mutuados no patrimônio líquido.

**INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA** – Os créditos da pessoa jurídica para com seus sócios devem ter os seus valores corrigidos, excetuando-se a correção monetária do período de fevereiro a novembro de 1991, face à ausência de indexador.

**TRIBUTAÇÃO COM BASE EM PERÍODO MENSAL NO ANO CALENDÁRIO DE 1993** – Se a pessoa jurídica optou indevidamente pelo lucro presumido, tendo, no correr de todo o período-base recolhido o IRPJ e a CSL pelo critério de estimativa, considerando que o artigo 23 da Lei número 8.541/92 facultava-lhe a opção pela tributação anual dos seus resultados, não cabe o lançamento de referidos tributos com base em apuração mensal.

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS** – Em virtude das diversas matérias excluídas de tributação, o valor da glosa dos prejuízos fiscais deve ser feito, adequando-se, assim, aos novos valores tributáveis que remanesceram após a decisão administrativa.

**REPERCUSSÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO** – Se a infração fiscal abrange mais de um exercício, alcançando correção monetária de períodos base sucessivos, é mister considerar-se os efeitos da correção monetária da reserva oculta formada com os valores tributados no primeiro exercício.

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/FATURAMENTO** – Tendo em vista a inconstitucionalidade dos Decretos lei 2445/88 e 2449/88, como decidido pelo Excelso Pretório, descabe a cobrança do PIS/FATURAMENTO, impondo-se o seu cancelamento.

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE** – A revogação do artigo 8º do Decreto lei 2063/83 pelos artigos 35 e 36 da Lei número 7.713/88 impõe o cancelamento da exigência fiscal apoiada no dispositivo revogado.

**IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO** – Não existindo previsão legal para a exigência do Imposto Sobre o Lucro Líquido sobre valores que presumidamente afetam o lucro líquido do exercício, não prevalece a cobrança.

**DECORRÊNCIA** – Se dois ou mais lançamentos apoiam-se no mesmo suporte fático, devem lograr idênticas decisões, resguardadas as peculiaridades próprias a cada um deles.

Recurso parcialmente provido

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCOABA – SOCIEDADE COMERCIAL DE AUTOMÓVEIS BARIBI LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada, e no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 NOV 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL..

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

Recurso nº. : 116.215  
Recorrente : SOCOABA – SOCIEDADE COMERCIAL DE AUTOMÓVEIS BARIRI LTDA.

## RELATÓRIO

SOCOABA – SOCIEDADE COMERCIAL DE AUTOMÓVEIS BARIRI LTDA, qualificada nos autos, recorre para este Conselho contra decisão do Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto – SP, que julgou parcialmente procedentes exigências fiscais formuladas através Autos de Infração de fls. 03/09(IRPJ), 90/93(PIS), 106/108(FINSOCIAL), 116/118(COFINS), 126/129(ILL), 130(IRFONTE) e 138/142(CSL).

O Auto de Infração relativo ao IRPJ descreve as seguintes irregularidades:

1. Omissão de receitas pela insuficiência de contabilização de comissões pagas pela Autolatina Brasil S.A. , nos valores de 571.577,53(exercício de 1991), 13.505.053,64(exercício de 1992), 5.426.961,66(06/92), 49.737.320,80(12/92), 239.376.384,97(02/93), 235.816.682,78(03/93), 62.731.754,31(04/93), 42.135.451,78(05/93), 879.467.111,24(06/93), 1.236.953,34(08/93) e 1.631.989,75(10/93), conforme detalhado no item 6 do Termo de Verificação Fiscal;
2. Omissão de receitas por suprimento de numerário, sem comprovação da origem e da entrega, nos valores de 13.650.000,00(1991), 51.500.000,00(1992), 42.000.000,00(06/92) e 282.000.000,00(12/92), conforme item 5 do TVF;
3. Omissão de receitas por falta de contabilização da comercialização de veículos adquiridos da Autolatina em nome da “frotista” Transportadora G.B. Bariri Ltda, conforme item 1 do TVF, nos valores de 8.696.029,33(1991), 25.917.518,84(1992), 59.014.486,83(06/92), 900.097.346,00(12/92) e 1.689.787.416,00(02/93);
4. Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido conforme item 4

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

- do TVF, nos valores de 18.324.865,85(06/92) e 139.112.688,94(12/92);
5. Insuficiência de receita de correção monetária que não foi realizada relativamente a créditos da empresa para com seus sócios, nos valores de 85.702.204,75(06/92) e 237.592.682,74(12/92), conforme item 3 do TVF;
  6. Glosa de despesa de correção monetária de lucros acumulados em virtude de DDL, por empréstimos a pessoa ligada, conforme item 2 do TVF, nos valores de 3.301.522,73(1991) e 161.523.138,09(1992);
  7. Compensação indevida de prejuízo fiscal, no valor de 959.300.449,00, em 12/92, tendo em vista as infrações apuradas em 06/92 e revertidas, conforme item 9 do TVF;
  8. Apuração incorreta da Base de Cálculo, conforme item 10 do TVF, nos meses de março a dezembro de 1993;
  9. Insuficiência de Imposto, no valor de 3.241,25, conforme item 8 do TVF;
  10. Inobservância dos requisitos legais, conforme item 7 do TVF, em 12/92, no valor de 11.492,38.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 27 a 48, que passo a ler em Plenário, a fiscalização descreve com detalhes as irregularidades apuradas no curso da auditoria procedida na SOCOABA, bem como de inúmeras diligências procedidas junto a terceiros.

Não se conformando com as exigências fiscais, a empresa apresentou a peça impugnativa de fls. 1261 a 1292, alegando, resumidamente, que:

- o fisco aceitou meras alegações da "GB", desacompanhadas de qualquer prova mais concreta, para considerar a impugnante como responsável pela aquisição e venda de 277 veículos e, a partir de esclarecimentos suspeitos e circunstâncias irrelevantes relacionadas a apenas 32 deles, partindo, pois, apenas de indícios incorretamente interpretados, efetuou a autuação;
- anteriormente à ciência do AI, a impugnante sofreu incomum campanha de divulgação por parte da imprensa, com injustificável quebra do sigilo fiscal e sérios prejuízos;



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

- o cadastramento de um frotista é feito através de uma concessionária e, assim, o frotista dirige seus pedidos para a própria Autolatina, mas através da concessionária que solicitava o respectivo faturamento, recebendo uma comissão e ficando responsável pelo pagamento do respectivo preço, caso não o fizesse o frotista, obrigando-se, ainda, a prestar os serviços normais relacionados aos veículos adquiridos: transporte dos veículos da concessionária até o destino, serviços de preparação da entrega, administração da garantia, manutenção de estoque de peças de reposição, distribuição de literatura técnica, etc.;
- todos os veículos vendidos pela montadora, a frotistas ou não, devem ser necessariamente entregues nas concessionárias que (e somente estas) estão autorizadas a fazer a entrega aos consumidores – o que confirma o procedimento adotado pela TRANSZERO, conforme correspondência recebida em 27 de janeiro de 1995;
- *“a circunstância de terem alguns compradores declarado que os veículos foram adquiridos da ou na SOCOABA deixa de ter o sentido pretendido pelos srs. Fiscais, se se considerar que, ficando os mesmos na SOCOABA à disposição da GB, entendendo esta de comercializá-los a terceiros, seria sempre na concessionária que os mesmos deveriam ser examinados e vistoriados por ocasião de sua entrega, sendo ao mesmo tempo inevitável que os funcionários da Requerente, até por cortesia relativamente à GB, como cliente importante que era, participassem desses procedimentos, ou até recebessem importâncias devidas à GB”;*
- *“as próprias remessas de numerário, bem como créditos e débitos nas contas junto à Autolatina entre a SOCOABA e a GB, também não têm o alcance que a tais operações pretende atribuir a fiscalização, uma vez que, sendo a concessionária vinculada à frotista, não só era a SOCOABA responsável pelos pagamentos devidos pela GB à montadora, como ainda o canal natural para a realização dos pagamentos devidos. Aliás, o fato de tais operações terem sido realizadas justamente na contabilidade dessas empresas junto à Autolatina evidencia acima de qualquer questão que tratava-se de*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*operação normal, e da qual nada se tinha a esconder. Houvesse nisso qualquer parcela de clandestinidade ou irregularidade, evidente due jamais tais transferências de numerário seriam processadas perante a própria montadora”;*

- *“enquanto que à Requerente não se solicitou qualquer esclarecimento, presumindo fraudulento tudo o que entendeu haver apurado contra a mesma, à GB, formalmente ligada a todas as operações, solicitou a fiscalização sucessivas informações e, mediante a simples correspondência de fls. 169, desamparada de qualquer elemento de convicção, acolheu tudo o que essa frotista declarou, sem considerar a sua manifesta suspeição, pelo óbvio interesse da GB em fugir às suas responsabilidades;*
- *“Era José Gimenes Junior(falecido em 19.10.92) quem sempre esteve à testa dos negócios da GB e mantinha relacionamento com a requerente” e não os sócios atuais;*
- *“as únicas evidências que se podem extrair do relatório fiscal, objetivamente considerado, são que:*
  - a)*Em três dos casos relacionados – 1, 2 e 3 – ocorreram depósitos ou pagamentos em nome da Requerente, mas não tem maior significado, considerando-se, como já explicado que a concessionário efetuava também remessas para pagamentos dos débitos da BG junto à Autolatina;*
- *Quanto ao fato de (02) cheques produto da comercialização de veículos adquiridos pela transportadora GB da Autolatina, tenha sido nominativo e depositado na conta da Requerente, não tem a relevância atribuída pelos senhores Auditores, já que além das aquisições feitas pela frotista diretamente da Autolatina, houve também aquisições do estoque da Requerente. É normal a comercialização de veículos com o recebimento de cheques de terceiros.*

*Como exemplo junta-se cópia do extrato de conta corrente da empresa no dia 02/08/94,(documento anexo) onde a Autolatina efetuou débitos em sua conta relativamente a carros adquiridos pela própria G.B. Bariri Servicos Gerais S/C l tda pelo fato de não ter acusado o recebimento da*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*empresa. Neste caso, como o débito já estava liquidado, houve a regularização somente através de correspondência comprovando o pagamento, mas na hipótese do débito não ter sido pago, deveria receber tal importância através de cheque da G.B. ou de terceiros e o mesmo naturalmente seria depositado na conta da Requerente.*

*b) alguns dos compradores informaram ao fisco que haviam adquirido seus veículos na SOCOABA, mas está acima de qualquer dúvida que os veículos adquiridos pela GB eram encaminhados necessariamente através da concessionária e permaneciam em seu poder até que entregues, sendo por isso compreensível que esses compradores tenham prestado essa informação;*

*c) em alguns certificados o nome da SOCOABA aparece como sendo o do proprietário anterior: mas isso, certamente, constitui erro imputável ao DETRAN pois que mesmo a fiscalização não contesta que as notas fiscais eram sempre extraídas em nome da GB; e esse erro se explica pela circunstância de que o nome da Requerente aparecia na nota, como destinatária do veículo;*

*d) alguns certificados de garantia dos veículos foram preenchidos diretamente em nome dos compradores, mas isso é compreensível em razão da intensa atividade desenvolvida numa revenda, bem assim pelo fato de que era o comprador quem retirava o veículo da agência;*

*e) o pagamento de alguns veículos foi feito para Humberto Chaim, ou os cheques respectivos foram depositados em sua conta; o que tem explicação pelo fato de Humberto ser o responsável pelo setor de frotista da Requerente, cuidando inclusive dos recebimentos e remessas de numerário para a Autolatina, não se podendo daí extrair conclusões como as do processo;*

*- quanto aos esclarecimentos fiscais de fls. 222/223, prestados pela G.B. Serviços Gerais S/C Ltda, datado de 11.11.94, existem tanta incoerência e contradições, ou seja:*

*- **Pedidos de compra** – face ao expediente de 13/02/92(fl. 203) como pode a GB negar o conhecimento de tal pedido se, em correspondência de 13/02/92(fl. 203) solicita substituição de alguns*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*veículos constantes de tal pedido? Negar a assinatura de tal correspondência seria impossível, comparando com o documento constante de fls. 198;*

- **Assinaturas nos recibos de vendas** – comparando as assinaturas constantes no item 5 – Chassi 9BWZZZ30ZNTK097673 – recibo 372, compradora Vilma Ximenez Raineri -, com as assinaturas constantes nas fls. 223, não resta dúvida de que se trata da mesma pessoa;
- *Existem outros recibos onde as assinaturas são semelhantes: (223/575); 223/372); (223/498); 223/525), (223/498), comparadas com o documento de fls. 223 que é o que serviu de base para a receita;*
- *A negativa de que não possui cartão de assinatura no 30º Cartório – Sub-distrito Ibirapuera – Julio Guilger Simões – não subsiste pois que observa-se que referido recibo foi assinado por procurador, dessa forma quem deveria ter cartão de assinatura seria o procurador, não o sócio;*
- *No que se refere ao reconhecimento da assinatura do documento de fls. 571, pode ter ocorrido falha do cartório, mas negar tal assinatura, não convence pois comparada com a de fls. 223 revela identidade;*
- **Endosso em cheque nominativo** – comparada a assinatura constante no verso do cheque de fls. 395, com a do sócio que nega ser sua na petição de fls. 223, constata-se grande semelhança;
- *Por outro lado, se detalhes dessa natureza podem ter alguma relevância, importaria observar, com relação a cada um dos itens do relatório mencionado o seguinte:*
- *Item 1. O depósito efetuado na conta da empresa no dia 15/01/93 no valor de Cr\$ 120.000.000,00(fl. 315), não pode ser o produto da venda de um veículo que só foi faturado pela Autolatina no dia 29/01/93 para a Transportadora G.B. Bariri Ltda., e ainda assim no valor de Cr\$ 135.146.265,00(nota a fls. 1.133). Não há coincidência em data, muito menos em valor. Aliás, no Certificado de Registro de Veículo(fl. 316) consta como nome anterior “Autolatina Brasil S.A.” Teria o veículo sido comercializado diretamente pela Autolatina, já que os fiscais utilizaram o mesmo argumento em relação à Requerente?*



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

- *Item 4. Verifica-se que pelo lançamento contábil(fl. 340) da Baurense Serviços Gerais S/C Ltda que a mesma contabilizou os carros como adquiridos da Transportadora G.B. Bariri Ltda. No entanto, a fiscalização desconheceu essa circunstância e só se referiu ao cheque apresentado em nome do Sr. Humberto! Ademais, as autorizações para transferência de veículo de fls. 341/343 foram assinadas pelos sócios da Transportadora G.B. Ltda e reconhecidas no Cartório de Notas de Bariri, onde a GB afirma constar cartões de assinaturas de seus responsáveis, em sua petição de fls. 223. Verifica-se que 5 dos veículos constantes da relação de fls. 172, foram adquiridos em 20 e 27.10.92, e, em seguida, revendidos à Bauruense – Serviços Gerais Ltda. Em 30.10.92, através dos recibos anexos emitidos pela GB. O produto da venda, no valor de Cr\$ 375.000.000,00, foi depositado na conta do Humberto(extrato anexo), e em seguida repassado para liquidação de débito junto à Autolatina. Como se vê, o produto da venda foi depositado na conta do Sr. Humberto, em operação feita pela G.B.;*
- *Item 5. Embora nenhuma menção tenham os srs. Fiscais feito ao fato, porque certamente contrariaria sua linha de alegações, no Certificado de Registro do Veículo consta como proprietário anterior “Transportadora G.B. Ltda.”;*
- *Item 10. Com relação à afirmação da Fertilizantes Mitsui S.A na petição de fls. 387, em seu item 1, de que a Nf. 369029 – Autolatina Brasil S.A, de 28/10/92 foi emitida para a Socoaba Ltda, é ela inteiramente incorreta uma vez que a mesma foi emitida para a Trasnp G.B. Bariri Ltda.(fls. 388);*
- *Item 29. É importante também ressaltar que a Nota de Esclarecimento de fls. 495, item a, onde a Química Zew Produtos e Equipamentos Ltda afirma que a nota fiscal-fatura 314415 da Autolatina Brasil S/A foi emitida para a Socoaba, o que se verifica é que a mesma foi emitida para a Transportadora G.B Bariri Ltda. Dessa forma está incorreta a nota fiscal 1729 de 28/08/92 – emitida*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*pela Química Zew Produtos e Equipamentos Ltda, constando o nome da Requerente(fls. 499)*

- Os fiscais, ao procederem ao levantamento das comissões pagas pela Autolatina por intermédio do extrato do Sistema Integrado Conta Corrente, consideraram tão somente os códigos 0021- Veículos – Transf. Com. Compl. P/Fdo Apol e 0035 – Veículos – Comissões Vendas Diretas, demonstrativo de fls. 58/65, não levando em consideração o código 0101 – Veículos – Com. Compl. Venda Frotista(lançamento a débito), podendo-se verificar que pelo código 0021 são efetuados os créditos no conta-corrente e, no mesmo dia, através do código 0101, é efetuado um débito correspondente a cada crédito, com o mesmo número do documento, sendo a diferença a comissão creditada na conta da Requerente(Extrato contábil – fls. 653/863);
- Refeito o demonstrativo de fls. 58/65(doc. Anexo), apenas pequenas diferenças foram constatadas, sendo que, quanto ao ano de 1993, existiram diferenças de um mês para outro, mas no exercício houve contabilização superior, o que reduz a matéria tributável para 3.109.825,25(1992) e 635.878,49(06/92);
- Quanto à omissão de receita por suprimentos de numerário, na verdade, trata-se de reingresso de valores retirados pelos sócios anteriormente, sendo certo que a saída está demonstrada nos itens 2 e 3 do TVF, o que, por si só comprova a origem de recursos por parte dos sócios e, se houve reingresso na sociedade, comprovado por depósitos bancários, também está caracterizada a devolução;
- Em que pese, a contabilidade ter registrado o fato contábil como empréstimo, na realidade, pelas circunstâncias apontadas, não se configurava este tipo de operação financeira;
- Quanto à Despesa Indevida de Correção Monetária(item 4) , *“através dos cheques de fls. 228/233, foram entregues valores aos sócios e contabilizados regularmente. O retorno deste numerário ocorreu em 08/04/92, conforme comprova o depósito efetuado junto ao Bradesco no valor de Cr\$ 36.240.000,00(extrato anexo). A contabilização deste retorno foi efetuado erroneamente e em*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*30/04/92, efetuou-se o lançamento de regularização. É facilmente verificável que, se a contabilização estivesse sido feita corretamente em 08/04/92, os saldos existentes nos razões de fls. 259 e 258 teriam zeradas;*

- *Observa-se que no item 3 do Termo de verificação Fiscal(fl. 39) esses valores foram considerados para cálculo de correção monetária, e estão sendo exigidos seus tributos no item 5 – Descrição dos fatos e enquadramento legal(fl.6/7). Portanto, se a fiscalização entendeu que o referido valor esteve emprestado aos sócios e exigiu a correção monetária, não pode entender que as mesmas importâncias sejam consideradas também como distribuição disfarçada de lucros;*
- *A insuficiência de correção monetária afeta somente o período-base em que deixou de ser efetuada.. ... não se podendo transferir o efeito da correção monetária do 1º Semestre para o 2º Semestre de 92, conforme demonstrativos, a exigência deveria ser de 85.702.204,75(06/92) e 38.074.657,11(12/92);*
- *Quanto à DDL, como já justificado, não se tratou de empréstimo, importando ressaltar, “quanto à parte da tributação exigida no período-base de 1991, que é a mesma improcedente, já que os efeitos inflacionários são nulos mediante o efeito de correção monetária do balanço... ... sendo a única exigência aceitável a do artigo 4º. Do Decreto 322, de 04-11-91”... significando que os efeitos inflacionários incidem sobre o período em que os sócios devem para a empresa ou seja, do momento da sua retirada até a liquidação(segue demonstrativo);*
- *Optou indevidamente pelo lucro presumido;*
- *Excluídas as parcelas relativas à insuficiência de contabilização de comissões e suprimento de caixa(itens 1 e 2 da autuação), não está sujeita ao pagamento do adicional do IR;*
- *Efetivamente houve compensação indevida do IRFonte;*
- *Os lançamentos reflexos deverão guardar proporcionalidade com os itens do processo principal.*



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

Às fls. 1342/1343, consta pedido de parcelamento, datado de 14/02/95 (no carimbo 14/02/94), das importâncias de 11.492,38, 5.550,10, 110.369,01, 74.749,99, 62.252,14, 32.912,57, 16.921,59, 13.455,06 e 35.683,85, referentes a 12/92 e de 03/93 a 10/93, respectivamente; às fls. 1344, Representação 002/95, propondo a formalização de novo processo a fim de acompanhar separadamente o parcelamento do IRPJ.

Informação de fls. 1346/1351, procede à análise das partes contestadas, não contestadas e parceladas dos Autos de Infração, propondo, ao final, o encaminhamento dos autos à ARF procedimento da imediata cobrança de valores apurados nos itens XIX, XX, XXII, XXIII e XXXII já que não parcelados, nem pagos, nem impugnados.

Foi procedida a intimação de fls. 1352 para que a empresa recolhesse, parcelasse ou incluísse na impugnação os débitos incluídos na relações de fls. 1353/1360.

Às fls. 1363/1363, constam recolhimentos de PIS, COFINS e IRPJ e às fls. 1365/1366, pedido de parcelamento-IRPJ, dos valores de 1.155.532,96 e 19.738,46, relativos a 1991 e 1992.

Nova Representação 025/95 (fls. 1367), propondo formalização de processo para acompanhamento do parcelamento da Contribuição Social.

Informação de fls. 1372, dá notícia de recolhimento da parte não impugnado dos débitos relativos ao IRRF, PIS e COFINS e de pedido de parcelamento de IRPJ e CSL, acompanhados pelos processos 13827.000039/95-17 e 13827.000242/95-11.

Às fls. 1374/1391, a empresa apresentou Aditamento à impugnação, cujos fundamentos passo a ler em Plenário.

O Sr. Delegado de Julgamento esclareceu que a parte não contestada do débito importa em confissão irretratável da dívida, elaborou demonstrativos relativamente a cada um dos tributos das parcelas não contestadas que foram encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa, rejeitou as preliminares suscitadas pela impugnante, quer porque a omissão de receita partira da presunção legal que teve como suporte maior o artigo 44 do CTN, quer porque o procedimento fiscal está apoiado em robustas provas e propiciou amplo direito de defesa, quer porque mesmo que utilizada, pelo fisco, a prova indiciária, esta goza de presunção *juris tantum*, quer porque o fisco norteou-se no princípio da verdade material quer porque não foi vulnerado qualquer dos incisos do

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

artigo 59 do Decreto 70.235/72 e aduziu ser incabíveis os pedidos de diligência e de perícia, já que não foram expostos os motivos justificadores e os quesitos referentes aos exames desejados, como, também indicação do nome, endereço e qualificação profissional do perito. Subtraiu a cobrança dos encargos da TRD, no período de 04/02/91 a 29/07/91, apoiando-se na IN SRF 32/97 e., com fulcro no ADN 01/97, reduziu a multa de ofício(percentuais de 75% e 150%), face à edição da Lei 9.430/96 que estabeleceu penalidade menos severa.

No mérito, o Sr. Delegado, em síntese, argumentou que:

- análise dos documentos, testemunho dos proprietários, das informações sobre as transações conforme Relatório de fls. 80 a 89, aponta de forma irrefutável, mesmo abstraindo-se sobre quem figurava como destinatários nas notas fiscais de aquisição, que, na maioria dos Certificados de Registro de Veículos de fls. 323, 326, 357, 362, 396, 398, 407, 413, 416, 426, 429, 432, 436, 442, 549 e 577, a primeira proprietária dos automóveis era a própria contribuinte;
- no caso dos veículos adquiridos pela BAURUENSE SERVIÇOS GERAIS, embora conste como proprietária anterior a TRANSPORTADORA GB, a comprovação do pagamento efetuado pela primeira ao Sr. HUMBERTO CARLOS CHAIM, um dos sócios da impugnante, permite-se adotar a mesma linha de pensamento;
- as evidências extraídas do Relatório de fls. 80 a 89, especialmente de sua alínea "e", fls. 1277, é imperioso concluir que a empresa operava ao arrepio das normas afetas ao seu basilar dever de escriturar, sendo freqüente o aparecimento daquele senhor como depositário dos valores das vendas, tanto relativamente aos cinco veículos das transações com a BAURUENSE, como de outros depósitos discriminados no item 1.2 do TVF;
- a representação conferida à auditada(doc. Fls. 1293 e 194 a 1298) é específica perante a Administração Pública direta ou indireta, não extensiva a acordos com frotistas;
- o comentário de que o traslado dos veículos da Autolatina para a SOCOABA era procedimento normal, consoante os conhecimentos da TRANZERO, não a habilita a assegurar que a diligência realizada junto àquela empresa e esse tipo de prova são inteiramente

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

irrelevantes, apenas procurou o fisco aproximar-se da realidade dos fatos;

- *“seria a contribuinte tão gentil a ponto de deixar de expor ao público exclusivamente os seus veículos, franqueando seus funcionários e dependência à Transportadora GB para que exhibisse aqueles veículos disponíveis, concorrendo diretamente com ela concessionária, sem contrapartida ou ônus de ordem financeira por esta benesse e sem contrato ou quase-contrato que amparassem operações comerciais desta espécie, ausente ainda o devido lastro em sua escrituração contábil-fiscal?*
- Não foram provadas documentalmente, quer a responsabilidade dos pagamentos por parte da impugnante de valores devidos pela GB, quer a sua condição de canal natural para realização dos pagamentos devidos, dado que não prova com a escrituração como exigido pela legislação;
- A suspeição lançada sobre a GB não se faz acompanhar de elementos de prova, configurando estratagem para se furtar de apresentar provas de suas alegações;
- As provas indiciárias já são admitidas para caracterizar omissão de receitas, mesmo porque o fisco não se apoiou apenas no registro contábil de 11 automóveis feito pela transportadora;
- *“o exemplo que dá de que em seu extrato de conta corrente de 02/08/94 estaria demonstrado que a AUTOLATINA efetuara nela débitos decorrentes de aquisição de veículos pela própria transportadora, não é palpável, já que não se encontra anexo à sua impugnação, em função da juntada que diz à fls. 1276 ter procedido. Além disso, não dá a idéia, como é sugerido entrelinhas, já que não explicado pela contribuinte, de que referidos débitos se deram em decorrência de não ter a montadora acusado o recebimento do produto da venda de veículos que deveria ter sido feita pela frotista”;*
- *“a tese de não coincidência de datas e valores entre o depósito de Cr\$ 120.000.000,00, efetuado em sua conta 01830-7, na agência 0424, do Banco Itaú S.A., em 15/01/93, e a nota fiscal de fls. 1133, de venda do veículo descrito no item 1 no valor de Cr\$ 135 146 265 00 em*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*29/01/93, apesar de ser interessante, não liberta a contribuinte da caracterização de omissão de receitas já devidamente tipificada, vez que não comprovava a origem de tal recurso, inquestionavelmente ingresso em seus cofres. Suas considerações sobre o aparecimento da Autolatina como nome do proprietário anterior no Certificado de Registro de fls. 316 não maculam o feito fiscal, em razão da perquirição laborada apelo fisco em todos os elementos postos à prova e, não só neste;*

- *“não se justifica o descontentamento da reclamante com o desconhecimento por parte do fisco da circunstância de que a BAURUENSE contabilizara, de acordo com o lançamento contábil de fls. 340, a aquisição de carros como sendo adquirido da TRANSPORTADORA GB. Óbvio. O documento em que se estriba, além de apócrifo, é hierarquicamente inferior, em termos de prova, ao depósito que ocorrera no dia 12/08/92, em nome do Sr. HUMBERTO CARLOS CHAIM, no valor de Cr\$ 132.000.000,00 (cheque 177783m Banespa, fls. 338/339, c/c extrato de fls. 344), anterior e muito próximo da data aposta nos Certificados de Registro de fls. 341, 342 e 343, 14/08/92, como de transmissão da propriedade daqueles veículos para a BAURUENSE, também depositária do somatório dos valores de venda dos veículos identificados no item 5, em nome do mesmo HUMBERTO CARLOS CHAIM, comprovado pelos extratos de fls. 346/347. Ainda que a contribuinte tenha enfatizado o reconhecimento de firma dos responsáveis pela transportadora, pretendendo atribuir-lhe a condição de vendedora oficial dos automóveis, segundo as Autorizações para Transferência de Veículo que acompanham aqueles certificados, importa dizer que a essência da tributação está na inequívoca falta de registro contábil daquelas operações, quais sejam, o depósito em conta daquele sócio, já admitido pela SOCOABA como seu representante, bem como o trânsito daquelas mercadorias em seu estabelecimento;*
- *“A medida em que a contribuinte historia que o produto de venda daqueles automóveis ingressara em conta bancária daquele senhor – extrato de fls. 1305 – já cedo que também neste caso sua*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*intervenção ocorrera em nome da interessada, informa ainda que referido valor fora repassado para liquidação de débito junto à Autolatina, expondo o estreitamento de suas dissimuladas operações”;*

- *“ao referir-se novamente ao item 5 da relação de fls. 223(dois veículos adquiridos pela Bauruense), diz que a transportadora consta como proprietária anterior no Certificado de Registro de fls. 348 e 349 e este fato não fora mencionado pelos fiscais, “... porque certamente contrariaria sua linha de alegações,...”. Todavia, conquanto não possa isto ser negado, dada a clareza e a fé pública que residem àqueles certificados, não pode a contribuinte valer deste subterfúgio para se desprender da tributação. Na realidade, houve pagamento de Cr\$ 144.000.000,00 ao Sr. HUMBERTO CARLOS CHAIM, correspondente à venda daqueles autos, depositados pelo cheque a ele nominal, de fls. 346/347, em sua conta 15500-0, agência 0424, Banco Itaú, cuja titularidade se comprova pelo extrato de fls. 151, documento este, diga-se de passagem, localizado pelos fiscais dentre os extratos apresentados pela SOCOABA. Dessa forma, percebe-se que a operação em si fora maquiada, o que contribui para atestar a permissividade e o interesse da contribuinte reinantes na operação por ela avalizada”;*
- *não é negada a oficialidade da nota fiscal 369029(fl. 388), “todavia, como dar crédito às assinaturas no recibo de venda de fls. 389, em nome da frotista, se ela mesma, à fls. 223, não as reconhece? Contribuem para invalidar o intento da contribuinte a falta de reconhecimento de firma àquele recibo e, principalmente, a habitualidade da participação do Sr. HUMBERTO CARLOS CHAIM como endossante de cheques, desta vez no de fls. 392, que teria se prestado para pagamento do automóvel em referência;*
- *“não é justa como prova a interferência da contribuinte para rebater o conteúdo do item “a” do esclarecimento prestado pela adquirente QUÍMICA ZEW. O fato de a destinatária da referida nota ser a TRANSPORTADORA GB não é relevante, se comparado à nota fiscal de entrada daquele veículo no estabelecimento da empresa de*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*produtos químicos, número 1729, de 28/08/92, já que nesta está implícito o envolvimento da SOCOABA na transação, de modo que os elementos de prova do fisco, de fls. 496 a 499, constituem-se mesmo em indícios de irregularidade que podem verdadeiramente tipificar a omissão de receitas*

- *“ o seu questionamento sobre como poderia a frotista negar o conhecimento do pedido de 22/11/90, a que se refere a correspondência de fls. 203, se nela a transportadora solicita à SOCOABA substituição de alguns veículos neles constantes, afirmando ainda ser impossível negar sua assinatura à vista do que consta a solicitação de fls. 198, é de todo descabido. Esta solicitação, em verdade, nada tem a ver com aquele pedido e, sim, pela coincidência de data, com aquele de fls. 192, só que as assinaturas nestes três documentos não se correspondem, sendo individuais em si mesmas, prescindindo de uma acurada visão grafológica. Ademais, percebe-se que, a prevalecer a pretendida vinculação do pedido de fls. 203 com aquele de fls. 198, ou mesmo com o de fls. 192, seus objetos não se comunicam, uma vez que aquele de fls. 203 é a substituição de veículos tipo GOL de código inexistente nos anteriores. Assim sendo, não se reveste a contribuinte de competência para firmar juízo sobre a autenticidade da assinatura do pedido de fls. 192, cuja autoria atribui à transportadora, baseado exclusivamente em ponto de vista pessoal, até porque aquela frotista, naqueles seus esclarecimentos, não reconheceu como sua a assinatura ali constante, bem como aquela aposta no pedido de fls. 195, como também aquelas nos recibos de venda dos veículos ali relacionados, negativa esta que fora considerada de importância capital pelos autuantes para se imputar à contribuinte a comercialização dos veículos adquiridos em nome da TRANSPORTADORA GB”;*
- *“a conclusão tirada da comparação da assinatura constante nos recibos de fls. 372, 498, 525 e 575(itens 5, 10 e 11 da relação de fls. 223, respectivamente) com aquelas estampadas neste fólio, de que “ não resta dúvida de que trata da mesma pessoa ” é precinitada*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*em função, tanto da negativa da transportadora, abordada no quesito anterior, como da falta de reconhecimento da firma dos seus signatários. É também incompetente, vez que não revestida de laudo grafotécnico para assim dizer com conhecimento de causa. Diga-se ainda que o veículo de chassis 9BWZZZ30ZNT085663, descrito no recibo de fls. 498, não figura dentre aqueles relacionados pela transportadora às fls. 223, cuja autoria nega, restando, por conseguinte sem objeto a reclamação da contribuinte;*

- *percebe-se que a inconformada não se arrisca aqui a atribuir identidade de uma das assinaturas constantes no verso do cheque 675060 – Banco do Brasil, de fls. 395, à do Sr. OLMIRO BARBOSA CEZAR aposta à fls. 223, limitando-se a dizer de uma grande semelhança existente entre elas. Porém, vê-se que, acompanhado por aquela assinatura, encontra-se outro endosso, o de HUMBERTO CARLOS CHAIM, nosso já conhecido sócio na auditada, o que nos leva para a conclusão de que houve ingresso daquele numerário nos cofres desta empresa, vez que em seu nome assim agia aquele senhor”;*
- *“é pertinente a contestação sobre o levantamento das comissões pagas pela AUTOLATINA, já que o fisco não considerou os lançamentos a débito do código 0101, porém não ocorreram dois procedimentos distintos, ou seja, a contabilização das comissões efetuadas quando da comunicação à AUTOLATINA e uma apuração fiscal com base nos extratos da conta DN000454, de fls. 653 a 863, vez que o fisco, sensível a isto, fizera o ajuste de fls. 44. Deste modo, há que reputar como corretos os cálculos efetuados 1as fls. 1313 a 1337 pela contribuinte que culminaram na feitura do demonstrativo de fls. 1321, segundo o qual foram reconhecidos como omitidos, a título de comissões recebidas, os valores de Cr\$ 3.109.825,25 e Cr\$ 635.878,49 para o ano-base de 1991 e para o 1º Semestre de 1992, respectivamente, importâncias estas cujos débitos foram objeto dos pedido de parcelamento. Nesta situação, há que se colocar à margem da tributação a totalidade da base tributável remanescente de Cr\$ 10.395.228.39 e Cr\$ 4.791.083.17 a esta mesma rubrica e mesmos*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*períodos de apuração, por ser improcedente o lançamento quanto a este dois últimos valores, o que corresponde a 5.223,21 UFIR e 1.741,07 UFIR, corresponde ao IRPJ e seu adicional, relativo ao ano-base de 1991, além da quantia de 926,74 UFIR correspondente ao IRPJ relativo ao 1º Semestre de 1992.;*

- *quanto ao item 2(SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO): toda a parlenda passiva não habilita a contribuinte a invalidar o feito, limitando-se ela a exteriorizar sua análise da conjunta econômica vivida no país em passado recente, até porque o levantamento fiscal teve como suporte sua escrituração. Ademais, saliente-se, suas considerações de que utilizara terminologia inadequada, não havendo por isto de ser configurada tal operação como empréstimo, conspira contra ela, que não primara pela transparência escritural de seus negócios;*
- *quanto à falta de contabilização dos veículos, a matéria encontra-se exaustivamente tratada nos autos, cabendo a manutenção do lançamento;*
- *quanto à despesa indevida de correção monetária – item 4 do TVF, o fato de o extrato bancário de fls. 1311 consignar um depósito em dinheiro na conta corrente 10030-7, da SOCOABA junto ao BRADESCO, EM 08/04/92, DE Cr\$ 32.400.000,00, correspondente ao somatório das importâncias de Cr\$ 13.620.000,00 e Cr\$ 22.620.000,00, aparentando, a princípio, referir-se ele aos valores dos empréstimos concedidos aos sócios HUMBERTO CARLOS CHAIM e MIGUEL CHAIM, em 02/10/92, respectivamente, não confere substância às argumentações da contribuinte. A uma, porque tal montante fora depositado em espécie, sem que tenha sido carreada aos autos prova da respectiva origem do retorno daqueles numerários, tal como apostolado pela contribuinte. A duas, porque é grande a distância entre a data dos empréstimos, 02/10/92, e aquela do retorno, 08/04/92, fato que já diz da não observação da cronologia dos fatos contábeis, culminando com um estorno em 30/04/92, ou seja, quatro meses após a ocorrência dos empréstimos, ao arrepio das normas contábeis estatuídas nos artigos 157 e seguintes do RIR/80: na realidade somente os valores citados e não a totalidade*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*dos valores constantes no item 5 do AI, serviram de base para o trabalho fiscal, além do que, fora apurada àquele item uma insuficiência de receita de correção monetária de balanço, enquanto, in casu, verificou-se débito de correção monetária a maior, demonstrada às fls. 56 e 57, situações esta que não se imiscuem;*

- *quanto ao item 5 – Insuficiência de Correção Monetária – as provas documentais e escriturais caracterizam empréstimo e a legislação de regência não ampara a pretensão de expurgar o efeito da correção monetária do 1º no 2º semestre de 1992, sendo certo que foram objeto de correção tão somente os valores dos empréstimos correspondentes ao ano-base de 1992;*
- *quanto ao item 6 – Correção Monetária/DDL/EMPRÉSTIMO A PESSOA LIGADA é certo que a empresa possuía lucros acumulados quando dos empréstimos efetuados aos sócios, estando a sistemática de cálculo em conformidade com a IN 125/91;*
- *que está correto o posicionamento fiscal de se considerar como compensação indevida do lucro real do 2º Semestre, a importância de Cr\$ 959.300.449,00;*
- *houve irregularidades que alteraram a situação tributária, sugerindo, via de consequência, que a contribuinte deixara de incluir um adicional de 3.241,25 UFIR no cálculo do IR do 2º Semestre de 1992.*
- *Quanto ao PIS/Receita Operacional, ao mesmo deve ser aplicada LC 07/70, há que se manter a alíquota 0,65%, dando ensejo a que se proceda lançamento suplementar à majoração da alíquota(0,75%), excluindo-se as mesmas parcelas relativas ao IRPJ;*
- *Quanto ao Finsocial, deve ser redimensionado à alíquota de 0,5% e excluir 83,84 UFIR, correspondente ao valor de Cr\$ 10.395.228,39, do exercício 92/91;*
- *Quanto ao IRRF, face à revogação do artigo 8º do DL 2065/83, exclui-se do lançamento relativo aos anos-base 1991 e 1992, no montante de 102.076,05 UFIR, correspondente à diferença entre o montante de 103.441,47 UFIR(Demonstrativo do IRRD) e o total de 1.365,42 UFIR(IRRF não contestado. Deverão ser mantidos os valores de 9.501,47 UFIR e 60.895,14 UFIR como demonstrados às fls. 133 e*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*134; o artigo 44 da Lei 8.541/92 repele à pretensão de recolhimento do tributo apenas quando da distribuição, sendo certo que a expressão acionista não se aplica à impugnante;*

- *Quanto à Contribuição Social sobre o lucro devem ser excluídas as importâncias de Cr\$ 10.395.228,39(Ex 92/91) e Cr\$ 4.791.083,17(06/92);*
- *Quanto à COFINS deve ser expurgada da base de cálculo a importância de Cr\$ 4.791.083,17(06/92).*

Não se conformando com a decisão de primeira instância, a empresa recorreu para este Colegiado, com o recurso de fls. 1487 a 1512, lido em Plenário.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões às fls. 1532/1535.

É o Relatório.



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

## VOTO

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Preliminarmente, é preciso ter em conta que as causas de nulidades previstas no processo administrativo-fiscal são aquelas elencadas nos incisos I e II do artigo 59 do Decreto número 70.235/72, quais sejam: *“os atos e termos lavrados por pessoa incompetente”* e *“os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”*.

No caso presente, não vejo como possam ter sido vulnerados os dispositivos acima mencionados, eis que:

- a) a peça vestibular descreve com clareza as irregularidades que foram imputadas à recorrente, corroborando-as com farta prova documental e demonstrativos, sendo certo que o sujeito passivo teve amplo acesso aos autos e foi devidamente cientificado dos fatos;
- b) a jurisprudência desta Câmara e deste Conselho está pacificada no sentido de que pequenas imperfeições no enquadramento legal não maculam o procedimento fiscal, mormente quando, em sua defesa, o sujeito passivo demonstra ter tomado amplo conhecimento da matéria posta em litígio;
- c) o fato de ter sido invocado dispositivo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, também, não tem o condão de tornar nulo o procedimento fiscal: nos julgamentos de primeira e segunda instância a matéria é submetida a apreciação e, se for o caso, a exigência fiscal certamente não logrará êxito;
- d) da mesma forma, erros de cálculos são passíveis de correção em primeira e segunda instâncias administrativas e não contaminam o

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

lançamento fiscal, sujeitando-o apenas a ajustes quanto ao montante da matéria tributável;

- e) igualmente, se não se leva em conta recolhimentos que o sujeito passivo alega que foram feitos ou se o fisco deixa de levar em conta reflexos contábeis no estabelecimento da matéria tributável, tais fatos certamente são objeto de apreciação nos julgamentos administrativos ;
- f) se o lançamento fiscal apoiou-se em mera presunção – e se esta não é admitida em Direito Tributário – o julgamento é justamente para aquilatar as provas coletadas pela fiscalização e, livremente, formar seu juízo de valor;
- g) ademais, segundo penso, as provas carreadas ao prova demonstram à saciedade os fatos narrados pela fiscalização;
- h) parcelas submetidas a pedido de parcelamento escapam ao litígio, face à explícita ou implícita concordância do sujeito passivo, sendo certo que o fato de os autos terem sido apartados em nada prejudica o andamento do presente feito, o que, não significa, entretanto, que não possa ocorrer modificação da matéria tributável com o julgamento – certamente esta modificação poderá ter reflexos nas cobranças procedidas tanto quanto aos valores objeto de parcelamento, quanto àqueles que foram encaminhados para cobrança executiva;
- i) o pedido de diligência deve estar acompanhado dos motivos que o justifique, não podendo deixar de assinalar que, entendendo a autoridade sua desnecessidade, pode ser negado;
- j) o pedido de perícia deve formular quesitos e indicar o profissional, o que, não aconteceu na hipótese vertente;
- k) por outro lado, matéria não questionada em tempo hábil é matéria preclusa.

No mérito, várias são as questões submetidas à apreciação deste Colegiado, a saber:

1. Omissão de Receita Operacional – Contabilização das Comissões

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 43/45) afirma o fisco que:



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*“A empresa omitiu, parcialmente, as receitas relativas às comissões pagas pela Autolatina Brasil S/A, creditas em Contas Correntes, apuradas conforme DEMONSTRATIVO DAS COMISSÕES PAGAS PELA AUTOLATINA BRASIL S.A A SOCOABA – SOC. COMERCIAL DE AUTOMÓVEIS BARIRI LTDA, anexo.*

*Os valores das comissões recebidas foram extraídos dos Extratos Contábeis conta DN 000454 – SOCOABA SOC. C. AUTS. BARIRI LTA – Sistema Integrado de C/C, fornecidos pela fiscalizada, anexado aos autos às fls. 653 a 863. Os lançamentos das comissões foram identificados utilizando-se da Relação dos Códigos Contábeis S.I.C.C.(Sistema Integrado de Contas Correntes), fornecido pela Autolatina, anexada aos autos de fls. 581 a 586.*

*(segue demonstrativo, com período-base, valor recebido, valor contabilizado e valor omitido)*

*Verifica-se que nos meses de julho, setembro, novembro e dezembro de 1993 os valores das comissões contabilizadas são superiores àqueles apurados com base nos Extratos Contábeis conta 000454 – SOCOABA – Soc. C. Aut. Bariri Ltda. – Sistema Integrado de C/C, conforme demonstrativo acima. Tal fato decorre de contabilização extemporânea de importâncias correspondentes a meses anteriores. Por essa razão o valor excedente em determinado mês foi deduzido da omissão apurada no mês anterior, conforme demonstrativo....*

*“.. O Imposto de Renda Retido na Fonte nos períodos-base de 1990, 1991 e 1992 sobre as receitas de comissões a empresa compensou integralmente na Declaração de Rendimentos, inclusive o I.R. Retido sobre as parcelas omitidas”.*

Na fase impugnativa, a empresa informou que o fisco não levava em consideração, na apuração da matéria tributável, o código 0101 – Veículos – Com. Compl. Venda Frotista(lançamento a débito), apresentando demonstrativo de fls. 1313/1337, afirmando que *“quanto ao ano de 1993, em que o período de apuração é mensal, existiram diferenças entre a contabilização de um mês para outro, mas no exercício houve contabilização superior”* e que a matéria tributável deveria ser significativamente reduzida para 3 109 825 25(1992) e 635 868 49(06/92)



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

O Sr. Delegado de Julgamento reputou como corretos os cálculos procedidos pela recorrente, excluindo de tributação as importâncias de Cr\$ 10.395.228,39 e Cr\$ 4.791.083,17, para o ano-base de 1991 e para o 1º Semestre de 1992, aduzindo que o fisco fizera os ajustes de fls. 44.

Ocorre, porém, que a autoridade julgadora **a quo** deixou de levar em consideração que:

- a) no ano-base de 1990 foram debitadas à conta de código 101 importâncias que totalizaram 1.094.732,57, portanto superiores à omissão apurada pelo fisco(571.577,53) em 523.155,04;
- b) no primeiro semestre de 1992, os débitos à conta de código 101 somaram 4.791.083,17, enquanto que os valores omitidos apurados pelo fisco alcançaram 5.426.961,66, restando uma diferença de 635.878,49;
- c) no segundo semestre de 1992, os débitos à citada conta ascenderam a 337.049.732,05, enquanto que a matéria tributável somou 49.737.320,80, o que vale dizer que o valor contabilizado superou em 287.312.411,25 ao que teria sido “recebido”;
- d) no correr de todo o ano de 1993, à exceção de janeiro(Não houve diferença) e junho(que acusou uma diferença positiva), a contabilização das comissões se mostraram superiores aos valores efetivamente “recebidos”.

Ora, se a autoridade recorrida entendeu que o fisco não levou em conta os valores debitados às comissões recebidas pela recorrente, era mister que as considerasse em todos os seus aspectos. Se os cálculos apresentados pela recorrente estão corretos(e a autoridade julgadora entendeu desnecessária diligência para que tal fôsse verificado), cabia, então, a apuração das bases de cálculo em todos os períodos base examinados.

Por outro lado, é preciso ter em conta que a inobservância quanto à apropriação de receitas, custos, despesas e lucros só tem relevância fiscal quando implica em redução indevida do lucro sujeito à tributação ou na postergação no pagamento do tributo



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

Para tanto, os artigos 154 e 171 do Regulamento aprovado pelo Decreto número 85.450/80 determinam que sejam recompostos os resultados dos períodos-base pertinentes.

No caso presente, à exceção do período-base de 1991 e do primeiro-semester de 1992, o fisco teria necessariamente que recompor os resultados de cada período-base para aquilatar o efeito fiscal resultante, o que, data vênia, não aconteceu.

Assim sendo, não vejo como possa prosperar a exigência fiscal relativas ao período-base de 1990, ao segundo semestre de 1992 e aos meses de fevereiro, março, abril, maio, junho, agosto e outubro de 1993, mantendo, entretanto, a tributação sobre as parcelas de 3.109.825,25 e 635.878,49, respectivamente, no exercício de 1992(período-base de 1991) e no PRIMEIRO SEMESTRE DE 1992.

## 2. OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Como explicitado no item 5 do Termo de Verificação Fiscal(fls. 41/43), *“figuram da escrituração da pessoa jurídica suprimentos de numerário objetos dos lançamentos a seguir discriminados. Intimada a comprovar mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos e o efetivo aporte em seu patrimônio, a empresa limitou-se a produzir alegações sobre a conjuntura econômico financeira vivida pelo País”*

O fisco discrimina um a um os lançamentos feitos nas contas 21401-Empréstimo de Sócios(aduzindo *“os lançamentos nesta conta discriminados abaixo referem-se a empréstimos dos sócios à empresa”*) e 11212-Contas de Sócios(aduzindo *“os lançamentos nesta conta discriminados abaixo referem-se a devolução à empresa pelos sócios, relativamente aos empréstimos).*

Intimada a esclarecer a origem e a efetividade da entrega dos recursos, a recorrente dentre outras coisas afirmou que *“os empréstimos da empresa para os sócios se constituíram em operações de ordem acauteladora, com o intuito de preservar o capital de giro das interferências que na época eram comuns em ser adotadas pelas autoridades*

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*econômicas”, enquanto que, em sua impugnação, aduziu que “a saída do dinheiro da empresa para os sócios é inquestionável, e está demonstrada nos itens 2 e 3 do Termo de Verificação Fiscal(fls. 37/39). Dessa forma, se a fiscalização apurou que o sócio recebeu o numerário através de cheques emitidos pela empresa, essa circunstância por si só comprova a origem dos recursos por parte dos sócios; e, se houve o reingresso na sociedade, comprovado por depósitos bancários, também caracterizada a devolução”.*

Afora o dever de escriturar todos os eventos que ocorram no dia a dia, no caso de suprimentos de numerário – por ser uma das formas comuns de fazer retornar à pessoa jurídica receitas omitidas – o legislador fiscal expressamente exige que a efetividade da entrega e a origem dos recursos sejam comprovadamente demonstradas.

O artigo 180 do Regulamento aprovado pelo Decreto número 85.450/80, que consolida normas insertas no Decreto-lei número 1598/77, artigo 12 parágrafo 3º e no Decreto-lei número 1648/78, artigo 1º, inciso II, assim dispõe:

*“ Art. 181 – Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas”..*

No caso presente, a pessoa jurídica não logrou comprovar a origem e a efetividade da entrega dos recursos feitos pelos sócios, não se podendo aceitar que parte dos recursos tenham sido retornos de recursos da própria empresa, tendo em vista que não restou demonstrada tal assertiva com vinculação ao patrimônio dos sócios(como, por exemplo, conta bancária em que se depositasse o “empréstimo” feito pela empresa e a “devolução de empréstimo por parte do sócio).

Se o objetivo do legislador foi tributar as receitas omitidas que retornam à pessoa jurídica como suprimentos de numerário, aceitar-se a tese da recorrente, sem nova cabal da saída do patrimônio do sócio para o da empresa seria admitir-se que a

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

saída de recursos contabilizados na empresa para os sócios a título de empréstimo servisse de anteparo a retorno de valores omitidos como suprimentos de numerário.

NEGO, portanto, provimento ao recurso neste item.

### 3. OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL – Comercialização com veículos.

O Termo de Verificação Fiscal, que tive a oportunidade de ler em Plenário, descreve com detalhes todo o desenvolvimento do trabalho fiscal: diligências junto à frotista TRANSPORTADORA GB BARIRI LTDA, aos adquirentes de veículos, à AUTOLATINA, levantamento de contas bancárias de sócio da recorrente, etc.

O fato é que o trabalho fiscal demonstra à sociedade que a recorrente efetuou a compra de diversos veículos em nome da Transportadora GB, vendendo-os a terceiros, deixando de contabilizá-los e, conseqüentemente, omitindo os valores das vendas ao crivo da tributação.

Em que pese algumas aparentes contradições apontadas em sua peça impugnativa – aliás refutadas pela autoridade julgadora de primeira instância - a verdade é uma só: em nenhum momento a recorrente logrou comprovar que não tenha quitado as diversas compras de veículos realizadas em nome da aludida transportadora. Mais ainda, em sua escrituração não registrou tais compras, ou se fôsse o caso de admitir-se que se reembolsara dos débitos daquela empresa junto à AUTOLATINA, também não vejo prova de que tal “benefício” tenha sido registrado em seus assentamentos.

Os assentamentos da montadora(AUTOLATINA) indicam claramente que a recorrente foi a responsável pelo pagamento das compras de diversos veículos em nome da TRANSPORTADORA GB.

As diligências realizadas junto a diversos compradores de veículos apontam a recorrente como vendedora, quer tendo valores diretamente depositados em sua conta-corrente bancária, quer com o depósito dos valores das vendas em contas bancárias de seu sócio HILBERTO CARLOS CHAIM

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

As provas colhidas não se cingiram a diligências junto à Transportadora GB, visto que esta empresa poderia, de fato, ter implicação direta nas operações.

Todas as diligências fiscais e provas colhidas pelo fisco apontam numa só direção, qual seja, a de que a recorrente utilizou-se do nome da TRANSPORTADORA para a prática de omissão de receitas, deixando de registrar as compras e as vendas de diversos veículos.

Não é preciso citar a reiterada jurisprudência desta Câmara e deste Conselho para concluir-se que as compras omitidas configuram receitas omitidas anteriormente, eis que só podem ter sido pagas com valores não contabilizados e escamoteados ao crivo do tributo.

O levantamento fiscal efetivamente levou em conta tais circunstâncias, bastando uma simples leitura do acurado trabalho realizado para determinação da base de cálculo do tributo(demonstrativo de fls. 49 a 55), constatando-se que houve o cuidado de deduzir-se de cada operação os valores tributados anteriormente.

Entretanto, pelas razões apresentadas quando da análise do item 8 deste voto, entendo que, no ano-calendário de 1993, a recorrente estava sujeita ao regime anual de apuração de resultados e, em conseqüência, deve ser cancelada a exigência relativamente ao mês de fevereiro de 1993, cujo valor ascende a Cr\$ 1.689.787.416,00(fl.s.06 – AI).

Não resta dúvida de que, no caso presente, todas as provas colhidas pelo fisco, indicam claramente o evidente intuito de fraude da recorrente em escamotear as operações de compra e venda de veículos, o que acarreta perfeitamente a aplicação da penalidade exasperada.

DOU provimento parcial ao recurso neste item, excluindo de tributação a importância de Cr\$ 1.689.787.416,00, relativa ao mês de fevereiro de 1993.

4 DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

No item 4, do Termo de Verificação Fiscal (fls. 40/41), esclarece o fisco que:

*“Em 30/04/92, utilizou-se de artifício contábil, estornando o saldo existente na conta de créditos da empresa com seus sócios. A irregularidade desse lançamento ficou comprovada através da cópia de CHEQUES NOMINAIS AOS SÓCIOS, doc. De fls. 228 a 233 e cópia dos extratos bancários. Doc. De fls. 234 a 235.*

*Relativamente a conta de Humberto Carlos Chaim foi estornado Cr\$ 22.620.000,00, correspondente ao empréstimo efetuado em 02/01/92, através do cheque nr. 001935 contra Bradesco S.A no valor de Cr\$ 12.400.000,00 e cheque nr 972713 contra Banco Itaú S/A no valor de Cr\$ 10.220.000,00 (cópia do Razão anexo fls. 260 e do Diário de fls. 247 e 251).*

*Da conta de Miguel Chaim foi estornado o saldo de Cr\$ 13.620.000,00, correspondente ao empréstimo efetuado em 02/01/92 através do cheque nr. 001937 contra Bradesco S/A no valor de Cr\$ 12.400.000,00 e cheque nr 972712 contra banco Itaú S/A no valor de Cr\$ 10.220.000,00, acrescidos dos empréstimos de Cr\$ 3.000.000,00 e Cr\$ 5.000.000,00, em 30/03/92 e 07/04/92, respectivamente, e deduzidos os pagamentos de Cr\$ 14.000.000,00 e Cr\$ 3.000.000,00 em 31/03/92 (cópia do Razão anexo fls. 258 e 259 e do Diário de fls. 247, 248, 250, 249).*

*O pretense estorno serviu apenas para acobertar distribuição efetiva de lucros. Por isso, as importâncias estornadas das contas dos sócios foram deduzidas do Patrimônio Líquido para efeitos de correção monetária.*

*O demonstrativo abaixo, reproduz o excesso de débitos contabilizados à conta transitória de correção monetária do balanço em decorrência do artifício utilizado pela fiscalizada”.*

O fisco exigiu a correção monetária dos valores de Cr\$ 22.620.000,00 e de Cr\$ 13.620.000,00, nos primeiro e segundo semestre de 1992.

Na fase impugnativa, a empresa alegou que “através dos cheques de fls. 228/233 foram entregues valores aos sócios e contabilizados regularmente. O retorno

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*deste numerário ocorreu em 08/04/92, conforme comprova o depósito bancário efetuado junto ao Bradesco no valor de Cr\$ 36.240.000,00,(extrato anexo). A contabilização deste retorno foi efetuado erroneamente, e em 30/04/92, efetuou-se o lançamento de regularização.*

Com a devida vênia, não entendo que o extrato bancário comprove o retorno do numerário do sócio para a empresa, eis que não apresenta elementos sólidos para permitir aquilatar se efetivamente tal importância foi depositada pelos sócios. É de se perguntar teria sido um depósito bancário feito em conjunto pelos sócios? Quais foram os depositantes? Comprovariam êles a origem dos recursos?

Entendo que a recorrente não logrou comprovar o estorno procedido, o que implica em dizer que os valores antes “emprestados” foram distribuídos aos sócios, sendo pertinente a glosa da despesa de correção monetária do balanço a maior que foi imputada ao resultado, em face de o patrimônio líquido ter ficado majorado pelos valores que foram distribuídos aos sócios.

Entretanto, é reiterada a jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em se tratando de irregularidades que repercutem em dois ou mais períodos-base, é mister expurgar do exercício seguinte os reflexos da correção monetária da reserva oculta formada com os valores tributados no primeiro período-base, qual seja, a correção monetária da reserva oculta no valor de Cr\$ 18.324.865,85, formada em 30/06/92, com o valor tributado no 1º Semestre, deve ser deduzida da matéria tributada no 2º Semestre de 1992.

##### 5. Insuficiência de Receita de Correção Monetária

Segundo o fisco, *“na elaboração do balanço patrimonial, deixou de efetuar a correção monetária dos créditos da empresa com seus sócios, relativamente aos valores dos empréstimos lançados nas conta de sócios 1121.2001-6 – Miguel Chaim e 1121.2002-4 Humberto Carlos Chaim, discriminados abaixo. A diferença da correção monetária do balanço decorrente dessa irregularidade foi apurada conforme Demonstrativo da Correção Monetária dos Créditos da Empresa com seus Sócios, doc.*

*De fls. 56 a 57”*



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

Nos demonstrativos de fls. 56 e 57, percebe-se claramente que o fisco incluiu no demonstrativos as importâncias de Cr\$ 22.620.000,00 e de Cr\$ 13.620.000,00, tributadas em item anterior(distribuição de lucros). Entretanto, a cobrança da correção monetária alcançou apenas ao período de 02/01/91 a 30/04/92, não havendo, pois, concomitância de cobrança. Na verdade, quando do “estorno” ficou caracterizada a distribuição dos valores aos sócios.

Ora, é certo que os créditos da pessoa jurídica para com seus sócios devem ter seus valores submetidos à correção monetária do balanço, como determina o Decreto número 332/91, constante do enquadramento legal.

Entretanto, tal como explicitado no item anterior, no presente caso, devem ser considerados os efeitos das reservas ocultas formadas com os valores tributados no 1º Semestre de 1992, quais sejam, Cr\$ 41.416.162,36 e Cr\$ 44.286.042,39, reduzindo-se da matéria tributada no 2º Semestre de 1992 a correção monetária de tais valores, no período de 01/07/91 a 31/12/92, expurgando-se, assim, a tributação em cascata.

#### 6. Glosa de Despesa de Correção Monetária/Distribuição Disfarçada de Lucros

O Termo de Verificação Fiscal, em seu item 2(fl. 37/38), esclarece que “a empresa deixou de deduzir dos lucros acumulados, para efeito de correção monetária do Patrimônio Líquido, as importâncias abaixo, correspondentes a empréstimos caracterizados como distribuição distribuição disfarçada de lucros, porquanto feitos aos sócios quando a pessoa jurídica dispunha de lucro acumulados. O procedimento acarretou excesso de débitos à conta transitória de correção monetária do balanço com reflexo redutor no Lucro Real dos períodos-base de 1990 e 1990”.

As importâncias arroladas se referem aos meses de outubro de 1990 e janeiro, fevereiro, março e maio de 1991, tendo sido cobrada a correção monetária do período de 01.01. a 31.12.90, com base na BTNF e de 01.01 a 31.12.91, com base no FAP.



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
 Acórdão nº. : 101-92.346

Alega a recorrente que o artigo 20, inciso V do DL 2065/83 *“refere-se tão somente a caracterização do empréstimo como lucro distribuído, no caso de lucros ou reservas acumulados após a concessão do empréstimo”*.

Inicialmente, é preciso trazer a colação o disposto no artigo 367 e seu inciso V, que consolida o artigo 60 do Decreto-lei número 1598/77, a saber:

*“Art. 367 – Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:*

*.....  
 V – empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucros”*.

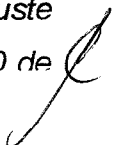
Por sua vez, o disposto no artigo 20, inciso VII do Decreto-lei número 2065/83, estabeleceu que *“no caso do item V do artigo 367, a importância mutuada em negócio que não satisfaça às condições do parágrafo 1º do mesmo artigo será, para efeito de correção monetária do patrimônio líquido, deduzida dos lucros acumulados ou reservas de lucros, exceto a legal”*.

Portanto, equivocado entendimento esposado pela recorrente.

Entretanto, o indexador fixado para a correção monetária das demonstrações financeiras pela Lei número 7799/89, qual seja, o BTN Fiscal foi extinto em primeiro de fevereiro de 1991 (com o valor de Cr\$ 126,8621), conforme estabelecido no artigo 3º da Lei 8.177/91, só vindo a ser restabelecido através do Decreto 332/91, que criou o FAP.

Assim sendo, não existia previsão legal para a atualização dos mútuos entre os meses de fevereiro a novembro de 1991.

Note-se que a própria Administração Fiscal, através da IN 125/91, subitem 2.3 e AD CST 2/92, já esclarecera que *“os mútuos que tenham sido contratados sem correção monetária no período de fevereiro a novembro de 1991 não sofrerão ajuste de correção monetária nos termos do Decreto 332/91 devendo seus saldos no dia 30 de*



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

*novembro de 1991, ser convertidos em quantidade de FAP pelo seu valor vigente nesse mês(Cr\$ 481, 5797)".*

Assim sendo, à ausência de indexador, no período de fevereiro a novembro de 1991 não cabe a cobrança intentada pelo fisco.

Portanto, a matéria tributável deve ser ajustada, de modo que, no exercício de 1992, período-base de 1991, a correção monetária incida apenas com a conversão da importância de Cr\$ 50.151.522,73 pelo FAP de novembro, deduzindo-se, da mesma forma, a correção monetária da reserva oculta formada com base no valor tributado no exercício anterior(Cr\$ 3.301.522,73), também, convertida pelo mesmo fator, sendo ambos os valores calculados até o encerramento do período-base(FAP de dezembro de 1991).

#### 7. COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS.

O Termo de Verificação Fiscal, às fls. 46, noticia que do prejuízo fiscal declarado no 1º Semestre de 1992, Cr\$ 210.468.519,09 foram absorvidos pela matéria tributável apurada no próprio semestre, sendo o saldo remanescente, corrigido monetariamente, compensado com matérias tributáveis apuradas no 2º Semestre daquele ano.

Entretanto, é preciso ter em vista que as matérias excluídas de tributação neste julgamento devem ser levadas em consideração, tanto na glosa do prejuízo fiscal do 1º Semestre de 1992, como no valor a ser compensado no período base seguinte.

Assim sendo, da glosa do prejuízo fiscal feita no primeiro semestre de 1992(Cr\$ 210.468.519,09) devem ser reduzidas as importâncias excluídas de tributação(Cr\$ 4.791.083,17, já excluído em primeira instância) e o saldo remanescente, corrigido monetariamente, deve reduzir a matéria tributável do período-base seguinte(esta calculada após dedução dos valores excluídos neste voto, inclusive as correções monetárias das reservas ocultas) , ou seja, no 2º Semestre de 1992.

#### 8. OPCÃO IRREGULAR PELA TRIBUTAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

Em seu recurso, a recorrente alega que efetuou recolhimentos do IRPJ e da CSL que não foram considerados no lançamento fiscal.

Conforme se depreende dos demonstrativos de fls. 78/79, embora os valores tenham sido recolhidos posteriormente aos meses de referência pela recorrente, o fato é que os pagamentos se deram antes da lavratura do Auto de Infração.

Assim sendo, os pagamentos em atraso embora sujeitos à incidência de juros de mora e da multa de mora, deveriam ser considerados no lançamento fiscal, sendo necessário que a autoridade lançadora refaça os cálculos da matéria tributável, em cada mês, imputando cada pagamento, fazendo incidir os acréscimos do lançamento de ofício apenas sobre as diferenças apuradas após considerados os pagamentos intempestivos.

Entretanto, embora nada tenha sido suscitado na impugnação ou no recurso, mas sendo certo que o julgamento administrativo deve avaliar sempre o aspecto da legalidade do lançamento, cabe a seguinte indagação: poderia o fisco exigir a cobrança do imposto com base no lucro real mensal, relativamente ao ano calendário de 1993?

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 47), o autuante afirma que *“considerando, ainda, que a escrituração mantida pelo contribuinte revela apuração mensal de resultados, elaboração, também mensal, das demonstrações financeiras com inserção(/) daqueles resultados no Patrimônio Líquido para sofrer correção monetária na determinação do lucro/prejuízo do mês(es) subsequente(s), o tratamento compatível corresponde ao Imposto Sobre a Renda Mensal Calculado com Base no Lucro Real com lançamentos relativos a demonstração do Lucro Real apurado a cada mês”*.

A Lei número 8.541/92, que introduziu alterações na legislação do Imposto de Renda, em seu artigo 23, dispõe que:

*“Art. 23 – As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa”*



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

Por sua vez, o artigo 24, da citada Lei, esclarece que *“no cálculo do imposto mensal por estimativa aplicar-se-ão as disposições pertinentes a apuração do lucro presumido”*, sendo certo que, no caso presente, embora não pudesse, a recorrente recolheu o IRPJ e a CSL, segundo os critérios de apuração do Lucro Presumido, ou seja, nos mesmos moldes estabelecidos para as pessoas jurídicas, obrigadas à apuração do lucro real, mas que optassem pelo recolhimento do imposto por estimativa.

Tendo em vista o disposto no artigo 25 da mesma Lei (*“a pessoa jurídica que exercer a opção prevista no art. 23, desta Lei, deverá apurar o lucro real em **31 de dezembro** de cada ano...”*), a recorrente poderia ter optado pelo lucro real com base no período-base anual.

Considerando que o parágrafo primeiro do artigo 23 estabelece que *“opção será formalizada mediante o pagamento espontâneo do imposto relativo ao mês de janeiro ou do mês de início de atividade”* e que o parágrafo segundo, do mesmo artigo, diz que *“a opção de que trata o “caput” deste artigo poderá ser exercida em qualquer dos outros meses do ano-calendário uma única vez, vedada a prerrogativa prevista no art. 26, desta lei”*, o tratamento mais compatível seria a formalização da exigência fiscal com base na apuração anual de resultados, deduzindo-se os valores pagos nos meses do ano calendário de 1993, segundo cálculos efetuados por estimativa.

Deste modo, por não guardar conformidade com as normas introduzidas pela Lei número 8.541/92, entendo que o lançamento fiscal, relativamente a este item, deve ser cancelado.

#### 9. Adicional

Tendo em vista as matérias excluídas de tributação, a autoridade lançadora deve efetuar novos cálculos para efeito de determinação do adicional do Imposto de Renda.

Relativamente aos pedidos de parcelamento e aos valores encaminhados para cobrança executiva entendo que devem ser objeto de revisão por parte da

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

autoridade administrativa, verificando-se possíveis implicações que possam ocorrer com o presente decisório e, se for o caso, providenciar o seu ajustamento, comunicando-se o fato à Procuradoria da Fazenda Nacional.

As exigências decorrentes, por apresentarem o mesmo suporte fático do lançamento relativo ao IRPJ, devem, em princípio, apresentar idênticos decisórios, ajustando-se as respectivas exigências ao que foi decidido no processo principal, ressalvada a cobrança da contribuição para o PIS/FATURAMENTO que apoiou-se nos Decretos-leis 2.445/88 e 2449/88, eis que a alíquota eleita foi a de 0,65% e o fato gerador mensal, tendo sido aludidos dispositivos considerados inconstitucionais pelo Excelso Pretório, o que, com a devida vênia, implica no cancelamento da exigência fiscal, como, aliás, reiteradamente tem decidido esta Câmara e este Conselho.


Por sua vez, o Imposto de Renda na Fonte exigido como base no artigo 8º do Decreto-lei número 2065/83, por estar apoiado em dispositivo revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei número 7.713/88, deve ter a sua exigência cancelada.

A tributação relativa ao Imposto de Renda na Fonte lançado ao abrigo do artigo 44 da Lei número 8.541/92, tendo em vista o disposto no parágrafo primeiro do mencionado artigo ( *“o fato gerador do imposto de renda considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida*) deve incidir nos meses em que ocorreram omissões de receita, quais sejam: fevereiro de 1993(Cr\$ 1.689.787.416,00) e junho(Cr\$ 694.257.359,51 – conforme demonstrativo de fls. 1321).

Relativamente ao Imposto Sobre o Lucro líquido alega a recorrente que seu recolhimento está condicionado à efetiva distribuição dos valores aos sócios e que, no caso, nem ao menos existiram lucros contábeis nos períodos tributados.

Na verdade, a infração que deu origem à cobrança do ILL foi Distribuição Disfarçada de Lucros, em face de empréstimos feitos pela pessoa jurídica a seus sócios, o que, acarretou uma despesa a maior de correção monetária do patrimônio líquido.

Trata-se, na pessoa jurídica, de uma tributação com base em presunção por expressa previsão legal não podendo ser estendida à cobrança de outros tributos



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

sob pena de afronta ao Princípio da Reserva Legal e ao estatuído no artigo 97 e seus incisos do Código Tributário Nacional.

Entendo, portanto, que a exigência do ILL deva ser cancelada.

Quanto à cobrança do FINSOCIAL a mesma deve ser ajustada ao que foi decidido relativamente ao processo principal, considerando-se, portanto, as matérias excluídas quanto ao item Insuficiência de contabilização das comissões pagas à Autolatina S/A, em que devem ser consideradas as deduções das comissões.

Do mesmo modo, na exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no item relativo às comissões, devem ser consideradas as deduções das comissões, conforme quadro demonstrativo de fls. 1321, incidindo a cobrança sobre o valores de Cr\$ 635.878,49(1º Semestre de 1992) e Cr\$ 694.257.359,91(junho de 1993).

Em seu recurso, a recorrente alega que, no estabelecimento da base de cálculo da Contribuição Social, as autoridades lançadoras deveriam ter excluídos “os valores exigidos a título de FINSOCIAL, COFINS, PIS/FATURAMENTO e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO(?)”, o que, segundo penso, não encontro agasalho na legislação fiscal, mormente que os valores tributados não transitaram pela escrituração contábil da recorrente.

Por tudo o que foi exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para:

I – Quanto ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o lucro:

- a) cancelar a exigência relativa aos meses do ano calendário de 1993, visto que, neste período-base, a apuração deveria ter sido feita em base anual;
- b) reduzir a matéria tributável, relativa ao item 6 do Termo de Verificação Fiscal(Comissões pagas pela Autolatina), aos valores de Cr\$ 3.109.825,25 e de Cr\$ 635.878,49, respectivamente, no exercício de 1992(período-base de 1991) e no 1º Semestre do ano calendário de 1992, excluindo-se, portanto, os demais valores;



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

- c) manter a exigência relativa ao item 5 do Termo de verificação Fiscal;
  - d) excluir de tributação a importância de Cr\$ 1.689.787.416,00, relativa ao item 1 do Termo de Verificação Fiscal(Omissão de receitas/veículos), relativa ao mês de fevereiro de 1993;
  - e) reduzir a base de cálculo do segundo semestre de 1992(Cr\$ 237.592.682,74), dela deduzindo a correção monetária do período de 01.07 a 31.12.92 da reserva oculta formada com os valores tributados no 1º Semestre do mesmo ano(Cr\$ 85.702.204,75) – item 3 do Termo de Verificação Fiscal;
  - f) reduzir a base de cálculo do Exercício de 1992, período-base de 1991 (Cr\$ 161.523.138,09), dela deduzindo a correção monetária do período de 01.01. a 31.12.91 da reserva oculta formada com os valores tributados no exercício de 1991, período-base de 1990(Cr\$ 3.301.522,73 – item 2 do Termo de Verificação Fiscal);
  - g) reduzir a base de cálculo do Segundo Semestre de 1992 (Cr\$ 139.112.688,94), dela expurgando a correção monetária do período de fevereiro a novembro de 1991 e deduzindo a correção monetária da reserva oculta formada com os valores tributados no 1º Semestre de 1992(Cr\$ 18.324.865,85), também pelo índice expurgado – item 4 do Termo de Verificação Fiscal;
  - h) recompor o prejuízo fiscal do 1º Semestre de 1992, ajustando-o às matérias excluídas de tributação e corrigindo-o para compensação com as matérias tributáveis remanescentes no 2º Semestre de 1992;
  - i) proceder a novo(s) cálculo(s) do(s) adicional(is), quando for o caso.
- II – cancelar a exigência do PIS/FATURAMENTO;
- III – cancelar a exigência do Imposto de Renda na Fonte lançado com base no artigo 8º do Decreto-lei número 2065/83, revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei número 7.713/88;
- IV – cancelar a exigência do Imposto sobre o Lucro Líquido(ILL) apoiado no artigo 35 da Lei número 7.713/88, face à ausência de previsão legal para tributação de valores presumidos;
- V – ajustar a exigência do FINSOCIAL ao que foi decidido quanto ao IRPJ;



Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

VI – excluir da cobrança da COFINS, as importâncias de Cr\$ 49.737.320,80(12/92), Cr\$ 239.376.384,97(02/93), Cr\$ 235.816.682,78(03/93), Cr\$ 62.731.754,31(04/93) Cr\$ 42.135.451,78(05/93) e Cr\$ 1.631.989,75(10/93), ajustando a cobrança do mese de 06/93 para Cr\$ 694.257.359,91(Item 6 do TVF e demonstrativo de fls. 1341);

VI – excluir de tributação do IRFonte com fulcro no artigo 44 da Lei número 8.541/92, as importâncias de Cr\$ 239.376.384,97(02/93), Cr\$ 235.816.682,78(Cr\$ 03/93), Cr\$ 62.731.754,31(04/93), Cr\$ 42.135.451,78(05/93) e Cr\$ 1.631.989,75(10/93), ajustando-se o valor do mês 06/93 para Cr\$ 694.257.359,91.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1998


  
JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

Processo nº. : 13827.000364/94-17  
Acórdão nº. : 101-92.346

## 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 16 NOV 1998

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 17 NOV 1998

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL