



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

CC01/C01
Fls. 1

Processo nº 18471.000748/2006-25 ✓
Recurso nº 159.150 ✓ Voluntário ✓
Matéria IRPJ ✓
Acórdão nº 101-96.882 ✓
Sessão de 14 de agosto de 2008 ✓
Recorrente Programa Nacional de Controle de Qualidade Ltda ✓
Recorrida 5ª Turma/DRJ/Rio de Janeiro I-RJ ✓

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: FALTA DE CITAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL. VALIDADE DO LANÇAMENTO. Omissão de citação de dispositivo legal no enquadramento legal do auto de infração não o invalida quando a descrição dos fatos é suficientemente detalhada, garantindo o direito de defesa do autuado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002

Ementa: ARBITRAMENTO DE ALUGUEL. ÔNUS DA PROVA. A desconsideração de valores de despesa de aluguéis contabilizados pela pessoa jurídica e o conseqüente arbitramento pressupõem prova inequívoca por parte do Fisco.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO PESSOA FÍSICA. PROVA DA ORIGEM. A origem dos recursos supridos por sócio pessoa física não se comprova apenas com a sua capacidade econômica. Faz-se necessária a prova de qualquer operação que tenha respaldado a obtenção pelo sócio do recurso financeiro que se alega ter sido transferido à pessoa jurídica, em data próxima, a exemplo da venda de um bem, de resgate de aplicação financeira, de empréstimo recebido, etc.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: SALDO CREDOR DE CAIXA. A constatação de saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão de receitas.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: PASSIVO NÃO COMPROVADO. A constatação de passivo não comprovado autoriza a presunção de omissão de receitas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: MULTA *EX OFFICIO*. CONFISCO. O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido aos tributos em geral, não alcança as multas de lançamento *ex officio*.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal são calculados com base na taxa Selic (Súmula nº 4/1º CC).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos: 1) REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para: a) determinar a exoneração do crédito tributário vinculado à distribuição disfarçada/arbitramento de aluguéis; b) reduzir a multa *ex officio* ao seu percentual ordinário de 75%, quanto aos seguintes itens (valor e nota fiscal fls.):

Valor (em R\$); Nota Fiscal (fl.)

33.777,60; 208

33.777,60; sem nota fiscal

25.700,00; 211

24.300,00; 215

32.007,00; 217

6.550,00; 218

33.096,60; 220

33.505,20; 223

19.800,00; 224

16.500,00; 538

34.050,00; 515

29.700,00; 513

322.764,00; TOTAL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE

ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI e SIDNEY FERRO BARROS (Suplentes Convocado). Ausentes justificadamente os Conselheiros JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e JOSÉ RICARDO DA SILVA. Ausente, justificada e momentaneamente, o Conselheiro ANTONIO PRAGA.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da 5ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I-RJ (nº 12-12.622/2006 – fls. 615).

As infrações indicadas pela fiscalização estão assim descritas no relatório do aresto contestado:

“O presente processo tem origem nos autos de infração de fls. 390/400, 403/410, 411/415, 416/420 e 425/428, lavrados pela Defic – Rio de Janeiro, dos quais a interessada acima identificada foi cientificada em 17/08/2006, conforme fazem provas as ciências nos próprios autos de infração, fls. 390, 403, 411, 416, 425, consubstanciando exigência do imposto sobre a renda de pessoa jurídica no valor de R\$ 361.623,95; da contribuição para o PIS, R\$ 4.251,59; da contribuição social sobre o lucro líquido, R\$ 139.506,48; da contribuição para o financiamento da seguridade social, R\$ 19.622,74; e do imposto sobre a renda retido na fonte, R\$ 271.176,76. Sobre estes incidiram multas de ofício nos percentuais de 75% (setenta e cinco por cento) e 150%(cento e cinquenta por cento) e juros de mora.

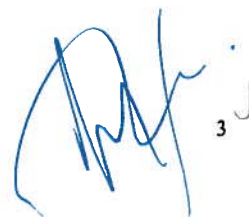
2 – A autuante, conforme descrição nos autos de infração, fls. 391/393 e 426, apurou as seguintes infrações:

2.1 – omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa no valor de R\$ 95.195,65;

2.2 – omissão de receita caracterizada por suprimimento de caixa de origem não comprovada no valor de R\$ 21.162,17;

2.3 - omissão de receita caracterizada pela manutenção no passivo de obrigação não comprovada no valor de R\$ 34.120,00;

2.4 - omissão de receita caracterizada pela manutenção no passivo circulante de obrigação não comprovada no valor de R\$ 503.614,00;



3

2.5 – Glosa de despesa de aluguéis, conforme valores relacionados em fls. 392/393, pois foram pagos a sócio em valor notoriamente maior que o de mercado, entendendo, desta forma, como distribuição disfarçada de lucro;

2.6 – pagamento sem causa e/ou a beneficiário não identificado no valor de R\$ 774.790,77.

3 – Com o objetivo de descrever as infrações apuradas, o autuante juntou aos autos o termo de constatação fiscal de fls. 384/389, apresentado as seguintes informações:

3.1 – Quanto à omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa: a infração está evidenciada pelo fato do cheque n.º 569039 do Banco do Brasil no valor de R\$ 126.651,73 ter sido indevidamente debitado à conta caixa, enquanto o correto deveria ter sido um débito à conta corrente do Banco Bradesco. Excluindo-se este valor do caixa, o seu valor passa a ser, em 31/01/2002, de R\$ 95.195,65, uma vez que o saldo contábil era de R\$ 31.456,08.

3.2 – Quanto à omissão de receita caracterizada por suprimento de numerário: o sócio José Abol Correa, em 28/12/2001, sem a comprovação da efetiva origem dos recursos depositados em conta corrente, apesar de regularmente intimado, efetuou um suprimento no valor de R\$ 21.162,17.

3.3 – Quanto à omissão de receita caracterizada por passivo não comprovado: a interessada não comprovou com documento hábil o saldo da conta 2.1.01.02.02.00 – Aluguéis e encargos a pagar no valor de R\$ 34.120,00.

3.4 – Quanto ao passivo circulante não comprovado:

3.4.1 - o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento da conta fornecedores com os cheques n.º 850797 e 850809 nos valores de R\$ 301.864,00 e R\$ 201.750,00;

3.4.2 - em atendimento aos termos, o contribuinte apresentou tão somente as notas fiscais emitidas nos anos de 2000 e 2001, que estariam sendo pagas, sem, entretanto, nos apresentar qualquer recibo emitido pelos credores;

3.4.3 - o quadro demonstrativo de fl. 389, informa que as empresa referidas nas notas fiscais estão com situação cadastral inativa, omissa e inaptas;

3.4.4 - a totalidade dos pagamentos foram efetuados em dinheiro;

3.4.5 - os pagamentos apesar de terem sido efetuados com atraso entre 1 a 2 anos, não constam protestos comerciais, nem pagamento de juros;

3.4.6 - pelo exposto, entende que o passivo circulante representado pela conta fornecedores, em dezembro de 2002, no valor de R\$ 503.614,00 não está comprovado; que são inidôneos os documentos apresentados, o que, em tese, materializa a hipótese de evidente intuito de fraude e a conseqüente multa de ofício majorada.

3.5 – Quanto à distribuição disfarçada de lucro no valor de R\$ 1.137.100,00, esclarece que:

3.5.1 - a interessada foi intimada a apresentar os aluguéis pagos a sócio, pois serem muito elevados. Em atendimento, a interessada apresentou o contrato de locação do imóvel e bens móveis;

 4 ✓

3.5.2 - o contrato de locação era com a empresa SBAC – Soc. Brás. De Análises Clínicas, controladora da interessada com 99,99% do seu capital;

3.5.3 - o valor do aluguel era de R\$ 83.000,00 em 1999 e de R\$ 91.300,00 em 01/07/2002;

3.5.4 - após diligência no próprio imóvel, após verificar que o valor venal do imóvel no IPTU era de R\$ 100.000,00, que o imóvel estava registrado na contabilidade por R\$ 137.280,00, achou por bem arbitrar o valor da locação a valor de mercado;

3.5.5 - também arbitrou a valor de mercado a locação dos bens móveis pelo motivo de não haver como identificar os bens, uma vez que a relação apresentada pela interessada dos bens flagrantemente não constavam em 1999 e no balanço da SBAC o valor de móveis e utensílios era de R\$ 15.310,00 e de equipamentos e Instalações, de R\$ 25.710,00;

3.5.6 - utilizou dois critérios de arbitramento do valor locatício do bem imóvel:

3.5.6.1 - primeiro: $1\%(\text{Valor Venal IPTU} + 500\% \text{ do Valor venal IPTU}) = 1\%(R\$ 87.617,00 + R\$ 438.095,00) = R\$ 5.250,00$;

3.5.6.2 - segundo: utilização direta do valor locatício indicado na tabela do SECOVI (Sindicato das Empresas de Compra e Locação e Administração de Imóveis e dos Condomínios Residenciais e Comerciais em todo Estado do Rio de Janeiro) da seguinte forma:

- maior valor de um apartamento de 4 quartos no bairro da Tijuca – R\$ 1.400,00;

- majorou o valor acima em 400% da seguinte forma: 300% face a metragem do imóvel (359m²) e 100% (por ser valor comercial);

3.5.7 – o arbitramento do valor locatício do bem móvel se tornou impossível pelos seguintes motivos: discriminação quanto aos bens móveis objeto da locação e grande perda de valor de bens usados. Observou que a empresa locadora registrou em seu balanço, referente ao ano de 2000, bens móveis no valor aproximado de R\$ 50.000,00. Assim, arbitrou o valor em R\$ 1.300,00.

3.5.8 – Em face a todo exposto, arbitrou o valor em R\$ 8.300,00 [R\$ 7.000,00(bem imóvel) + R\$ 1.300,00(bem móvel)].

3.6 – Quanto ao pagamento sem causa e/ou a beneficiário não identificado:

3.6.1 – a interessada foi intimada a comprovar os pagamentos da conta fornecedor com os cheques 850709 e 850809 nos valores de R\$ 301.864,00 e 201.750,00, que foram contabilizados;

3.6.2 – a interessada apresentou em resposta as notas fiscais emitidas nos anos-calendário de 2000 e 2001, que estariam sendo pagas;

3.6.3 – a totalidade das cópias dos recibos foram efetuadas em máquina de escrever com a mesma letra tipográfica de impressão;

3.6.4 – a mesma pessoa assina recibos de empresas diferentes;

3.6.5 – existência reiterada da mesma divergência: as notas fiscais são referentes a serviços de divulgação e os recibos são de serviço de recuperação de emboço e pintura;



5 ✓

3.6.7 – a totalidade dos pagamentos foram efetuados em dinheiro;

3.6.8 – a base de cálculo do imposto foi reajustada, conforme a seguir:

- Valor original: R\$ 503.614,00/(1-0,35)= R\$ 774.790,77

4 – Com o objetivo de fazer prova, o autuante juntou aos autos os documentos de fls. 01/383.

5 – As fundamentações legais para os referidos lançamentos estão descritas em fls. 391/393 e 400; 405/406 e 410; 413/415; 418/420 e 426/428.”

Impugnação às fls. 455.

A exigência foi julgada procedente em parte, segundo acórdão adotado por unanimidade de votos, assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade do procedimento fiscal as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA. O suprimento de caixa com o objetivo de suprir saldo credor de caixa apurado pelo autuante deve estar devidamente comprovado por documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. DEPÓSITO BANCÁRIO. A falta da comprovação da origem de um suprimento de caixa decorrente de depósito bancário efetuado por sócio da empresa é caracterizado, na legislação tributária, como omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO NÃO COMPROVADO. A lei presume omissão de receita o passivo quando este não tenha sido devidamente comprovado por documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO CIRCULANTE NÃO COMPROVADO. Não há que se falar em omissão de receita caracterizada por passivo não comprovado, quando o autuante quantifica a base tributável com o pagamento do passivo. Mais ainda, quando na data do fato gerador, a base tributável, correspondente a conta de passivo, não estava mais registrada na declaração de rendimentos.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCRO. ALUGUÉIS. VALOR NOTORIAMENTE SUPERIOR. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica paga a pessoa ligada alugueis em montante que excede notoriamente ao valor de mercado

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2001, 2002



CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Subsistindo em parte o lançamento objeto do processo matriz, igual sorte colhe o que tenha sido formalizado por mera decorrência daquele.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2002

ERRO NA MENÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A simples ocorrência de erro no enquadramento legal da infração não é bastante, por si só, para acarretar a nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos, que dele é parte integrante, e os cálculos efetuados pelo fisco para encontrar a matéria tributável permitem ao autuado o conhecimento por inteiro do ilícito que lhe está sendo imputado

BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PAGAMENTO SEM CAUSA. A falta de comprovação do pagamento ou do motivo do pagamento sujeita a interessada ao imposto sobre a renda retido na fonte.

MULTA QUALIFICADA. A utilização de notas fiscais ou recibos inidôneos autoriza a cominação da multa qualificada."

Na decisão, restou excluído da tributação o item nº 4 do auto de infração do IRPJ e correspondentes nos lançamentos reflexos, relativo a omissão de receitas por falta de comprovação da conta fornecedores, no valor de R\$ 503.614,00.

Cientificada da decisão em 26/04/2007 (fls. 683), a autuada interpôs o recurso no dia 25 do mês seguinte (fls. 688).

Suscita preliminar de nulidade do lançamento, em face de o ano-calendário 2001 não constar do mandado de procedimento fiscal (MPF), além da falta de indicação do dispositivo legal que determina o reajustamento da base de cálculo para fins de tributação pelo IRRF.

No mérito, atribui o saldo credor de caixa a erro na data de contabilização, "tendo em vista que a contabilidade dos diversos meses do ano de 2002 foi concluída num mesmo momento, ocasião em que o suprimento de caixa no exato valor de R\$ 126.651,73, gerado em função de empréstimo contraído junto a SBAC, na mesma data de compensação do cheque nº 569034, foi registrado erroneamente como sendo no dia 01/04/2002". Tal equívoco não teria prejudicado o fisco, uma vez que estaria comprovado o suprimento de caixa em moeda corrente, com erro tão-somente no registro da operação.

Juntou extratos bancários de janeiro e abril de 2002 para comprovar a compensação do cheque no dia 23/01/2002.

Quanto ao suprimento de caixa do sócio José Abol Correa, considera que o recibo de depósito e o extrato da conta bancária da empresa comprovam a entrada do recurso e o contrato de empréstimo a sua origem. A respeito da conclusão do acórdão quanto à falta de



comprovação da origem do suprimento em operações financeiras do sócio, defende que não lhe cabe fiscalizar terceiros “nem há que se confundir a figura do sócio com a da sociedade”.

Refuta a infração de omissão de receitas por falta de comprovação de passivo relativo a aluguéis e encargos (R\$ 34.120,00) com o argumento de que o saldo de 31/12/2002, utilizado no auto de infração, advém de períodos anteriores. Indica o livro Diário de 2001 como comprovação (fls. 173).

A respeito do arbitramento dos aluguéis, defende a validade do contrato e refuta a utilização de presunções e o valor atribuído pela autoridade fiscal a aluguel de imóvel de uso comercial com base em parâmetros tomados para apartamento residencial de 4 (quatro) quartos.

A seu ver, “a agente fiscal, por desconhecer a realidade negocial, procurou se utilizar de um parâmetro aleatório, imaginário e totalmente desassociado da situação fática”. Informa que, longe de ser um apartamento residencial, trata-se de um prédio de três andares (junta fotos).

Afirma possuir mais de 40 colaboradores distribuídos em diversos setores e prestar serviços de avaliação de qualidade para mais de 2.100 laboratórios clínicos, 20 hemocentros e 140 laboratórios de citologia, “tornando-se o maior e melhor provedor de ensaios de proficiência do Brasil e da América Latina”.

Acerca da tributação pelo IRRF, sustenta que a lei a autoriza na existência de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados, o que não ocorre no caso concreto, ficando claro no auto de infração que a fiscalização questionou apenas a forma utilizada para comprovação dos pagamentos. O próprio agente fiscal relacionou de forma individualizada os beneficiários.

Por outro lado, a matéria excluída da tributação do IRPJ (e demais reflexos) pela DRJ – passivo não comprovado de R\$ 503.614,00 – confunde-se com aquela tributada no auto de infração de IRRF, o que constitui identidade de matérias. Conseqüentemente, tendo em vista a constatação pela DRJ da inexistência de “saldo devedor” de R\$ 503.614,00, também não há que se falar em pagamento a beneficiário não identificado.

Classifica a multa como confiscatória e rejeita a sua aplicação em 150%. Assegura que seis das empresas relacionadas têm situação cadastral ativa. Menciona comprovantes de situação cadastral juntados na impugnação (anexo II).

Não obstante, “em qualquer situação que um contribuinte se utilizar de serviços de empresas em situação cadastral irregular perante a Receita Federal, este fato não autoriza a presunção de ocorrência de fraude”.

Considera inconstitucional e ilegal a utilização da taxa Selic como juros de mora para fins tributários.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

A preliminar de nulidade dos autos de infração é descabida.

O MPF complementar expedido pela autoridade competente em 11/07/2006 (fls. 3) incluiu o ano-calendário 2001 como objeto do procedimento fiscal.

Todavia, mesmo que assim não fosse e efetivamente o período indicado não constasse do MPF, tal omissão não teria por consequência a nulidade do lançamento. Assim vem decidindo este Conselho e a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), a exemplo dos acórdãos abaixo reproduzidos:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O mandado de procedimento fiscal consiste em procedimento administrativo de controle das ações fiscais prescindível para validade do ato de lançamento tributário realizado por servidor competente nos termos da lei. (Acórdão nº 103-22.991/2007)

MPF. DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF 3007/2001. NULIDADE. O desrespeito à previsão de indicação no MPF-F de período fiscalizado e autuado não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura de competência do AFRF de fiscalizar e promover lançamento; ademais, o descumprimento de algum item do art. 7 da Portaria SRF 3007/2001 não traz como consequência a nulidade do ato. (CSRF/01-05.558/2006)

NORMAS PROCESSUAIS. MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (CSRF/02-02.187/2006)”

Por outro lado, a alegada omissão na especificação do dispositivo legal tomado por fundamento para o reajustamento da base de cálculo do IRRF, o § 3º do art. 674 do RIR/80, de fato ocorreu. Contudo, não acarretou qualquer prejuízo à defesa da autuada, que demonstrou perfeito conhecimento da matéria tributada, tanto na impugnação quanto no recurso.

A omissão foi suprida pela adequada descrição ofertada pela autoridade fiscal no termo de constatação fiscal (TCF – fls. 384), onde se lê: “...cabendo, portanto, a tributação do IRRFonte, após reajustamento da base de cálculo...” (destaquei).

Rejeitada a preliminar, passo ao exame do mérito.

Saldo credor de caixa

O extrato às 141, tido pela recorrente como suficiente para descaracterizar o saldo credor de caixa, descreve um depósito em cheque de R\$ 126.651,73 na sua conta corrente (Bradesco) no dia 23/01/2002.

Tal operação, por não envolver a conta caixa, não se presta para alterar o saldo credor demonstrado no auto de infração.

Bem ao contrário do entendimento da recorrente, a argumentação do recurso só vem confirmar a infração indicada pela fiscalização. O extrato bancário demonstra que o lançamento contábil a débito da conta caixa, correspondente ao referido cheque, estava realmente errado, devendo dela ser excluído para fins de determinação do saldo, como bem fez a autoridade fiscal.

A turma *a quo* já chegara a semelhante conclusão, conforme registrado no voto condutor do acórdão:

“A interessada informa que houve erro no registro do empréstimo, contabilizado em 01/04/2002, contudo, não juntou aos autos a comprovação hábil do erro apontado. Aliás, não apresentou qualquer documento quanto ao efetivo ingresso do valor referido no mês de janeiro e não em abril como está registrado na contabilidade.

É de se observar, também, que, conforme fls. 138 e 141, o valor de R\$ 126.651,73, foi debitado da conta corrente mantida no Banco do Brasil e creditado no Banco Bradesco, assim não traria reflexo na conta caixa se os registros (os dois lançamentos) citados tivessem transitado pelo caixa.”

Suprimento de sócio

Para que se considere válido o suprimento, devem ser comprovadas origem e entrega dos valores. A prova desses dois requisitos concomitantes, definidos na lei, é que assegura que os recursos são originários do sócio, e não da própria pessoa jurídica, provenientes de operações mantidas à margem da contabilidade.

Provando-se origem e entrega, tem-se por efetivo o fluxo financeiro do sócio - pessoa física (supridor) para a pessoa jurídica suprida.

Observe-se a redação do art. 288 do RIR/99:

“Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).”

No presente caso, a fiscalização rejeitou apenas os elementos de prova referentes à origem dos recursos, dando por certa a sua entrega.

A meu ver, houve-se bem a autoridade fiscal, assim como a turma *a quo*.

A origem não se prova apenas com a capacidade econômica do supridor. Faz-se necessária a prova de qualquer operação que tenha respaldado a obtenção pelo sócio do recurso financeiro que se alega ter sido transferido à pessoa jurídica, em data próxima, a exemplo da venda de um bem, de resgate de aplicação financeira, de empréstimo recebido, etc.

A recorrente afirmou, acerca da necessidade de prova de operação que respalde a obtenção dos recursos pelo sócio, que não é sua tarefa fiscalizar terceiros nem “há que se confundir a figura do sócio com a da sociedade”

Com efeito, sócio e sociedade são pessoas distintas. Porém, não há como se negar o vínculo entre elas. O sócio não é um terceiro qualquer, sem nenhuma ligação com a pessoa jurídica. Muito pelo contrário, trata-se de pessoa diretamente interessada no bom andamento da empresa.

Ademais, o requisito de comprovação da origem dos recursos consta expressamente da lei, logo, caberia à empresa, previamente, reunir os elementos necessários para satisfazer a exigência, o que, obviamente, não constitui fiscalizar terceiros.

Passivo não comprovado

Alega a recorrente que o saldo de 31/12/2002, utilizado no auto de infração, advém de períodos anteriores.

De fato, encontra-se registrado no razão analítico (fls. 173), como saldo do ano anterior da conta 2101020200 – Aluguéis e encargos a pagar – o mesmo valor lançado no auto de infração (R\$ 34.120,00).

Contudo, o saldo deve ser tributado como omissão de receitas no ano em que se deu a identificação da sua inconsistência, pois só nesse momento é que se tem por implantada a condição necessária sobre a qual operará a presunção de omissão de receitas, por força de lei. Parece-me ser essa a interpretação adequada para o art. 281, III, do RIR/99, que assim dispõe:

“Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

(...)

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.”

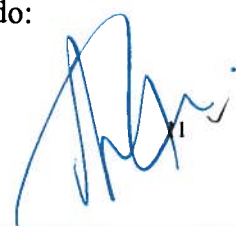
A prova de que a omissão teria ocorrido antes deve ser produzida pela recorrente.

Distribuição disfarçada – arbitramento de aluguéis

Sobre o arbitramento do aluguel do imóvel, penso que as razões de insatisfação da recorrente são pertinentes.

A fiscalização utilizou tabela indicativa de valores de locação de imóveis residenciais produzida pelo Sindicato das Empresas de Compra e Venda, Locação de Imóveis e Condomínios Residenciais e Comerciais do Rio de Janeiro (Secovi), tomando por base apartamento com 4 quartos.

Sobre o valor do apartamento, aplicou-se um “reajustamento” de 400% como forma de adaptar o valor do aluguel de residencial para comercial, assim explicado:



“Assim, consideraremos o valor máximo de apartamento de sala e quatro quartos, que representa R\$ 1.400,00.

Entendemos, entretanto, que, como o imóvel em questão é de uso comercial e possui, conforme guia do IPTU, área edificada de 329 m2, devemos proceder reajustamento de maneira a considerar tais particularidades, majorando o valor locatício em 400%...”

A meu ver, o critério adotado pela fiscalização carece do rigor técnico necessário para dar suporte à sua aplicação no procedimento de arbitramento do valor do aluguel. As variáveis utilizadas não foram mensuradas por profissionais habilitados do setor, foram definidas com base apenas na percepção da autoridade fiscal, sem base técnica.

No relatório fiscal (fls. 388), a mesma autoridade afirmou ser “impossível avaliar valor locatício” dos bens móveis locados, em razão de dúvidas acerca da discriminação dos bens, da grande perda de valor de bens usados e de o balanço não indicar quais são alugados. Assim concluiu:

“Diante de tal quadro que, efetivamente, impossibilita a quantificação exata, arbitramos em R\$ 1.300,00 o valor locatício suplementar acima calculado ...”

Porém, em que pese a ausência de importantes fatores, segundo reconhecido acima, a autoridade arbitrou valor baseando-se apenas na sua percepção dos fatos, sem respaldo em critério técnico.

Na minha avaliação, a fiscalização não reuniu elementos suficientes para comprovar que os aluguéis arbitrados correspondiam a valores próximos dos praticados no mercado para aquele tipo de imóvel utilizado para fins comerciais.

Como regra geral, incumbe ao fisco o ônus de provar a existência do fato gerador tributário. Atente-se para o que determina o art. 9º do Decreto-Lei 1.598/77¹, em especial o § 2º:

“Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.”

Semelhante comando é encontrado no art. 79 do Decreto-lei 5.844/43². Prescreve o dispositivo:

¹ Correspondente aos art. 174 do RIR/80; art. 223 do RIR/94 e art. 276, 923, 924 e 925 do RIR/99.

“Art. 79. Far-se-á o lançamento *ex officio*:

(...)

§1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexactidão.

(...)”

Competia à fiscalização descrever corretamente a infração e reunir todos os elementos comprobatórios. Nessa linha, é a lição de Paulo Celso Bonilha³:

“Como bem salientou o saudoso e ilustre professor⁴, que se destacou de forma proeminente na literatura processual e tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo confere à Administração uma “*relevatio ab onere agendi*” e não uma “*relevatio ab onere probandi*”, isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas esse atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão.”

Não é diferente o entendimento pacífico deste Conselho, como bem ilustram os seguintes acórdãos:

“IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - ÔNUS DA PROVA - Nos casos de lançamento por omissão de receitas, excetuando-se as presunções legais, incumbe a Fazenda provar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito.”(Acórdão 108-07.124/2002).

“ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Compete ao Fisco, *ab initio*, investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário ou da prática de infração praticada no sentido de realizar a legalidade, o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. O sujeito passivo somente poderá ser compelido a produzir provas em contrário quando puder ter pleno conhecimento da infração com vista a elidir a respectiva imputação.” (Acórdão 103-20.594).

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. Compete ao Fisco, como regra geral, a prova da ocorrência do fato gerador tributário.” (Acórdão 103-21.466).

Dessa forma, entendo que a fiscalização não reuniu os elementos necessários para a inequívoca caracterização da infração.

IRRF – pagamentos sem causa/operação ã comprovada e multa qualificada

Trata-se de tributação com base no art. 674 do RIR/99 em razão das irregularidades já descritas no relatório. No quadro demonstrativo nº I, anexo ao termo fiscal, consta relação das beneficiárias dos pagamentos, todas com situação cadastral inativa ou inapta nos anos-calendário 2000 e 2001.

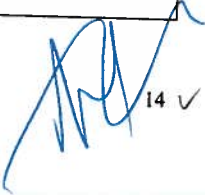
² Correspondente aos art. 678, §2º, do RIR/80; art. 894, §1º, do RIR/94 e art. 845, §1º, do RIR/99.

³ “Da Prova no Processo Administrativo Tributário”, São Paulo, Dialética, 2ª edição, 1997, pág.75.

⁴ O “saudoso e ilustre professor” a quem se refere Bonilha é Gian Antonio Micheli.

No acórdão refutado, os motivos de rejeição da documentação comprobatória apresentada estão discriminados em tabela ordenada por documento, individualmente, que reproduzo abaixo:

QUADRO DEMONSTRATIVO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS			
1 - Notas fiscais e recibos referentes ao cheque no valor de R\$ 301.864,00			
Valor (em R\$)	Nota Fiscal (fl.)	Recibo (fl.)	Motivação
33.777,60	208	sem recibo	não apresentou documento comprobatório.
33.777,60	sem nota fiscal	sem recibo	não apresentou documento comprobatório.
15.700,00	209	210	recibo assinado por sócio de outra empresa.
25.700,00	211	212	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagamento.
18.900,00	213	214	recibo assinado por sócio de outra empresa.
24.300,00	215	216	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagamento.
32.007,00	217	sem recibo	não apresentou documento comprobatório
6.550,00	218	219	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagamento.
33.096,60	220	sem recibo	não apresentou documento comprobatório.
8.250,00	221	222	Imperfeição quanto ao recibo apresentado, abaixo relatada.(*)
33.505,20	223	sem recibo	não apresentou documento comprobatório.
19.800,00	224	225	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagamento.
16.500,00	538	sem recibo	não apresentou documento comprobatório.
2 - Notas fiscais e recibos referentes ao cheque no valor de R\$ 201.750,00			
34.050,00	515	sem recibo	não apresentou documento comprobatório.



14 ✓

12.000,00	228	229	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
18.000,00	230	231	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
16.000,00	232	233	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
13.000,00	234	235	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
14.000,00	236	267	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
15.000,00	238	239	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
15.600,00	240	243	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
10.100,00	532	533	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
13.800,00	530	531	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
10.500,00	528	529	a causa do pagamento constante da nota fiscal é diferente da descrita no recibo.
29.700,00	513	514	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagamento.

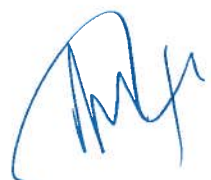
“(*) Além da motivação apresentada no quadro acima, há que se observar que o datilógrafo(a) termina de escrever o texto de recibos de empresas diferentes apresentando a mesma seguinte pontuação (.-). Este fato se verifica nos recibos de fls. 216, 219, 222.”

O voto condutor do acórdão assim concluiu:

“Resumindo o quadro acima, não foram aceitos como documentos comprobatórios os recibos pelos fatos, imperfeições nos recibos, recibos foram assinados por sócio de outra empresa, recibos cuja informação era que houve prestação de serviço de recuperação de emboço e pintura, enquanto nas notas fiscais os serviços eram de marketing e divulgação.”

Ao meu ver, está correta a decisão.

Ademais, há que se considerar a situação cadastral das pessoas jurídicas emissoras da documentação citada, todas na condição de inapta ou inativa. Os comprovantes de

 15 ✓

situação cadastral/CNPJ apresentados pela recorrente refletem situação posterior, de 03/11/2005 (fls. 504/509), sem serventia para o período contemplado pelos autos de infração.

É verdade que a situação cadastral, tão-somente, não prova a inexistência das operações. Entretanto, é inegável que, somada aos demais indícios e elementos de prova trazidos aos autos pela fiscalização, compõe conjunto probatório irrefutável.

Também reclama a recorrente de identidade de matérias, apontando que este item se confunde com o de nº 4 do auto de infração de IRPJ (omissão de receitas/passivo não comprovado). Conseqüentemente, tendo em vista a constatação pela DRJ da inexistência de "saldo devedor" de R\$ 503.614,00, também não haveria que se falar em pagamento a beneficiário não identificado.

Parece-me descabido o protesto da recorrente.

O mencionado item de autuação nº 4 do auto de infração de IRPJ – omissão de receitas/passivo não comprovado – foi exonerado pela decisão de primeira instância sob a seguinte argumentação:

“Antes de se analisar o litígio aqui apresentado, é de se constatar que a autuante está efetuando lançamento alicerçado em matéria tributária inexistente, pelos seguintes fatos:

1 – Segundo informação da própria autuante, item IV, e, fl. 385, a totalidade do passivo já teria sido pago antes de 31/12/2002, desta forma não há que se falar em passivo.

2 – Conforme declaração juntada aos autos pela autuante, fl. 55, a conta fornecedores em 31/12/2002 estava registrada com o valor de R\$ 12.513,13, não estando, desta forma, declarado o passivo no valor de R\$ 503.614,00.

3 – E, conforme autos de infração de fls. 424/426, a autuante efetuou o lançamento no mesmo valor, referente ao fato gerador de 17/12/2002, por pagamento a beneficiário não identificado e ou sem causa.

Assim, entendo que no dia 31/12/2002, data do fato gerador do lançamento, fl. 392, não existia passivo contabilizado, não sendo o caso de lançamento com fulcro no artigo 281. Não sendo o lançamento a citada presunção, também seria improcedente o lançamento pelo fato da autuante não ter apurado a omissão de receita, visto que nos autos somente foram apurados pagamentos referentes à conta fornecedores, não estando demonstrada a receita.”

Como visto no texto transcrito, o cancelamento daquela parte da exigência se deu pela inexistência do saldo (em 31/12/2002) tomado por base para o lançamento. Por outro lado, a exigência de IRRF tem por fundamento pagamentos registrados na contabilidade relativos a data diversa, 17/12 do mesmo ano, que não integravam o passivo no encerramento do período de apuração (31/12/2002).

Constata-se, então, que a exoneração do crédito tributário correspondente à infração relativa ao passivo não comprovado não vincula a decisão acerca do IRRF.

Quanto à multa qualificada de 150%, deve ser excluída a sua aplicação sobre os itens especificados no quadro abaixo, reduzindo-a para 75%, uma vez que a sua motivação é


16 ✓

insuficiente para comprovar o evidente intuito de fraude, requisito essencial previsto no art. 44, II, da Lei 9.430/96.

Multa qualificada – redução para 75%

Valor (em R\$)	Nota Fiscal (fl.)	Recibo (fl.)	Motivação
33.777,60	208	sem recibo	não apresentou doc. comprobatório.
33.777,60	sem nota fiscal	sem recibo	não apresentou doc. comprobatório.
25.700,00	211	212	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagtº.
24.300,00	215	216	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagtº.
32.007,00	217	sem recibo	não apresentou doc. comprobatório
6.550,00	218	219	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagtº.
33.096,60	220	sem recibo	não apresentou doc. comprobatório.
33.505,20	223	sem recibo	não apresentou doc. comprobatório.
19.800,00	224	225	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagtº.
16.500,00	538	sem recibo	não apresentou doc. comprobatório.
34.050,00	515	sem recibo	não apresentou doc. comprobatório.
29.700,00	513	514	A nota fiscal é a vista e não foi apresentado um título de crédito confirmando o diferimento do pagtº.
322.764,00	←TOTAL		

Multa “confiscatória” e juros de mora

Em relação à classificação da multa como confiscatória, deve-se ter em mente que a vedação ao confisco, expressamente prevista no art. 150, IV, da Constituição da República, alcança apenas os tributos, não abrangendo as multas.



Sobre o tema, considero esclarecedora a lição de Hugo de Brito Machado⁵:

“Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art.150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a não-confiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude.”

A exigência de juros de mora é assunto tratado em súmula, de observação obrigatória nos julgamentos deste Conselho, com o seguinte enunciado:

“Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Autos de infração reflexos

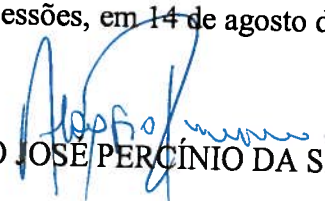
A respeito da tributação reflexa (CSLL, PIS e Cofins), a decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração decorrentes ou reflexos, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, uma vez que os lançamentos, matriz e reflexos, estão apoiados nos mesmos fatos e elementos de convicção.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para:

- a) determinar a exoneração do crédito tributário vinculado à distribuição disfarçada/arbitramento de aluguéis;
- b) reduzir a multa *ex officio* ao seu percentual ordinário de 75% (art. 44, I, da Lei 9.430/96) quanto aos itens discriminados no quadro “Multa qualificada – redução para 75%”, constante deste voto.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2008


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

⁵ “Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988”, Dialética, 4ª edição, página 107.