



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SGC.

Sessão de 13 de fevereiro de 1984.

ACORDÃO Nº 101-75-013

Recurso nº - 87.929 - IRPJ - EXS. DE 1979 A 1981

Recorrente - ORGANIZAÇÃO PEPITTELLA TURISMO LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE - MG

SUPRIMENTOS DE CAIXA - A escrituração comercial deve assentar-se em documentação adequada a comprovar o registro efetuado, não atendendo essa exigência a prova produzida pela própria empresa e pelos sócios interessados nela, dado que, embora com personalidades jurídicas distintas, estes controlam e expressam a vontade daquela. Neste caso, a ausência de comprovação do ingresso do valor suprido é indício que autoriza a presunção legal de omissão de receita de que trata o § 3º do art. 12, do Decreto-lei número 1.598/77, cumprindo à empresa desfazê-la, com a juntada de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

IRPJ - LUCRO INFLACIONÁRIO - A inclusão do saldo credor da correção monetária no lucro real do exercício é uma imposição de lei (Dec. Lei 1.598/77, art. 39, inc. IV), cujo descumprimento enseja o lançamento pelo Fisco da correspondente diferença de imposto.

A opção de diferir a tributação do lucro inflacionário não realizado do exercício se faz na declaração de rendimentos da pessoa jurídica, mediante a forma prescrita no art. 53, § 2º, do referido Decreto-lei. No silêncio da parte, descabe à autoridade fiscal promover o mencionado diferimento, por se tratar de direito de exercício exclusivo do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ORGANIZAÇÃO PEPITTELLA TURISMO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 13 de fevereiro de 1984

Amador
AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

Carlos
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA
SESSÃO DE: 16 FEV 1984 FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRA FILHO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL, ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0610/005.009/82-58

RECURSO Nº: - 87.929

ACÓRDÃO Nº: - 101-75.013

RECORRENTE Nº: ORGANIZAÇÃO PEPITTELLA TURISMO LTDA.

R E L A T Ó R I O

ORGANIZAÇÃO PEPITTELLA TURISMO LTDA., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado contra a parte da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte (MG) em que foi vencida.

A lide, em síntese objetiva, pode ser assim exposta:

A empresa fora autuada por omissão de receita: 1) caracterizada por suprimentos de caixa de CR\$ 1.200.000,00 e de CR\$ 950.000,00, respectivamente nos exercícios de 1979 e de 1980, cujas origens e efetivas entregas não foram devidamente comprovadas perante a fiscalização; e, 2) por falta de correção monetária do valor de bem do imobilizado, construção de um hotel, sendo CR\$ 844.376,31, CR\$ 4.534.411,80 e CR\$ 5.017.386,42, nos exercícios de 1979 a 1981, respectivamente. Impugnou ela o feito, dizendo que os suprimentos estão comprovados pela escrituração e que descabe à pessoa jurídica produzir a prova da origem dos recursos, sendo distinta a sua personalidade jurídica da de seu sócio, aduzindo que os documentos internos da empresa comprovam a entrada dos numerários dos quais um tem respaldo em nota promissória. Em ~~relação ao saldo credor de correção monetária esclarece ter havido~~ transferência de parcela da conta não corrigida para outra suscetível de correção e assevera que a empresa incorrera em graves

Acórdão nº101-75.013

erros contábeis, deixando de proceder à correção monetária daquela conta do ativo, mas também não corrigindo os custos do financiamento obtido para a realização da obra requerendo a revisão do lançamento para deduzirem-se as parcelas de correção monetária e juros devidos até a data dos balanços. Para tanto a requerente reabrira a sua escrituração comercial referente aos exercícios sociais de 1978 a 1980, levantando as conseqüentes demonstrações do resultado do exercício e balanços patrimoniais. Alega inexistência de lucro e inexistência do fato gerador do imposto e o dever da fiscalização de, no ato de revisão, promover as correções devidas, não só em favor do fisco como do contribuinte, citando ensinamento de Rubem Gomes de Souza sobre o lançamento. Requer perícia, indicando e qualificando o seu perito e apresentando os seus quesitos. Junta documentos (fls. 47 a 101).

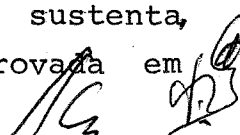
A perícia foi concedida (fls. 113), indicando ofisco o seu perito e quesitos.

O perito da suplicante não compareceu ao local dos trabalhos, sendo os quesitos respondidos exclusivamente pelo perito da Fazenda, consoante relatório e termo apresentados (fls. 116 a 119).

O julgador de primeira instância à vista dos elementos constantes dos autos, notadamente as conclusões da perícia, houve por bem manter a exigência de imposto decorrente de suprimentos, por falta de comprovação hábil da origem e respectivas entregas, e prover parcialmente o recurso para reduzir a exigência referente aos saldos credores de correção monetária não oferecidos à tributação a CR\$ 1.387.036,15, CR\$ 3.242.898,86 e CR\$..... 4.356.342,48, nos exercícios de 1979 a 1981.

O recurso de ofício foi considerado insubsistente por inferior ao limite de alçada fixado na IN-SRF 093, de 23 de agosto de 1983 (fls. 150-v).

Na peça recursal de fls. 136 a 149, lida na integra para melhor conhecimento do Plenário, a sucumbente sustenta, em resumo, que a efetividade dos suprimentos está comprovada em



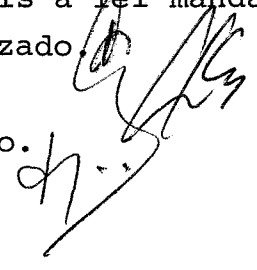
Acórdão nº 101-75.013

sua regular escrituração, cabendo ao fisco produzir prova em contrário, e, para efeito de argumentação, diz que, ainda que se aceitasse a existência da infração, dever-se-ia compensar o segundo suprimimento de valor menor no anterior posto que o valor deste teria origem na devolução pela empresa da importância mutuada.

Quanto ao saldo credor de correção monetária, não haveria imposto a ser exigido porque a empresa, retificando os lançamentos no LALUR, optou pelo diferimento do lucro inflacionário não realizado, tecendo considerações sobre a matéria. Ainda que assim não se procedesse, a autoridade julgadora de primeira instância cometera erros de direito e material ao acolher as conclusões da perícia sem examinar a consistência dos elementos utidos como tributáveis. O erro material estaria na redução de 70% e a 65% das exclusões correspondentes às correções monetárias cabíveis integralmente sobre os chamados "lucros suplementares" de Cr\$ 187.036,15 e de Cr\$ 2.292.898,86, na apuração dos valores tidos como tributáveis nos exercícios de 1980, ano-base de 1979 (folhas 114) e no exercício de 1981, ano-base de 1980 (fls. 118). O perito teria exorbitado de suas funções, tendo lavrado termo e alterado valores da correção monetária de fls. 105. Se a provisão do imposto de renda não for contabilizada, o valor do imposto no período seguinte será indedutível, afirma.

O erro de direito estaria na afirmação do julgador que os valores do lucro inflacionário não foram oferecidos à tributação na época devida, pois a lei manda tributar apenas o lucro inflacionário não realizado.

É o relatório.



Acórdão nº 101-75.013

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto segue a ordem de matéria adotada no relatório.

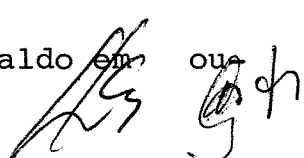
Assim, tem-se

SUPRIMENTOS DE CAIXA

Os autos não deixam dúvida quanto à ocorrência de omissão de receitas na empresa, como bem assinalou a decisão recorrida, o que, por si só, já justifica a exigência da fiscalização para que empresa e/ou o sócio beneficiado pelo crédito decorrente do suprimento comprovasse a origem externa do recurso. Mais não fora, a fiscalização é sempre dado exigir da parte esclarecimentos e melhor prova sobre determinados registros existentes em sua contabilidade, posto que a esta incumbe manter escrituração regular, cujos lançamentos se apoiem em prova documental adequada (Decreto-lei nº 486/69 arts. 2º e 4º), velando a lei pelos interesses do comerciante e dos que com ele transacionem, como de terceiros interessados, dentre os quais desponta a Fazenda Pública.

Se a prova que sustenta o lançamento é produzida pela própria empresa — que inobstante possuir personalidade jurídica distinta da dos sócios, tem a sua vontade controlada por eles que a constituíram para obter resultados econômicos das atividades por ela desenvolvidas — é, além de razoável, um direito do fisco, exigir prova compatível com a operação, pois, como se sabe, a ninguém é dado constituir a própria prova, realidade a que se reduz o documento em que os sócios se intitulam credores da sociedade através de empréstimos.

Urge que tais declarações tenham respaldo em ou



Acórdão nº 101-75.013

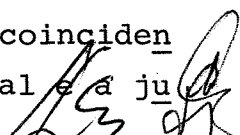
tros elementos capazes de confirmar a autenticidade delas, nota damente através de movimento bancário, embora esta forma não esgo te o elenco probatório da passagem do numerário do patrimônio do sócio para o da empresa.

A presunção de verdade que a lei assegura aos re- gistros contábeis pressupõe o integral cumprimento das leis comer ciais e fiscais sobre a matéria e, dentre eles, o de que a escri ta esteja sustentada por documentação hábil e idônea que deve ser conservada em boa ordem enquanto não prescritas as ações per tinentes (RIR/80, arts. 157 a 165).

A ausência dessa prova é um indício que conduz à presunção comum de que os recursos creditados aos sócios tem ori gem em receitas mantidas à margem da contabilidade, com afronta ao disposto no § 1º do art. 157 do RIR/80, e em poder dos sócios, já sob a forma de lucros distribuídos, e que, mais tarde, voltam à empresa como empréstimos a ela concedidas ou como integraliza ção de aumento de capital.

E com base nesse fato já poderia concluir a autori dade pela omissão de receitas, pois a lei processual brasileira per mite que a prova se faça por todos os meios admissíveis em direi to, bem como os moralmente legítimos (CPC art. 332), sendo, outros sim, livre a convicção do julgador (Cód. cit. art. 131 e Decreto nº 70.235/72, art. 29).

Mas, apesar disso, o Decreto-lei nº 1.598/77, em seu art. 12, § 3º, estabeleceu a presunção legal de omissão de re ceitas quando houver indícios na escrituração nesse sentido e a falta de comprovação adequada do crédito ao sócio já é elemento in diciador do desvio de receitas. Em outras palavras, o próprio re gistro de suprimento não comprovado já serve de indício para a i lação extraída pela lei.

Como a presunção é "juris tantum" poderá a "parte provar a efetividade da entrega e a origem externa dos recursos. Para tanto, deverá juntar documentos hábeis e idôneos, coinciden tes em datas e valores, como exigem a administração fiscal e a ju 

Acórdão nº 101-75.013

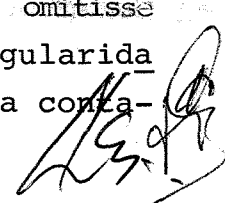
risprudência administrativa.

Na espécie, a suplicante procura demonstrar a origem externa com base em sua própria escrita e em nota promissória sem suporte em qualquer prova da passagem do numerário do patrimônio do sócio para o da empresa, o que deixa sem respaldo a sua alegação que, como antes da impugnação, continua a se estribar em documentação produzida pela empresa e seu sócio, partes interessadas diretamente na comprovação do fato alegado. Como se sabe, a ninguém é dado constituir o próprio título já o diz o brocardo latino "NEMO SIBI TITULUM CONSTITUIT" e, portanto, necessário seria que a prova se estribasse em documentos produzidos por terceiros como, v. g., extrato de conta-corrente bancária, declarações bancárias, de outras empresas, ou que tivessem correspondência na contabilidade ou em declarações de rendimentos já apresentadas, e lenco que não esgota as formas possíveis de comprovação. A entrega de elevadas somas em dinheiro do sócio à empresa e a devolução posterior também em dinheiro por si só, milita em desfavor da defesa, posto que homens de negócio, e empresas mantêm seus recursos em banco, inclusive para obtenção de saldo médio, além dos riscos que acarreta não só a guarda como o transporte dos recursos. Na verdade, a entrega em espécie é a única forma de se operar com receita desviada, uma vez que qualquer outra forma a indicia.

LUCRO INFLACIONÁRIO

Atendida pela autoridade julgadora de primeira instância a pretensão básica da parte de ver reconhecidos os custos de financiamento para a construção do hotel, a questão foi, no recurso, desviada para o direito ou não de a suplicante diferir o lucro inflacionário não realizado, conseqüente de alterações introduzidas na sua escrita após o início do procedimento de ofício e a erros materiais e de direito que conteria a decisão "a quo".

Essa pretensão não tem sentido, primeiramente pelo precedente que constituiria. Bastaria ao contribuinte que omitisse receita de correção monetária, diante da apuração da irregularidade pelos agentes do fisco, fazer lançamentos corretivos na conta-



Acórdão nº 101-75.013

bilidade comercial e fiscal (LALUR), para ilidir os efeitos decorrentes desse procedimento. Depois, porque exercício de um direito pressupõe o preenchimento dos requisitos estabelecidos na lei que o rege. No caso, a lei estabeleceu procedimento específico para o diferimento da tributação do lucro inflacionário não realizado que não foi seguido pela sociedade. Inobstante, invoca ela como direito absoluto a postergação da incidência tributária em tela.

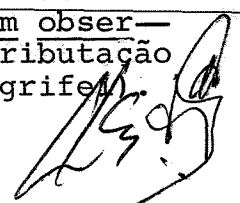
Não lhe assiste a menor razão, como se verá a seguir.

A matéria está regulada nos arts. 39, I e IV, 51 e 53, § 2º, do Dec. lei 1.598/77.

Prescreve o primeiro dispositivo que os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do exercício serão computados na determinação do lucro real, sendo o saldo credor da correção monetária, efetuada por ocasião do balanço patrimonial, incluído no lucro real do exercício (art. 39, I e IV, cit.). Esta é uma regra geral que atinge indistintamente todas as empresas, a té mesmo as em fase pré-operacional, como faz certo a Portaria MF nº 475, de 23.08.78, não podendo a postulante fugir a esse dever legal. O descumprimento da norma acarreta a inclusão de ofício, com todas as consequências daí advindas.

A própria faculdade para diferir o lucro inflacionário não realizado é uma decorrência direta do atendimento daquela exigência, como está expressamente consignado no artigo 51 do Decreto-lei referido. Não somente dela, mas também das condições estabelecidas nos demais dispositivos da Subseção que aquele artigo inicia, com o seguinte texto:

"Art. 51 - O saldo credor da conta de correção monetária de que trata o item II do artigo 39 será computado na determinação do lucro real, mas o contribuinte terá opção para diferir, com observância do disposto nesta Subseção, a tributação do lucro inflacionário não realizado". (grife)



Acórdão nº 101-75.013

Dentre os demais dispositivos, figura o § 2º do artigo 53 que prescreve a forma em que deverá ser feita a opção, ou seja, mediante a inclusão do montante do lucro inflacionário realizado no lucro real, excluindo-se do lucro líquido do exercício o montante do lucro inflacionário realizado. Tal pretensão se exterioriza e se manifesta ao fisco através da declaração de rendimentos da empresa.

Diz o referido dispositivo:

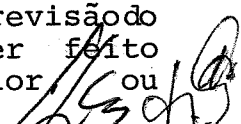
"§ 2º - O contribuinte que optar pelo diferimento da tributação do lucro inflacionário não realizado deverá computar na determinação do lucro real o montante do lucro inflacionário realizado, determinado de acordo com o disposto no § 1º, e excluir do lucro líquido do exercício o montante do lucro inflacionário do exercício (art. 52)."

Não procedendo desta forma, obviamente o contribuinte deixou de usufruir do benefício concedido pela lei, na época própria, decaindo desse direito. A sua indiferença pelo favor legal revela-se pela ausência da opção nos exercícios de 1979 e de 1981, em que se registrou saldo credor de correção monetária.

Se o contribuinte não a faz por conveniência, ignorância ou desídia não cabe ao Fisco substituí-lo, de vez que essa faculdade é um direito que somente o destinatário do favor legal pode exercer, em função de sua conveniência e na forma e época de vidas. A revisão de lançamento efetuada pela autoridade administrativa não pode ser cobrada pela recorrente como instrumento de defesa dos seus interesses, exatamente por se tratar de instrumento de defesa do Fisco. Ao contribuinte reserva a lei os mecanismos próprios como a impugnação, os recursos e o pedido de restituição.

Nesse sentido, diz Rubem Gomes de Souza, ao discorrer sobre a questão às páginas 107 de seu Compêndio de Legislação Tributária, Editora Resenha Tributária, Edição Póstuma:

"27. Revisão de Lançamento: Um problema muito importante na prática é o que se refere à revisão do lançamento, isto é, a possibilidade de ser feito novo lançamento em substituição ao anterior ou



um lançamento complementar do anterior, quando se verificar que este fora feito erradamente em prejuízo do fisco. A hipótese inversa, de lançamento errado em prejuízo do contribuinte, poderá dar lugar a pedido de restituição (§ 32) ou à contestação pelo contribuinte (§ 39)." (grifei).

Por fim, esclareça-se que não houve excesso por parte do perito que nada mais fez do que — ao rever os cálculos de apuração do saldo credor de correção monetária — levar em conta, corrigindo seus efeitos, que a falta de provisão para pagamento do imposto de renda afetara para mais o valor do patrimônio líquido que, como se sabe, gera saldo devedor de correção monetária. Houve-se, por conseguinte, com inegável acerto a autoridade recorrida em considerar a correção feita e o argumento de que o valor do imposto pago no exercício seguinte seria indedutível não tem pertinência.

Igualmente, ficou comprovado pela análise da legislação específica que tampouco ocorreu o alegado erro de direito.

curso

Nesta linha de raciocínio, nego provimento ao re-



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR