



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SGC.

Sessão de 18 de janeiro de 1983.

ACORDÃO Nº 101-73.991

Recurso nº 86.266 - IRPJ - EXS: DE 1977 a 1980

Recorrente IRMÃOS PUHL LTDA.

Recorrido INSPETORIA DA RECEITA FEDERAL EM FOZ DO IGUAÇU - PR

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - Não havendo documentação hábil justificadora da efetiva entrada do numerário no Caixa, dá-se a Omissão de Receita independentemente da capacidade econômica.

Presume-se que a receita foi omitida, se no passivo, permanecem obrigações já pagas.

A diferença entre saldos bancários disponíveis em bancos e os apurados em balanço caracteriza Omissão de Receita.

DESPESAS PLURIANUAIS - Dispêndios plurianuais não de ser apropriados na proporção dos exercícios a que se referirem.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Empréstimo de pessoa jurídica a pessoa física ligada, havendo reservas ou lucros acumulados, considera-se distribuição de lucros disfarçados na vigência do RIR/75.

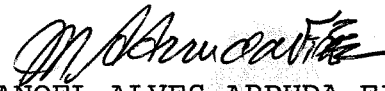
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS PUHL LTDA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo a importância de Cr\$ 46.289,42, no exercício de 1978.

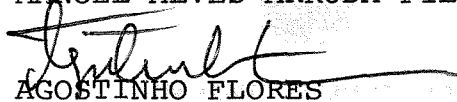
Sala das Sessões (DF), em 18 de janeiro de 1983.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

V.V.


MANOEL ALVES ARRUDA FILHO - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 21 JAN 1983


AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, FERNANDO CÍCE RO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0908/000.213/81-00

RECURSO N.º: - 86.266
ACÓRDÃO N.º: - 101-73.991
RECORRENTE N.º: - IRMÃOS PUHL LTDA.

R E L A T Ó R I O

A empresa acima foi autuada (fls. 90/92) e intimada a recolher a importância de Cr\$ 5.628.079,50 a título de imposto de renda de pessoa jurídica e mais correção monetária e multa.

O crédito tributário foi calculado sobre SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO, DIFERENÇA DE SALDOS BANCÁRIOS, PASSIVO FICTÍCIO, DESPESAS IMPERTINENTES AO EXERCÍCIO, PAGAMENTO DE DUPLICATAS NÃO CONTABILIZADO, DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS e LUCROS DISTRIBUÍDOS, parcelas estas levantadas nos exercícios de 1977 a 1980.

Insurgiu-se a autuada contra a ação fiscal e nos arrazoados de fls. 97/100, apresentou tempestivamente sua defesa, alegando em síntese:

1 - que quanto aos seus sócios JOSÉ IGNÁCIO PUHL, ALCÍDIO PUHL E HUGO PUHL fez prova da origem dos numerários entre
X ques por eles, mediante a apresentação das notas fiscais de entrada, relativas a soja produzida em sua lavoura. Quanto aos sócios WALTER e SERGIO PUHL seus recursos provieram de mútuo obtido junto ao genitor destes Sr. ERICH PUHL do qual apresentou cópia de declaração de rendimentos (fls. 110/126);

2 - que os fiscais não aceitaram os documentos acima, por entenderem que não comprovam a efetiva entrega dos recursos pelos sócios;

3 - que, baseada nas decisões do Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais, citando o Acórdão nº 101-71.552, de 13.02.80, reapresenta os documentos para nova apreciação pelo julgador de 1º grau;

4 - que o passivo fictício apontado pela fiscalização não procede, visto que, nas datas mencionadas, o saldo de CAIXA era bastante para liquidar os valores levantados, apresentando fichas de razão do Caixa nos exercícios de 1976 a 1978;

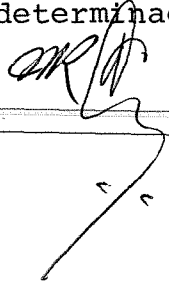
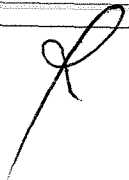
5 - que a falta de baixa da exigibilidade dos títulos se deveu ao fato de o contador ter de atender a dezenas de outras empresas e por falta de conferência e acúmulo do serviço não atentava para o saldo da conta fornecedores;

6 - que a omissão de receitas no valor de Cr\$.46.289,42 (item 3.1 do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal) se refere a pagamento em dobro ao fornecedor SANDOZ DO BRASIL S/A;

7 - que a fiscalização bem podia presumir a diferença de saldos bancários em favor da autuada já que representam parcela mínima em relação à receita bruta da empresa e que o fisco não indicou ou evidenciou qualquer espécie de atividade paralela;

8 - que sobre as despesas indedutíveis por impertinentes ao exercício de 1977 deveria ser lançado apenas correção monetária e os juros de mora pelo prazo da postergação do pagamento do imposto;

9 - que não concorda com a alíquota de 50% para cálculo do imposto sobre distribuição disfarçada de lucros, porquanto 30% já haviam sido tributados à época em que foram apurados, considerando que seu entendimento se conforma com a determinação do parágrafo único do art. 155 do Decreto nº 76.186/75;



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0908/000.213/81-00
Acórdão nº 101-73.991

10 - o Inspetor da Receita Federal em Foz de Iguaçu indeferiu na quase totalidade a impugnação da autuada, fundamentando sua decisão conforme segue:

10.1 - que as notas fiscais de entrega dos cereais não comprovam a origem do numerário, pois somente em uma delas (a de nº 209) no valor de Cr\$ 292.500,00 consta a declaração: "recebimento a vista";

10.2 - que os empréstimos recebidos pelos sócios Walter e Sérgio Puhl do seu genitor são insuficientes para produzir efeito probante, eis que o mútuo foi feito em 1978 e os suprimentos são de 1978 e 1979;

10.3 - que os suprimentos de caixa decorrentes de integralização de capital e créditos em conta corrente na forma como foram apresentados, não comprovam o efetivo ingresso do numerário;

10.4 - que a análise das declarações de rendimentos dos exercícios de 1977 e 1980 dos sócios HUGO, JOSÉ IGNÁCIO e ALCÍDIO PUHL revelaram acréscimos patrimoniais não comprovados, não tributados e nem justificados pelos rendimentos declarados;

10.5 - que a Jurisprudência administrativa está plena de julgados que autorizam a tributação como omissão de receitas dos suprimentos que não têm sua origem comprovada com documentação idônea e hábil, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, citando vários acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 151/152);

10.6 - que não faz prova em favor da autuada a alegação de "esquecimentos" do registro de baixa das duplicatas liquidadas antes do Balanço;

10.7 - que a infração do item 3.1 do Auto de Infração relativa à duplicata da SANDOZ no valor de Cr\$ 46.289,42, teve sua capitulação legal modificada, permanecendo o mesmo valor tributável;

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0908/000.213/81-00
Acórdão nº 101-73.991

10.8 - que a elisão da omissão de receita decorrente de passivo fictício pretendida pela autuada contraria o comando do § 2º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77 (fls. 153);

10.9 - que a insignificância da diferença dos saldos bancários em relação à receita bruta não é tão insignificante assim, quando cotejada com o valor do lucro tributável de cada exercício social (de 1976 a 1979 fls. 154);

10.10 - que os fiscais jamais mencionaram a existência de atividade paralela, mas sim operações normais realizadas à margem dos seus registros contábeis;

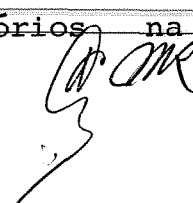
10.11 - que o princípio da competência de exercício de termina o diferimento de despesas plurianuais e que ao contrário de postergação do imposto, verificou-se foi uma insuficiência de imposto, citando, em abono de sua tese, o Parecer Normativo 122/75. Dado que as infrações ocorreram nos anos de 1976 e 1977, não cabe a aplicação da norma do § 7º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, segundo o mandamento do art. 144 do CTN, também citado e transcrito (fls. 155);

10.12 - que a impugnante aceita o valor da distribuição disfarçada de lucros, não concordando apenas com a tributação de 50%, uma vez que o montante do lucro fora anteriormente tributado à razão de 30%, restando apenas a diferença de 20% a ser tributada (fls. 156);

10.13 - que o art. 235 parágrafo único do Decreto nº 76.186/75 dá razão ao contribuinte, devendo ser tributado a título de lucros distribuídos apenas 20% sobre Cr\$ 282.476,66 (fls. 156);

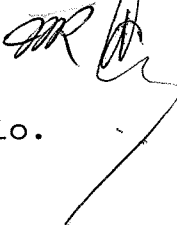
10.14 - toma conhecimento da reclamação e no mérito de fere-a na parte concernente ao cálculo da distribuição disfarçada de lucros pela diferença de 20% do valor tributável (fls. 157);

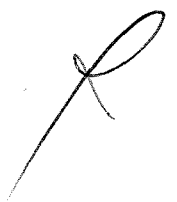
11 - Inconformada a autuada interpôs recurso a este Conselho no qual repete o mesmo arrazoado da impugnação, acrescentando ~~todavia sua não concordância com a cobrança dos juros moratórios na~~



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.991

Processo nº 0908/000.213/81-00

intimação feita pela seção competente, pedindo ainda que não lhe seja aplicada penalidade sobre o imposto em razão de lucros distribuídos pelo fato de não constituir uma infração o seu não recolhimento à data da lavratura do auto. 

 É o relatório.

V O T O

Conselheiro MANOEL ALVES ARRUDA FILHO, Relator:

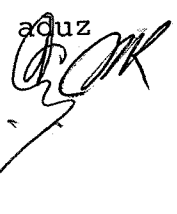
1 - A alegação de fls. 99 de que existia recursos de caixa suficientes para pagar os valores dos títulos enquadrados pela fiscalização como OMISSÃO DE RECEITA, em razão de configurarem PASSIVO FICTÍCIO, não procede quanto ao ano de 1978, eis que foi de apenas Cr\$ 1.109.200,89 (fls. 132) os recursos de caixa para um passivo fictício de Cr\$ 1.366.759,56 (fls. 99, item 5). Ainda assim é preciso atentar que este argumento redundaria na inaceitabilidade da exatidão de sua contabilidade e conseqüente - mente poderia levar até à desclassificação da escrita do contribuinte.

2 - A simples inserção, na declaração de bens e de rendimentos, de valores compatíveis entre si não é bastante para produzir valor probante. Esses valores devem estar lastreados em documentos que comprovem a movimentação do numerário de que os cheques, ordens de pagamentos e de crédito são exemplos elucidativos (fls. 166, item 4.1 "b").

3 - Não nos parece estar sendo perquirida na pessoa jurídica a capacidade econômica dos sócios. O fato de serem eles sócios de uma empresa com a qual mantêm relações de débito e crédito, pouco importando a natureza das operações que dão origem a essas relações, autoriza ao FISCO presumir que os recursos cuja origem não esteja devidamente comprovada, tenham sua explicação como recursos procedentes de receitas desviadas do negócio da empresa da qual são os únicos sócios. Assim até mesmo a compra de mercadoria, própria do negócio da empresa feita pelo sócio, está passível de uma investigação, a partir da Pessoa Jurídica, se a aquisição se dá por compensação de crédito ou por entrega de numerário, ambos sem uma origem cabalmente demonstrada como receita gerada fora do negócio da pessoa jurídica investigada (fls.

170).

4 - Irrelevante as razões da recorrente que aduz



Acórdão nº 101-73.991

ter disponibilidade dos recursos para aumento de capital na data do arquivamento dos instrumentos na Junta Comercial. Além da necessária prova da origem das disponibilidades, seria mister ainda que elas existissem na data da contabilização do aumento de capital e não nas datas do arquivamento das alterações (fls.169).

5 - Além do que, no caso específico das omissões de receita de que trata o presente processo, não é "conditio sine qua non" que o fisco comprove a infração. Atos administrativos e decisões do 1º Conselho de Contribuintes autorizam a presunção simples do fato gerador da obrigação tributária, uma vez constatada a ocorrência de certos eventos tais como passivo fictício, saldo credor de caixa, suprimento de caixa sem a prova da origem do numerário. A edição do Decreto-lei nº 1598/77 erigiu essa presunção à categoria da presunção legal (V. §§ 2º e 3º do artigo 12, diploma legal).

6 - O Acórdão nº 66.166, de 22/05/74, citado às fls. 171 não se aplica à espécie porque ali o que se quer é distinguir o suprimento de caixa por mútuo, do suprimento gerado pela subscrição para aumento de capital que esteja efetivamente lastreada em recursos não gerados anteriormente e de modo indubitável na própria empresa que capitaliza esses recursos subscritos pelos sócios (fls. 171). Quanto aos Acórdãos de nºs 1.4/0688, de 16/07/75 e 66.731, de 20/09/74 aplicam-se como uma luva "in casu", eis que a fiscalização apontou e lançou na pessoa física dos sócios acréscimos patrimoniais apurados em suas declarações de rendimentos, jamais tendo cometido a tarefa de apuração da origem desses rendimentos à pessoa jurídica. A esta cometeu o fisco tão só o dever de pagar o tributo sobre receita omitida que se revelou com a inexplicada e não comprovada origem dos recursos pelo sócio. É uma típica ação reflexa por não ter os sócios conseguido comprovar ao fisco a origem límpida dos recursos. E para tanto simples declarações da ocorrência dos fatos não bastam. É preciso que os fatos declarados sejam cabalmente demonstrados, através de documentação idônea capaz de refletir tais fatos, tanto na empresa beneficiária dos recursos quanto nas demais pessoas jurídicas e físicas intervenientes nas operações.

Causa espécie ainda a aquisição a sócios diferen-

Acórdão nº 101-73.991

tes da mesma quantidade e mesmo valor de soja e em certas situações essas aquisições se constituíram na única receita das fazendas dos sócios.

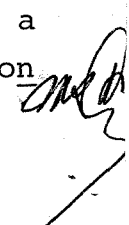
A conclusão do Acórdão nº -6.731, de 20/04/74, citado pela recorrente, só se presta para as situações em que os registros da pessoa jurídica são em sua totalidade expressão inequívoca de todos os fatos econômicos ocorrentes na vida comercial da pessoa jurídica. Além do que, aqui, se trata de sociedade por cotas de responsabilidade limitada e não uma sociedade anônima a qual se dirigiram os Acórdãos mencionados.

7 - A assertiva de que os créditos aos sócios gerados pelos suprimentos foram reembolsados pela pessoa jurídica (O grifo não é nosso) no próprio exercício, porque não constam das respectivas declarações de bens, necessita ser referendada por outras provas para deixar de ser simples alegação. Onde estão os documentos referentes a cheques, extratos ou outras provas capazes de demonstrar a irrefutabilidade da utilização dos registros contábeis e das declarações para acobertarem as irregularidades descobertas pelo Fisco?(fls. 173/4).

8 - É que o não registro dos créditos nas declarações de bens pode significar também que eles nunca existiram e contra esta conclusão a pessoa jurídica nada traz ao pleito para inferir a sua existência anterior.

9 - Pretende o contribuinte inverter o ônus da prova da receita omitida, usando o argumento perverso de que a fiscalização não provou nem apontou indícios desta irregularidade, interpretando a seu modo a disposição do § 3º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77 com a nova redação dada pelo art. 1º, inciso II, do Decreto-lei nº 1.648/78.

Ora como iria o fisco provar omissão para as quais os fatos subjacentes só estão ao alcance das pessoas físicas que o perpetraram? Além do que há várias espécies de indícios que podem nos fazer concluir pela omissão das receitas. E estes indícios estão patentes nos vícios da escrituração de que são exemplos os saldos bancários não coincidentes com a escrituração, a manutenção no passivo de obrigações já pagas e para os quais con



Acórdão nº 101-73.991

trapõe o argumento de que foi por "esquecimento" e na incorreção do preenchimento da declaração de rendimentos dos sócios, conforme com provou o fisco ao detectar acréscimos patrimoniais não oferecidos à tributação (Veja fls. 83, 99, 150 e 151 e item 9.1 às fls. 140).

10 - Vale ainda ressaltar que, quando a quase totalidade dos recursos, considerados como suprimento pela fiscalização, provêm de transações não convincentemente provadas entre sócios e a pessoa jurídica, que se caracteriza por ser uma sociedade fechada, dificilmente poderia ser outro o procedimento fiscal.

11 - Não resta dúvida, portanto, que o TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONCLUSÃO FISCAL está pleno de elemento indiciários das infrações cometidas tais como manutenção no passivo de obrigações já pagas e saldo bancários em desacordo com a escrituração.

12 - É preciso que o sócio da empresa familiar se conscientize de que os negócios de uma pessoa jurídica não podem ser tratados com a mesma flexibilidade com que o são seus negócios particulares. As transações comerciais que tiverem de ser realizadas entre o sócio e a empresa têm que ser feitas sob preceitos éticos muito mais rigorosos do que aqueles que se processam entre a empresa e um cliente estranho, não participante do capital desta empresa. Isto exatamente para demonstrar ao Fisco e à comunidade econômica na qual está inserta a absoluta lisura e idoneidade que lhe devem ser peculiares. Simples declarações não afastam suspeitas quanto à graciosidade dos documentos. A não interferência de bancos quanto às operações financeiras e de outras pessoas jurídicas quanto às operações comerciais denota que a recorrente encontrou caminho livre para que pudesse transfigurar os contornos de uma pretensa operação comercial entre a pessoa jurídica e seus sócios. Era dever dos sócios procurar afastar qualquer suspeição, preservando a sociedade de transações feitas a portas fechadas e com o "desideratum" de dar regularidade formal a suprimentos originários de receitas do negócio que ficaram marginalizadas de seus registros contábeis.

13 - No que se refere à divergência entre os saldos bancários na escrituração da recorrente e os fornecidos

Acórdão nº 101-73.991

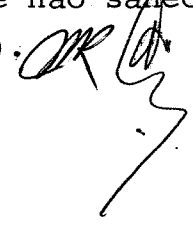
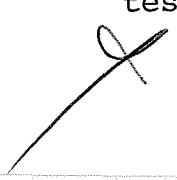
los bancos nos extratos, somente agora alega que é devido a uma reconciliação que não traz ao processo nem mesmo agora. A simples alegação não é de ser aceita por este tribunal administrativo. Não é de se aplicar a este caso a decisão do Acórdão número 67.138, de 11/12/74 que se restringe à especificidade do caso ali julgado (fls. 175).

14 - Irrelevante o argumento de que no último exercício de 1980 (ano-base de 1979) a não constatação pelo fisco de passivo fictício elide os exigíveis fictos dos exercícios anteriores. Além de não haver previsão legal para essa elisão, há que se atentar para a independência de exercícios que no caso da omissão de receitas não é passível de compensação entre exercícios financeiros diversos. A ambigüidade do levantamento apontada pela recorrente se estabeleceu, a partir do saldo de seu próprio Balanço e dos elementos fornecidos pela própria recorrente na fase de fiscalização, quando foi solicitada a comprovar suas obrigações (fls. 174 a 177).

Demais disso releva sublinhar que a recorrente se limitou a anexar cópia das fichas de razão, pretendendo assim provar a inexistência do passivo fictício, quando o procedimento correto seria, na fase impugnatória, apresentar a prova de quitação dos títulos nos exercícios subsequentes ao Balanço em que considerou esses títulos pendentes de pagamento.

15 - Relativamente aos fornecedores CONSTÂNCIO MENDES, INDUSTRIAS LUCHSINGER MADORIN S/A e BAYER DO BRASIL S/A as cópias das fichas de razão são de exercícios outros em que a fiscalização apurou a exigibilidade ficta e quanto aos fornecedores DIAS MARTINS S/A e F. MONTEIRO S/A nem mesmo as folhas de razão foram apresentadas se com elas pretendia contestar o procedimento fiscal.

16 - Os julgados do Tribunal Federal de Recursos citados também não se aplicam à recorrente primeiro porque à época não havia o Decreto-lei nº 1598/77, fulcro do procedimento do fisco, segundo porque a recursante não saneou a irregularidade antes do Auto de Infração (fls. 177).



17 - Quanto ao valor de Cr\$ 46.289,42 da duplicata da SANDOZ que inicialmente a fiscalização considerou OMISSÃO DE RECEITA e que, após a impugnação, classificou-o como RETIRADAS NÃO DEBITADAS A DESPESAS GERAIS (art. 222, letra "a" do RIR/75), entendemos caber razão à recorrente pelo que propomos seja dito valor excluído do Auto de Infração (fls. 91, 140, 178 e 179).

18 - De toda procedência o entendimento da recorrida sobre aplicabilidade dos juros de mora que não podem deixar de ser calculados na situação sob julgamento (fls. 181). Este Conselho está prenhe de julgados que reconhecem às repartições da Receita Federal o direito de cobrança desses juros sobre os créditos tributários originários de procedimento "ex officio".

19 - Pretende ainda a interessada que, se não provido for o seu recurso, seja os 5% do imposto sobre lucros distribuídos calculados, sem aplicação da penalidade, invocando princípio de equidade, já que à época da lavratura do Auto de Infração não mais havia este imposto (fls. 180). Cumpre aqui deixar claro que a lei que prevalece é a da data do fato gerador e não a da data da lavratura do auto de infração, não cabendo a este Conselho conceder anistia não embasada em lei que a autorize.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da incidência a parcela de Cr\$ 46.289,42 relativa ao pagamento da duplicata da SANDOZ de que trata o item 3.1 (fls. 91) do Auto de Infração.


MANOEL ALVES ARRUDA FILHO - RELATOR