



MINISTÉRIO DA FAZENDA

RI.

Sessão de 14 de dezembro de 1982...

ACORDÃO Nº 101-73.876...

Recurso nº 85.528 - IRPJ - EXS: DE 1980 e 1981

Recorrente INDÚSTRIA MECÂNICA DAVI LIMITADA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOAÇABA - SC

IRPJ - DESPESAS INCORRIDAS - Despesas que projetam seus efeitos em mais de um exercício, mesmo pagas de uma só vez, somente se apropriam, como dedutíveis, valores obtidos em partes proporcionais aos meses que competirem a cada período de determinação.

RECEITAS OMITIDA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os excedentes dos depósitos sobre a receita escriturada, quando não têm comprovação quanto à origem dos recursos que lhes dêem cobertura, se consideram receitas omitidas à escrituração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA MECÂNICA DAVI LIMITADA:

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 as parcelas de Cr\$... 30.000,00 e Cr\$ 140.000,00, respectivamente nos exercícios de 1980 e 1981.

Sala das Sessões (DF), em 14 de dezembro de 1982.

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR


VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR
SESSÃO DE: 16 DEZ 1992 FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO e LU ANDRÉ NETO (suplente).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0925/006.118/81-68

RECURSO Nº: 85.528

ACÓRDÃO Nº: 101-73.876

RECORRENTE Nº: INDÚSTRIA MECÂNICA DAVI LIMITADA

R E L A T Ó R I O

INDÚSTRIA MECÂNICA DAVI LIMITADA, empresa estabelecida na cidade de Lajes, Estado de Santa Catarina, recorre, no prazo, do ato do Delegado da Receita Federal em Joaçaba que lhe deferiu, em parte, a petição impugnativa com que se insurgira contra a ação fiscal, relativa aos exercícios de 1980 e 1981.

Da matéria inicialmente objeto do Auto de Infração de fls. 316/317, veio, após o ato recorrido, reduzir-se, em parte, o valor havido por omissão de receita operacional, apurada através de depósitos bancários, em nome do sócio-gerente Davi Antônio Spuldaro, efetuados com recursos de origem não justificada, sob o fundamento de não possuir ele outros rendimentos além dos decorrentes da atividade empresarial, como se descreve no item 2 do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, a fls. 310.

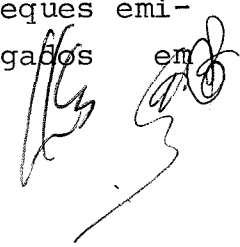
Constitui, também, matéria da petição de recurso, a apropriação, no exercício de 1981, de despesas com descontos de duplicatas, prêmios de seguro e assinaturas de revista, por inexatidão quanto ao período-base de escrituração, como consta da peça básica.

Na petição recursória, de fls. 397/420, integralmente lida, a empresa repete, em suas contraditas e em grande maioria, trechos da petição impugnativa, entendendo que somente em pequena parcela, relativa a despesas financeiras, teria procedência a exigência fiscal, em rateá-las por mais de um exercício, porém que, em face do que dispõe o artigo 6º, § 6º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 (art. 174, § 1º, do RIR/80) não caberia a imposição do lançamento da diferença de imposto, porque, diz, dentro da expressa disposição legal, a despesa não deduzida em um exercício social, se ria necessária e automaticamente dedutível em outro exercício. E a esse respeito acrescenta que, mesmo determinando a lei que se apropriem, proporcionalmente ao tempo, os descontos com títulos de crédito, além de serem de parcelas inexpressivas, o lançamento não deveria prosperar por medida de simples economia processual, evitando-se cobrança que possa gerar igual direito de restituição e nesse sentido cita ser esse o entendimento do Acórdão nº 1.3/0072, de 15.10.1974, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. E que não cabe rateio algum concernentemente a prêmios de seguro e despesas com assinaturas de revistas.

Considera ilegal a equiparação de depósitos bancários a fatos geradores do imposto de renda, sob a justificativa de receita omitida por presunção.

Dizendo que a autoridade lançadora pretende transferir ao contribuinte o ônus da prova, a defesa salienta que o sócio-gerente depositava em suas contas bancárias particulares importâncias recebidas da sociedade e as aplicava em pagamentos do interesse da própria sociedade, e embora esta, ao fazer a entrega das importâncias de caixa, não procedesse, na contabilidade, a registro correspondente, nenhum recurso fora desviado do patrimônio da empresa.

A fls. 414, na petição de recurso, indica, como fizera, a fls. 360, na petição impugnativa, uma relação de cheques emitidos pelo sócio-gerente contra sua conta bancária, empregados em



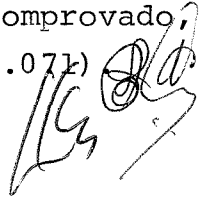
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.876

Processo nº 0925/006.118/81-68

pagamentos de compromissos da recorrente, dizendo que o fisco, embora houvesse acolhido a comprovação, não deduzira os valores correspondentes.

Sob o título de "alguns casos especiais" (fls. 412), ao referir-se aos depósitos efetuados no Banco do Brasil S.A., nos valores de Cr\$ 115.000,00, em 06.05.1980, Cr\$ 60.000,00, em 04.07.1980, Cr\$ 283.771,00, em 04.07.1980 e Cr\$ 828.000,00, em 25.04.1980, reiterando os argumentos expendidos sob os mesmos termos, como fez em primeira instância a defesa pretende comprovar a origem dos recursos como sendo por conta de adiantamentos.

Alegando que o fisco, em nenhum momento, indicou ou comprovou o exercício de qualquer atividade paralela que tivesse exercido, cita o Acórdão nº 102-17.334 da 2ª Câmara, depois de fazer um desenvolvimento a respeito da evolução dos valores que crê haver esclarecido, para afinal mencionar que há entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que comprovada a origem dos depósitos bancários, considera-se o todo comprovado, não se tributando os 10% faltantes (Acórdão nº CSRF/01-0.071)



É o relatório.

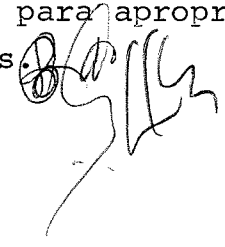
V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

Há despesas que podem repercutir seus efeitos em mais de um exercício social, dependendo, é claro, das circunstâncias em que se aperfeiçoam para sua apropriação como gasto dedutível. São despesas que se materializam paulatinamente em proporção ao tempo em que seus efeitos se projetam em cada um dos exercícios. Ditas despesas são chamadas de plurianuais e na sua apropriação há de levar-se em conta o regime de competência, a fim de não se distorcer o resultado do exercício. Assim, qualquer despesa que provenha de uma convenção, cuja vigência se projeta por vários exercícios, não é cabível que o dispêndio sobrecarregue o resultado de um só exercício e nos demais não se reflitam parcelas correspondentes da despesa incorrida.

No caso de despesas plurianuais, de que a espécie dos autos cuida, necessário se torna levar em conta que a sistemática seguida pela legislação do imposto de renda é a da apuração do resultado das operações realizadas no decurso de um período anual de transações mercantis, devendo-se cogitar a parte proporcional daquelas despesas incorridas que afetar o resultado de cada período de per si.

Assim, realizada determinada transação em que a despesa vai-se distendendo no tempo, em virtude de convenção de prazo de vigência da operação, fazendo com que o aprazamento só termine em data posterior à do período anual, ou social, em que a pessoa jurídica está obrigada a apurar o resultado das suas transações comerciais, a Ciência Contábil adota o diferimento proporcional da despesa, de forma a tê-la consubstanciada no decurso do tempo, em que se exaure a vigência da transação. É o regime de competência do exercício perfilhado pelo Direito Tributário. A parte da despesa diferida permanece no ativo pendente para apropriação no período correspondente dos exercícios futuros.

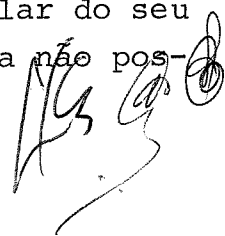


Nem se cometa o engano de afirmar que o Direito Tributário só veio a perfilar as considerações ora expostas, a respeito das despesas incorridas e exclusivamente no que concerne a despesas financeiras, com o art. 17 do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 (art. 253 do RIR/80), seguindo as diretrizes traçadas pelo art. 187, § 1º, da Lei nº 6.404, de 15.12.1976. Antes, o Parecer Normativo CST nº 122/75 já tecera considerações acerca da maneira como as despesas incorridas, correspondentes a mais de um exercício social, mesmo quando pagas integralmente no primeiro exercício, deviam afetar o resultado de cada ciclo de determinação, esclarecendo que o caráter temporal impõe apropriação proporcional à participação em que os seus efeitos se delongam no decurso de cada exercício.

Sem relevância o argumento da defesa em arguir que se trata de valores inexpressivos, uma vez que a lei não estabelece, para o caso, nenhum limite, a fim de permitir-se a dedução sem se cogitar do período de competência.

Também não se cuida de postergação no pagamento do imposto, mas de insuficiência do recolhimento, levando-se em consideração que, quando a fiscalização se ultimou, com a lavratura do Auto de Infração, em 19.02.1982 (fls. 316/317), a postulante não tinha sequer atingido o prazo de entrega da declaração de rendimentos do exercício imediatamente seguinte àquele em que a dedução se fez, irregularmente, sem observância do regime de competência do exercício. E tendo em vista que o Acórdão nº 1.3/0072 citado pela defesa foi proferido para caso ocorrido antes do advento do Decreto-lei nº 1.598/77, é de salientar-se que não se aplica ao presente caso o entendimento por ele esposado.

Do bojo da ação fiscal surgem críticas ao procedimento da empresa acusada de omitir receita operacional por excesso de depósitos bancários sobre o total da receita escriturada. Esses depósitos bancários não eram feitos em nome da empresa, na qual, em sua escrituração, nenhum depósito consta, mas em conta particular do seu sócio-gerente Davi Antônio Spuldaro, que, segundo se afirma não pos-



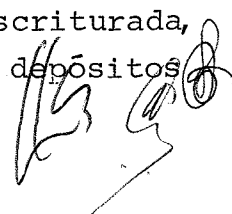
sui rendimentos de outra fonte, senão só os provenientes da atividade empresarial exercida na recorrente.

Indagada a respeito da origem dos recursos que deram cobertura aos excedentes dos depósitos sobre as receitas escrituradas, diz a defesa, após considerar ilegal a equiparação de depósitos bancários a fatos geradores do imposto de renda, que o sócio-gerente depositava, em suas contas - correntes bancárias, mantidas em nome particular, importâncias recebidas da sociedade e, embora esta não procedesse a lançamento contábil, quando lhe entregava os valores de caixa, ele os aplicava em pagamentos de compromissos da recorrente.

Censura-se, desde já, sob a ótica da Ciência Contábil, o fato de retirarem-se da empresa valores de caixa sem se fazer o necessário registro, numa demonstração inequívoca de que a escrituração não abrange todas as operações da recorrente, levando-se, ademais, em conta que a defesa não justifica como a suplicante conseguiu recursos que satisfizessem os excessos de depósitos bancários sobre o total da receita auferida.

Em verdade, os depósitos bancários, por si sós, não constituem rendimentos ou receitas tributáveis, porém aqueles que não tenham as importâncias, que lhes dão base, comprovadas quanto à origem de onde provenham, somente podem advir de receitas derivadas da própria atividade, portanto tributáveis se omitidas na escrituração.

Não basta alegar que os valores, constantes dos depósitos bancários feitos em nome do seu sócio-gerente, se utilizaram em pagamentos de compromissos da empresa, não se trazendo prova documental da operação que teria, com proximidade imediata, antecedendo ao depósito, e da qual procederia o valor depositado. Ora, se as importâncias foram recebidas da sociedade, como confessa a defesa, e se os valores depositados superam o total da receita escriturada, não há como deixar de admitir que o valor excedente dos depósitos

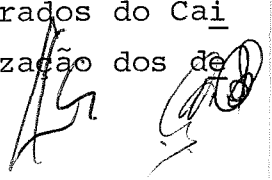


sobre a referida receita, são outras importâncias de receitas que se omitiram à escrituração, ante a falta daquela prova documental, há pouco explicada, que comprovasse, inequivocamente, provir o valor do mencionado excedente de outra fonte e não derivado de receitas obtidas da própria atividade, as quais não se registraram. E não há por que se confundir a origem dos recursos com o destino que se lhe possa ter dado.

O fisco perquire a procedência dos recursos e a defesa responde, reversamente, com o destino que lhes teria dedicado. Procura, assim, confundir a causa com o efeito. Uma coisa é a causa, consistente na procedência dos recursos entrados na formação dos depósitos; outra, o efeito, o destino consagrado aos recursos, saídas dos depósitos, com retiradas em pagamento de compromissos.

Se a recorrente se descuidou no resguardo da prova documentada que pudesse, a qualquer momento, comprovar, de forma plena, a procedência do numerário depositado, de forma a demonstrar que os valores integralmente depositados tem outra origem que não a de receita omitida, não queira, agora, obscurecer o procedimento fiscal, alegando que a tributação é absurda, extravagante e ilegal, porquanto a defesa tem a corroer-lhe a alegação de possuir uma contabilidade que não retrata a realidade dos fatos com a retirada de valores de caixa para depósito em conta do sócio-quotista, acrescida de outra irregularidade consistente na falta de comprovação da origem de onde provém a totalidade dos recursos depositados.

Nem tampouco se diga que o fisco está invertendo o ônus da prova, pois está plenamente comprovado que o contribuinte depositou em suas contas bancárias importâncias superiores aos rendimentos declarados, o qual não possui outra fonte de rendimentos que não os obtidos da empresa de que é sócio-gerente. Torna-se, assim, claro que os valores depositados, na parte que excede os rendimentos declarados, decorrem de receitas omitidas na escrituração da referida empresa, pois, apesar das tentativas, não conseguiu o contribuinte oferecer prova em contrário, tendo, ainda, o autuante posto em relevo que "embora o contribuinte alegue que os recursos foram retirados do Caixa da empresa, não comprova, sequer que, se no dia da realização dos de



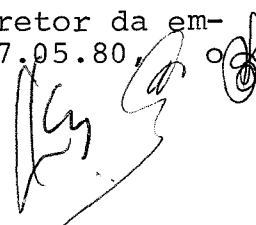
pósitos, o Caixa possuía numerário suficiente para permitir essa retirada".

Com referência aos quatro depósitos do Banco do Brasil S.A., intitulados pela defesa como "alguns casos especiais", a situação em nada se modificou na fase de recurso. Os argumentos, expostos na petição de recurso sob os mesmos termos da petição impugnativa, foram analisados, a fls. 383, pelo autuante e, a fls. 389/390, pela autoridade julgadora de primeiro grau, que não se limitaram apenas em dizer "a documentação não faz prova convincente", como a defesa quer dar a entender. Examinando as contraditas, o autuante proferiu, na informação fiscal de fls. 376/384, os motivos por que as rejeitava, na seguinte maneira:

"Pretende, ainda justificar os depósitos de Cr\$. 115.000,00 em 06.05.80 - Cr\$ 60.000,00 em 04.07.80 - Cr\$... 283.771,00 em 04.07.80 e Cr\$ 828.000,00 em 25.04.80, alegando que os mesmos foram realizados com adiantamentos recebidos de clientes e complementados por recursos retirados do Caixa da empresa. Entretanto, não com prova, sequer, a contabilização da entrada desses recursos no Caixa da sociedade, nessas datas. Ademais, pretende vincular possíveis adiantamentos a notas fiscais emitidas mais de 6 meses após. E, não apresenta também, documentos que dêem à fiscalização a convicção de que tais adiantamentos efetivamente ocorreram" (fls. 383).

E, a seu turno, salienta, a fls. 389/390, a autoridade recorrida:

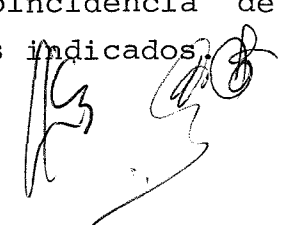
"Com referência aos depósitos relacionados às fls. 359 efetuados no Banco do Brasil S.A., no valor de Cr\$... 115.000,00 (cento e quinze mil cruzeiros), em 06.05.80, Cr\$ 60.000,00 (sessenta mil cruzeiros), em 04.07.80, Cr\$ 283.771,00 (duzentos e oitenta e três mil, setecentos e setenta e um cruzeiros), em 04.07.80, e Cr\$. 828.000,00 (oitocentos e vinte e oito mil cruzeiros), em 25.04.80, cuja origem pretendeu a interessada comprovar através de adiantamentos recebidos de clientes, não assiste razão à interessada, pois a documentação apresentada não faz prova convincente. Destaca-se que a declaração da REUNIDAS - TRANSPORTADORA RODOVIÁRIA DE CARGAS S/A. fls. 373, na qual consta que a mesma entregou ao Sr. Davi Antônio Spuldaro, diretor da empresa INDÚSTRIA MECÂNICA DAVI LTDA., em 07.05.80, o



cheque nº 912.692 no valor de Cr\$ 230.000,00 (duzentos e trinta mil cruzeiros) do Banco Sul Brasileiro S.A., a título de adiantamento para fornecimento futuro. Com o adiantamento efetuado em 07.05.80, a interessada pretendeu justificar a origem de parte do depósito bancário efetuado em 25.04.80 do Banco do Brasil S.A., inaceitável, face a evidência dos fatos, ou seja o depósito foi efetuado antes do recebimento do adiantamento".

Os documentos, pelos quais a defesa almejou comprovar a origem dos recursos utilizados nesses quatro depósitos, como sendo de adiantamentos, são simples declarações firmadas pelos signatários e constam das folhas 372/374. Com a de fls. 373, tencionou comprovar parte do depósito de Cr\$ 828.000,00 efetuado em 25.04.1982, mas foi rejeitado porque o adiantamento de Cr\$ 230.000,00, segundo os termos da declaração, ocorreu em 07.05.1980, não sendo, pois concebível depositar-se, em 25.04.1980, um valor que só algum tempo depois, em 07.05.1980, foi recebido. As outras duas declarações, de fls. 372 e 374, são simples atestamentos firmados por pessoas físicas, sem nenhuma força probatória, por falta de minúcias acerca de como teriam ocorrido os adiantamentos por conta dos fornecimentos ' que se alega estarem relacionados com as notas fiscais nº 00298/A-1, e 0003091A1, que somente vieram a ser emitidas, respectivamente, em 10.11.1980 e 02.12.1980, portanto, mais de seis meses depois contados da data do depósito, como frisou o autuante, a fls. 383.

Em relação às transferências de valores ocorridos entre bancos, frente não só ao quadro demonstrativo de fls. 424, que a defesa compôs na fase de recurso, mas também aos extratos bancários anexados, é de admitir-se comprovada a origem dos recursos constantes dos depósitos efetuados no ano de 1979, nos dias 03.01.1979, 24.05.1979 e 26.05.1979, nas importâncias de Cr\$ 10.000,00, Cr\$..... 15.000,00, Cr\$ 5.000,00, ou seja, no total de Cr\$ 30.000,00, e, no ano de 1980, em 02.01.1980, 13.03.1980, 12.09.1980 e 11.12.1980, nas importâncias de Cr\$ 50.000,00, Cr\$ 50.000,00, Cr\$ 29.000,00 e Cr\$... 11.000,00, ou seja, no total de Cr\$ 140.000,00, por coincidência de datas e valores dos cheques que dão base aos depósitos indicados

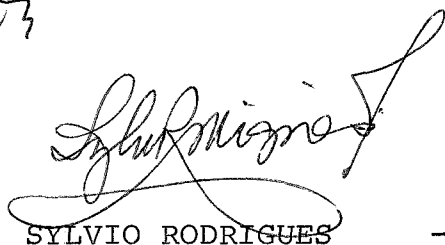
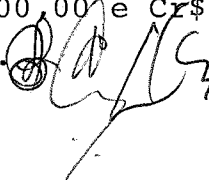


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.876

Processo nº 0925/006.118/81-68

Por fim cabe realçar que o entendimento exposto no Acórdão nº CSRF/01-0.071 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, proferido em razão do recurso especial interposto contra o decidido no Acórdão nº 102-17.334 da 2ª Câmara deste Conselho de Contribuintes, mesmo que a empresa recorrente viesse a comprovar a origem de mais de 90% (noventa por cento) dos depósitos bancários, ele não seria aplicável à hipótese dos autos, porquanto o citado aresto visa a depósitos feitos por pessoa física e desde que eles não se vinculem à omissão de receitas na escrituração de pessoa jurídica.

Ante o exposto, o relator vota pelo provimento parcial do recurso, excluindo-se da tributação as importâncias de Cr\$.. 30.000,00 e Cr\$ 140.000,00, respectivamente nos exercícios de 1980 e 1981.



SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR