



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10620/00.161/92-88

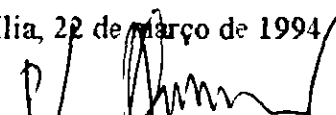
ACÓRDÃO Nº. : 107-1.032

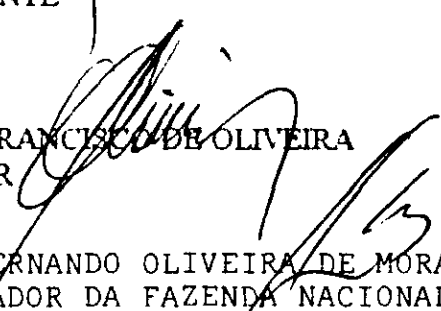
de 305, pena de configurar, a diferença, aplicação de penalidade. (art.396 do RIR/80).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ORGANIZAÇÕES JOTA LEITE LTDA..

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento referente ao lucro arbitrado no Ex.1991 e quanto ao mérito, por maioria de votos manter a tributação sobre a omissão de receita - lucro presumido no Exercício de 1990, aplicando-se a alíquota de 25%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Rafael Garcia Calderon Barranco que mantinham a alíquota de 30% (art.396 - RIR/80).

Brasília, 22 de março de 1994


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

FORMALIZADO EM: 20 SET 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MAXIMINO SOTERO DE ABREU, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, NATANAEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, MARIANGELA REIS VARISCO e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10620.000161/92-88.

ACÓRDÃO Nº 107-1.032

Sessão de: 22 de março de 1994

Recurso nº. 106145 - IRPJ - Ex. 1990 e 1991.

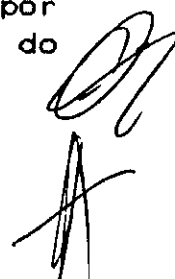
Recorrente: ORGANIZAÇÕES JOTA LEITE LTDA.

Recorrida : DRF/CURVELO - MG.

NORMAS PROCESSUAIS - DECORRÊNCIA.
A decorrência a que se refere a processualística fiscal não se confunde com a conexão do art. 103 do CPC, posto que os processos fiscais possuem objetos e causas de pedir diversos entre si. Na conexão o objeto e a causa de pedir são comuns às ações.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
NULIDADE. Descabe declarar a nulidade da decisão, ao argumento de que houve inversão de seus fundamentos, se as razões da impugnação demonstram em contrário e o impugnante apresenta prova impertinente ao período-base a que a mesma se referia(o arbitramento se refere ao período-base de 1990 e o contribuinte apresentou o Diário de 1989).

Se a decisão de primeira instância foi proferida com observância dos requisitos processuais determinados pelo Decreto 70.235/72 (P.A.F.), o fato do Julgador indeferir o pleito pretendido pela impugnante não implica em ter o mesmo decidido contra a lei e por isso não cabe arguir a nulidade do ato.



Serviço Público Federal
Acórdão nº 107-1.032

- - Processo nº 10620.000161/92-88

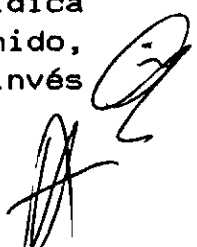
O conceito de fraude é inaplicável ao procedimento da fiscalização tendente a reparar pequeno equívoco cometido no preenchimento do Termo de Início de Fiscalização, notadamente porque o ato não teve por escopo fraudar o lançamento em sua essência, em benefício do Fisco, razão pela qual não se vislumbra nenhuma nulidade.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - NULIDADE DO PROCEDIMENTO.

A falta de subsunção dos fatos à norma adequada, sem a correta definição das causas motivadoras do arbitramento do lucro, capazes de dar nascimento à obrigação tributária, essência do lançamento, em que a fiscalização, em manifesta dúvida, fulcra a pretensa irregularidade em dispositivos legais impertinentes, cujas hipóteses são excludentes entre si, ensejam a nulidade do procedimento.

IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA.
Não logrando o contribuinte comprovar, através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que a origem dos recursos empregados no suprimento de caixa por parte dos sócios situa-se em fontes externas à pessoa jurídica, provada está a omissão de receitas.

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITA - ALÍQUOTA APLICÁVEL.
Porque inexistente alíquota diferenciada a ser aplicada no caso de apuração de receita omitida na pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a alíquota deve ser de 25%, ao invés



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. 10620.000161/92-88.

4

RECURSO Nº. 106145

ACÓRDÃO Nº. 107-1.032

RECORRENTE: ORGANIZAÇÕES JOTA LEITE LTDA.

R E L A T Ó R I O

ORGANIZAÇÕES JOTA LEITE LTDA., estabelecida à Praça Major Mendonça, nº. 477, centro, Joao Pinheiro - MG, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda, sob o nº. 23.977.168/0001-57, recorre a este Colegiado, da decisão da Sra. Delegada da Receita Federal em Curvelo - MG, às fls. 205/213, que manteve integralmente a exigência consubstanciada no Auto de Infração de fls. 01/02.

Segundo a descrição dos fatos constante da peça básica (fls. 02) a pessoa jurídica teve seu lucro arbitrado, referente ao período-base de 1990, por falta de apresentação da declaração de rendimentos junto à Receita Federal e por não ter escriturado o livro Diário, sendo ainda constatado, relativamente ao período-base de 1989, que houve suprimentos de caixa cuja origem dos numerários não foi comprovada.

Tais infrações tiveram por enquadramento legal os artigos 592, 399, caput e incisos I, II e III, 400, par. 1º., 180 e 386 do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº. 85.450/80 (RIR/80), cujo crédito tributário total (IRPJ e acréscimos de lei) importou em 12.425,59 UFIR.

Observado o prazo regulamentar prorrogado, a autuada interpôs sua impugnação ao feito (fls. 30/40), alegando, em síntese, o que segue.

Preliminarmente, esclarece que o prazo de impugnação foi prorrogado para o dia 17.06.92 (data de sua protocolização) e pede a conexão dos processos reflexos, por ser este o entendimento consagrado pela jurisprudência administrativa emanada deste Conselho, dizendo, todavia, discordar com esta tese, posto que, de acordo com a jurisprudência dos Tribunais, inclusive a do STF (que não cita), antes do trânsito em julgado de decisão administrativa confirmando a imputação imposta no processo matriz e sem explicação de como foi apurada a insuficiência de recolhimento, não pode haver

a constituição do crédito tributário decorrente.

Inobstante tratar-se de questão preliminar, a impugnante questiona, no mérito, a validade do auto de infração, que diz ter sido lavrado em desacordo com a legislação pertinente, que transcreve, bem como, assevera que a capitulação legal não é consentânea com os fatos descritos, e que a ela não foi dada oportunidade de apresentar a documentação que justificou o arbitramento, posto que não foi intimada para tanto.

Alega que a infração que poderia justificar o arbitramento está sendo ilidida com a juntada do livro diário e respectiva documentação que serviu de base à escrituração, sendo o lançamento em questão, à vista do art. 144 do CTN, tipificador de excesso de exação, pelas razões que expõe, prosseguindo em sua argumentação quanto ao item primeiro da autuação, dissertando acerca dos princípios que regem a tributação, com menção à legislação que trata de aspectos voltados para a escrituração comercial, à doutrina e a dispositivos constitucionais que considera pertinentes.

Quanto ao segundo item a impugnante alega que o auto de infração não lastreou-se em todos os requisitos indispensáveis à constituição do crédito tributário, a teor do art. 10 do Dec. nº. 70.235/72, transcrevendo os arts. 180 e 386 do RIR/80, dizendo ser nulo o auto de infração também por não restar provado o saldo credor de caixa nem o passivo fictício, e que o art. 386 é impertinente à imputação. Esclarece que optou pelo lucro presumido no ano-base de 1989, conforme declaração apresentada, e que nesta oportunidade está colacionando as provas referentes às origens e aos efetivos ingressos dos valores supridos.

Pede, a final, o cancelamento do feito fiscal.

Através da Informação de fls. 134/136, o Auditor-Fiscal autuante, por considerar que as provas apresentadas pela impugnante são insatisfatórias, no sentido de ilidir o lançamento (documentos impertinentes e ilegíveis, diário de 1989 quando o arbitramento se refere a 1990, falta de melhores esclarecimentos), propõe a manutenção integral do feito.

As fls. 137/146 consta o Parecer SASIT No 10620.079/92, emitido pela Seção de Tributação e aprovado pela Autoridade, através do qual é retificado o enquadramento legal e sustentadas as imputações na mesma linha de argumentação adotada pela autoridade fiscal.

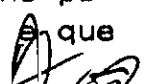
Ao aprovar o precitado Parecer a Autoridade Julgadora devolveu ao contribuinte o prazo de trinta dias para nova impugnação, em razão da correção do enquadramento legal referente à omissão de receita evidenciada pela falta de comprovação das origens dos numerários supridos.

Tempestivamente, a pessoa jurídica interpôs nova impugnação, às fls. 152/156, onde, preliminarmente, pede a conexão dos processos reflexos, discordando novamente com a sua formalização antes de julgado o processo principal, nos exatos termos da impugnação original.

No mérito, refuta o lançamento sobre o valor dos suprimentos de caixa, alegando que não restou provada por indícios em sua escrituração ou por qualquer elemento de prova, nenhuma omissão de receita (art. 181 do RIR/80) referente ao ano-base de 1989, e que não obstante ter apresentado declaração com base no lucro presumido, consta do processo cópia do livro diário do referido ano-base (1989), cuja escrituração não contém vícios insanáveis que a tornem imprestável, pelo que faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados com documentos hábeis, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados. Diz ainda, a esse mister, que a escrituração não apresentou saldo credor de caixa, o que evidencia a perfeita regularidade da escrituração. A fim de sustentar suas alegações transcreve o voto proferido no Ac. 103-04.055, do Ilustre Conselheiro OTÉLIO RENATO BARONI, referente a processo originário da mesma DRF/Curvelo -MG, por considerar pertinente à espécie sob exame.

Quanto ao arbitramento, afirma que escriturou o livro diário do período-base de 1990, e que não o exibiu durante a fiscalização porque não foi intimado a fazê-lo, mas que ora traz em anexo. A seguir, reedita, em síntese, as razões apresentadas em sua defesa inicial.

Requer, por fim, o cancelamento do crédito tributário.

Nova contestação é feita, às fls. 200/203, onde o autor do feito sugere a manutenção integral da exigência, acrescentando às razões anteriores, quanto ao livro diário apresentado nesta fase (ex. 1991), que referido livro está sendo apresentado a des-tempo, foi escriturado em partidas mensais, possivelmente depois da lavratura do auto de infração, o que poderia ter sido feito no período em que a empresa esteve sob ação fiscal, mas não o fez,  que

a mesma fora intimada para apresentá-lo, através do Termo de Início de Fiscalização, também não o fazendo, não sendo o arbitramento condicional e para o qual adotou um lucro bem menor que o efetivamente obtido pela atividade da autuada, sem, todavia, considerar o embaraço à fiscalização. Considera que, como a impugnante estava revel e omissa a capitulação correta é o art. 399, inc. III, do RIR/80.

A decisão singular acatou a proposta do autor do feito, mantendo a exigência sob o fundamento de que a impugnante não conseguiu comprovar de maneira satisfatória a origem dos numerais que suprimiram o caixa da empresa, não obstante tenha comprovado a efetividade da entrega dos mesmos, e, quanto ao arbitramento do lucro no exercício de 1991, sustenta que a pessoa jurídica, ao contrário de suas alegações, foi intimada a apresentar o livro Diário, conforme Termos de fls. 07/08, cuja exibição a destempo - por ocasião de sua defesa - não pode modificar o lançamento, conforme entendimento esposado pela jurisprudência administrativa, pelo que transcreve ementa do Ac. CSRF 01-0241/82, por pertinente.

Tempestivamente, foi interposto o recurso de fls. 218/223, tendo a recorrente apresentado as mesmas razões preliminares quanto à conexão dos processos formalizados por decorrência deste e sua irresignação com a formalização daqueles.

No mérito, diz a recorrente:

. que requer a apreciação dos argumentos e provas colacionados nas impugnações e considera que a abertura de prazo para a segunda impugnação lhe assegura o direito de apresentar novas provas documentais, estando o órgão julgador impedido de alegar a preclusão das mesmas, sendo que, com relação às razões e provas trazidas após o Parecer SASIT, que não se pode deixar de apreciar, chama atenção para o seguinte:

- que juntou cópia do livro Diário referente ao ano-base de 1990, ilidindo de vez o feito fiscal, sendo fundamental a afirmativa de que não foi intimada a apresentar o referido livro, seja o de 1989 ou de 1990, cabendo ao Fisco o ônus da prova, razão pela qual indaga sobre qual a página do processo está a intimação para a apresentação do Diário;

- que a autoridade julgadora aceitou por inteiro as fundamentações e provas apresentadas, estabelecendo uma enorme confusão e decidindo pela improcedência da impugnação, conforme relato (transcreve os fundamentos de decidir que considera confusos);

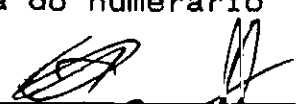
- que, assim, a decisão é nula posto que a conclusão está totalmente inversa da fundamentação, porque, pelo que se vê do relatório, a autoridade julgadora entende que a prova apresentada é insuficiente para ilidir a autuação, unicamente porque o livro diário refere-se ao ano-base de 1989 e o arbitramento é de 1990, o que não é o caso, vez que a juntada do Diário de 1989 tem por finalidade ilidir as presunções de omissão de receitas daquele período, provando a regularidade das operações e sua contabilização. Diz ainda que, com a reabertura do prazo para impugnação, juntou a cópia do Diário de 1990 e do balanço geral, provando que o resultado apurado de conformidade com a documentação idônea utilizada não alcança o montante do lucro arbitrado, cuja tributação, se mantida, implicará em tributação de lucro inexistente, sem fato gerador do imposto.

- que o Termo de Início de Ação Fiscal juntado ao processo pelo Auditor-Fiscal autuante, como prova, está viciado e foi fraudado abruptamente, não podendo ser considerada válida e regular, devendo ser desentranhada do processo; referido Termo não se refere à ela (recorrente), pois consta como contribuinte CASA JOTA LEITE LTDA., com endereço à Praça Major Mendonça, 477, em Paracatu, que absolutamente nada tem de relacionamento com a sua pessoa jurídica, sendo a fraude evidente porque, após o nome datilografado encontra-se entre parêntesis e manuscrita a expressão ORGANIZAÇÃO JOTA LEITE LTDA., constando do verso do mesmo Termo a observação, feita com outra máquina de escrever: 'EM TEMPO: A razão social da intimada é: ORGANIZAÇÃO JOTA LEITE LTDA.'. Afirma que é cristalino o entendimento da fragilidade da prova, pois faz juntada, ao recurso, da primeira via da intimação, que ficou em seu poder, onde consta exclusivamente a empresa CASA JOTA LEITE LTDA., SEM NENHUMA RASURA, EMENDA OU OBSERVAÇÃO NO FINAL, e que que o apresenta em seu original para evitar novas fraudes, tendo anulado os espaços em branco. Por fim, assevera que, se não há prova da intimação o feito fiscal é insubsistente; (grifou)

. que, quanto ao ano-base de 1989:

- pede a apreciação das razões e provas apresentadas nas impugnações;

- que foi prejudicada pelo julgamento de primeira instância quanto à prova da origem e da efetiva entrega dos numerários à empresa, posto que é entendimento unânime da jurisprudência de que havendo comprovação de origem e efetiva entrada do numerário não há como tributar a omissão de receitas;



- é de cristalino entendimento que o contribuinte fiscalizado e autuado foi a empresa ORGANIZAÇÃO JOTA LEITE LTDA., e para buscar os dois elementos básicos capazes de ilidir a autuação deve ser levado em conta o seguinte posicionamento:

EFETIVA ENTRADA: prova-se com os depósitos na conta bancária da empresa;

ORIGEM: a origem do numerário depositado foi a CONTA BANCÁRIA DO SÓCIO, não sendo legítimo à autoridade julgadora entender que a ORIGEM se estende também à investigação da PESSOA FÍSICA do sócio supridor.

- se as pessoas físicas não estão sujeitas a contabilizar as várias operações que realiza, bastando incluir na declaração de bens todas as aquisições do período-base, estender à pessoa jurídica a obrigatoriedade de provar a origem dos valores dos cheques emitidos por pessoa física em seu favor é pretender que se produza prova impossível, inadmissível em Direito;

- indubitavelmente o aumento de capital foi feito com cheques emitidos pelos sócios e depositados na conta bancária da empresa, restando provada a origem e a efetiva entrega do numerário;

- os julgados mencionados na decisão referem-se a empresas que possuíam indícios de omissão de receita, não servindo de paradigmas para o caso em tela;

. o julgador não pode decidir contra a lei, como é o caso dos autos, o que torna nula a decisão, sendo certo que a lei deve ser cumprida com objetivismo (transcreve excertos de julgado do STF e dos "Sermões" do Padre Vieira.)

Por fim, alega que se tais razões não convencerem este Colegiado, sofrerá uma gravíssima lesão patrimonial e acreditará que este Conselho de Contribuintes é 'uma força apta, aparelhada, mas tirana, pronta a fulminar com qualquer direito, por mais líquido e certo e incontestável que ele seja e, assim, não será mais a garantia vigilante da paz, da ordem, da harmonia que deve prevalecer entre os homens'. (juiz Vicente Amadeo, Ag. Inst. nº. 90.170-SP, 1958.

Pede a reforma da decisão.

É o Relatório.



Serviço Público Federal - Processo nº 10620.000161/92-88.
Acórdão nº 107-1.032

V O T O

Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - Relator.

O recurso merece ser conhecido, posto que sua interposição deu-se com observância do prazo estabelecido no artigo 33 do Decreto nº. 70.235/72.

1. Da análise das razões preliminares (inclusive das arguições de nulidade trazidas com as razões de mérito):

a. sobre o pedido de conexão e a discordância com os lançamentos reflexos:

A decorrência a que se refere a processualística fiscal não se confunde com a conexão, como entende a recorrente em relação aos processos formalizados e com o que discorda, não obstante solicite a conexão dos mesmos por ocasião de seus julgamentos. Com efeito, enquanto o artigo 103 do CPC considera conexas duas ou mais ações quando for comum o objeto e a causa de pedir, na decorrência o objeto é diverso em todos os processos (IRPJ, IRF, IRPF, contribuições ao PIS e ao FINSOCIAL, etc.) e a causa de pedir, por conseguinte, também é diferente entre eles. É por isso que não se pode afirmar que o processo decorrente é acessório do processo dito principal, que, embora se origine deste, passa a ter existência própria a partir de seu nascimento.

Inexistido, portanto, a figura da conexão, fica prejudicada a discordância manifestada pela recorrente e por conseguinte esvaziados os fundamentos, por impertinentes.

Entretanto, em razão do nexos lógico entre os processos, daí a sua formalização, e do princípio da não contradição, segundo o qual o que é não pode ao mesmo tempo não ser, o julgamento dos processos decorrente seguirão a mesma sorte do processo principal, no que for decidido nesta instância, como, aliás, é a verdadeira pretensão da recorrente.

b. sobre a arguição de nulidade da decisão, por ter a Autoridade invertido a fundamentação (a recorrente diz que o julgador singular entendeu que, sendo o arbitramento referente ao ano-base de 1990, o livro Diário do ano-base de 1989 não se pres-

Serviço Público Federal - Processo nº 10620.001161/92-88
Acórdão nº 107-1.032

tava para ilidir o lançamento, nesta parte, mas que não é caso, pois a juntada se fez para ilidir a presunção de omissão de receita e provar a regularidade das operações e sua contabilização):

Ao contrário do que alega, a recorrente apresentou o livro Diário do período-base de 1989 com o intuito de afastar o arbitramento. De sua primeira impugnação transcrevo o último parágrafo, conforme consta às fls. 33:

"c) - noticia o arbitramento ao fundamento de que o contribuinte não escriturou o livro diário e nem declarou os seus rendimentos ao Departamento da Receita Federal, quando o livro diário está devidamente escriturado conforme cópia anexa. (saliente se que não houve intimação para apresentação do mesmo)."

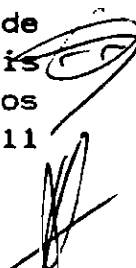
O livro a que se refere na transcrição é o Diário de 1989, tanto que, diante do PARECER SASIT nº. 10620.07992, aprovado pela Autoridade Julgadora, que restituiu prazo para nova impugnação, a pessoa jurídica apresentou cópia das folhas do Diário do período-base de 1990, a que se refere o arbitramento, para somente então tentar afastar tal imputação.

Sendo assim, não há que se falar em nulidade em razão do motivo alegado pela recorrente, que, ao que tudo indica, é quem inverteu os fatos.

c. sobre não ter sido intimada para exibir à fiscalização o livro Diário.

A princípio, a fiscalização cometeu um falha ao solicitar do contribuinte, através do Termo de Início de Fiscalização, o livro Diário, sem indicar a que período-base deveria se referir. Entretanto, consignou claramente, no Termo de Intimação Fiscal de fls. 08, do qual tomou ciência o Sr. Márcio Flávio de Souza, sócio da pessoa jurídica fiscalizada, a seguinte determinação:

" Apresentar o DIÁRIO, RAZÃO, Livro de Reg. de Inventário, Entradas, Saídas e os demais livros utilizados pela empresa. (de todos os anos base ainda não decadentes pelo art. 711 do RIR/80)."



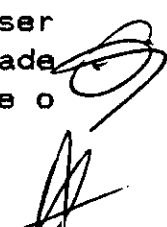
Serviço Público Federal - Processo nº 10620.000161/92-88
Acórdão nº 107-1.032

Assim sendo, mais uma vez não assiste razão à recorrente, que, como visto, foi solicitada à apresentação do precitado livro comercial, descabendo usar tal argumento para arguir a nulidade do lançamento.

d. sobre a alegação de que o Julgador Monocrático, ao manter o lançamento referente aos suprimentos de caixa, decidiu de forma contrária à lei, o que torna nula a decisão, nada há de ilegal posto que observadas as prescrições do Decreto nº. 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, tendo a Autoridade se manifestado acerca de todas as razões e provas trazidas pela impugnante, inclusive lhe devolvendo prazo para nova manifestação em razão da correção de ofício procedida na capitulação legal consignada na peça básica, sendo certo que a decisão decorre da livre convicção do julgador, que na espécie entendeu, por seus fundamentos de fato e de direito, sustentar a exigência.

e. quanto à alegação de fraude praticada pela autoridade fiscal, ao inserir novos elementos no Termo de Início de Fiscalização, após a ciência da pessoa jurídica, em razão do que a recorrente considera ser nulo o lançamento, não obstante a preclusão desses argumentos perante esta intância, posto que, embora as duas oportunidades que teve, a recorrente não se manifestou frente à Autoridade Julgadora, tenho para mim que o termo fraude é totalmente impróprio, porquanto implicaria em falsificação material, com a alteração da forma extrínseca do documento adulterado, resultando em aparência exterior que não a verdadeira. No caso dos autos houve apenas uma alteração, com o escopo de corrigir um engano, qual seja a identificação da razão social, com a retificação aparente de apenas uma palavra: ORGANIZAÇÃO ao invés de CASA, engano este escusável, porquanto se observa do Termo de fls. 08 que a recorrente utilizava o nome de sua antecessora (CASA JOTA LEITE LTDA.) e o mesmo imóvel para a prática comercial.

Sem dúvida este fato induziu a fiscalização ao equívoco. Mais a mais, não houve a intenção manifesta de se ocultar alguma verdade a fim de prejudicar ou de enganar o contribuinte. De dizer ainda que o Termo de Início de Fiscalização é prescindível, posto que o primeiro ato de ofício pode ser representado por qualquer outro termo lavrado pela autoridade fiscal (existem mais dois no processo), ressaltando-se que o



Serviço Público Federal - Processo nº 10620.000161/92-88
Acórdão nº 107-1.032

lançamento de ofício foi consubstanciado com a lavratura do Auto de Infração, do qual tomou ciência a empresa autuada e no qual não há qualquer reflexo do equívoco cometido pela fiscalização no primeiro termo e que possa ser suscitado a fim de anular o lançamento.

f. finalmente, conforme razões da primeira impugnação, examinemos o pressuposto de nulidade do lançamento em razão da fundamentação legal que fulcrou o arbitramento do lucro.

Vimos que a imputação deu-se com fulcro nos arts. 592 e 399, incisos I, II e III, do RIR/80.

Na descrição dos fatos a fiscalização disse que no período-base de 1990 a empresa efetuou vendas, mas não escriturou o livro Diário, nem apresentou a declaração de rendimentos à Receita Federal.

Correta, portanto, a capitulação legal no art. 592, por inobservância do sujeito passivo quanto a entrega da declaração de rendimentos. Entretanto, por si só tal inobservância não constitui fundamento para que o lucro seja arbitrado pela fiscalização, por absoluta falta de previsão legal expressa no elenco das hipóteses previstas no artigo 399 do RIR/80, sendo vasta a jurisprudência deste Colegiado nesse sentido.

Resta, então, analisar a adoção da medida em relação à falta de escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais. Mas não apenas esta hipótese, visto o enquadramento legal ter contemplado as três primeiras do precitado artigo 399, tais sejam as dos incisos I, II e III. Vejamos cada uma de per se:

1. o inciso I refere-se ao arbitramento do lucro quando o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;

2. segundo o disposto no inciso II o arbitramento decorre da falta de cumprimento das obrigações acessórias por parte do contribuinte autorizado a optar pela tributação simplificada;

3. a hipótese do inciso III ocorre quando o contribuinte recusa-se a apresentar os livros ou documentos da



Serviço Público Federal - Processo nº 10620.000161/92-88
Acórdão nº 107-1.032

escrituração à autoridade tributária.

Tenho para mim que o lançamento é nulo, nesta parte.

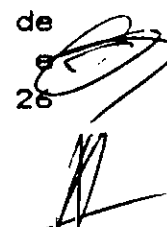
Primeiramente porque trata-se de capitulação legal imprecisa e ao mesmo tempo conflitante, como resultado da incerteza e insegurança do procedimento fiscal, que é corroborado na contestação fiscal, às fls. 203, onde o autuante diz que a capitulação legal correta é o inciso III do art. 399 do RIR/80. (recusa).

Em segundo lugar porque, como corolário da imprecisão e do conflito entre as hipóteses do arbitramento, não há como afirmar a existência da correta situação descrita na lei como capaz de dar nascimento à obrigação tributária, essência do lançamento, nos exatos termos do artigo 142 do CTN.

Em outras palavras: o fato descrito (falta de escrituração regular) como motivador do arbitramento não se subsume à norma que embasou a exigência.

A uma porque o contribuinte estava omissos quanto à apresentação da declaração de rendimentos e portanto não se poderia afirmar que estava sujeito ao lucro real, exigindo-lhe as obrigações fiscais decorrentes, notadamente porque, tendo optado, no ano anterior, pelo lucro presumido, nada o impediria de fazer a mesma opção no período-base seguinte, quando, ao muito, aplicaria sobre o eventual excesso de receita o dobro do percentual de apuração do lucro presumido. Entendo que a fiscalização deveria, de bom alvitre, intimar a pessoa jurídica a entregar a declaração omissa, para, ao depois, adotar os procedimentos cabíveis. Logo, o inciso I do art. 399 é impertinente para autorizar o arbitramento do lucro.

A duas porque, seguindo o mesmo raciocínio fundado na falta de declaração de rendimentos, a fiscalização não poderia ter afirmado nos autos que a pessoa jurídica não cumpriu as obrigações acessórias para a determinação do lucro presumido, posto que, se não declarou, por conseguinte não optou por nenhum lucro tributável. E neste particular é digno de nota o fato de ter a fiscalização solicitado da pessoa jurídica a apresentação de demonstrativos de caixa referentes aos períodos-base de 1989 e 1990, conforme Termo de fls. 08, os quais se encontram às fls. 26



Serviço Público Federal - Processo nº 10620.000161/92-88
Acórdão nº 107-1.032

e 27, contendo cada um o total dos dispêndios, o que leva à indubitosa conclusão de que houve uma preocupação preliminar por parte da fiscalização, quanto à forma de tributação, orientada para a possibilidade de apuração do lucro presumido, cujo instrumento solicitado é parte dos procedimentos de fiscalização adotados quando a pessoa jurídica opta pela tributação simplificada. Mais adiante voltaremos a esse particular.

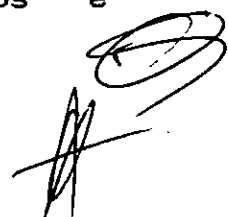
A outra determinante da anulação do arbitramento é a falta de comprovação, por parte da fiscalização, de que o contribuinte se recusou a apresentar os livros e documentos solicitados. Nada há nos autos que autorize a afirmação nesse sentido.

De considerar, ainda, que as hipóteses são excludentes uma das outras. Ou o contribuinte estava sujeito à tributação com base no lucro real, ou estava autorizado a optar pelo lucro presumido, ou então se recusou a apresentar elementos solicitados pela fiscalização. As três a um só tempo lançam dúvidas sobre qual o fundamento de fato para o arbitramento do lucro, em que pese ter a recorrente trazido aos autos a cópia de seu livro Diário. Na verdade, este só produziria efeitos se houvesse a apresentação da declaração de rendimentos com base no lucro real, antes do lançamento.

Por todo o exposto, considero que o lançamento, no que concerne ao arbitramento do lucro do período-base de 1990, não preenche sua finalidade, não atinge o objetivo da lei e por isso não vejo como salvá-lo, devendo, destarte, ser declarado nulo, que, aliás, foi como nasceu.

Impõe-se, todavia, atribuir validade a todas as peças e demais documentos necessários à apuração dos fatos referentes ao lançamento do período-base de 1989, que se consubstanciou em omissão de receita evidenciada por suprimentos de caixa feitos pelos sócios sem a comprovação da origem de seus valores, que ora passa a ser analisado.

A expressão suprimento de caixa designa o ato pelo qual se fornece dinheiro a determinada empresa a fim de atender às necessidades frente a compromissos assumidos e sustentar seus dispêndios.



Serviço Público Federal - Processo nº 10620.000161/92-88
Acórdão nº 107-1.032

Sabemos que o ato de suprir pode ser legítimo ou não, dependendo da natureza dos elementos relativos à caracterização dos suprimentos. Assim, considera-se legítimo ou efetivo o suprimento cuja origem dos recursos é comprovadamente externa à pessoa jurídica e cujo ingresso em seu caixa ocorreu efetivamente. Diz-se que o suprimento é ilegítimo ou simulado quando o registro correspondente à entrada dos valores no caixa não é comprovado quanto à boa origem e à efetiva entrada do numerário. Trata-se, neste caso, de forma usual de encobrir receitas, que serão omitidas quando da determinação do resultado tributável. São de boa origem os recursos obtidos fora da empresa.

A lei fiscal, através do artigo 181 do RIR/80, abordou a questão no sentido de coibir a prática dos suprimentos simulados ou ilegítimos como forma de omissão de receitas, dispondo que:

" Art.181- Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócio 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."

Portanto, a omissão de receita deve ser provada por indícios na escrituração da pessoa jurídica suprida ou por qualquer outro elemento de prova, cujo valor corresponde ao do suprimento de caixa simulado. Vale dizer, sem comprovação da origem dos recursos e de sua efetiva entrada no caixa da pessoa jurídica.

Analisando a questão sob o ângulo da prova, observa-se que, ao contrário da denominada prova direta, em que, no caso de omissão de receita, é possível quantificá-la e identificar o momento da omissão (falta de escrituração de nota fiscal de vendas, por exemplo), no caso vertente estamos diante de omissão cuja constatação se faz somente através da prova indireta, a qual, relacionando-se a um fato diverso do que se procura



Serviço Público Federal - Processo nº 10620.000161/92-88
Acórdão nº 107-1.032

provar, permite que se chegue ao conhecimento deste. Ou seja, através do conhecimento de um fato básico chega-se à percepção do fato a ser provado, com o emprego do raciocínio lógico, do bom senso e da experiência, observados logicamente os preceitos legais pertinentes.

A prova indireta, o fato conhecido, é o que se denomina indício, que é o que vai sugerir o fato que se quer provar e do qual decorre necessariamente. É o princípio fundamental a partir do qual a atividade mental se desenvolverá a fim de se chegar ao fato desconhecido.

Na espécie de que se cuida o suprimento de caixa constitui o indício a partir do qual restará ou provada a omissão de receita. O suprimento constitui o ponto de partida para justificar o procedimento fiscal tendente a intimar a pessoa jurídica para demonstrar a inocorrência do ilícito, devendo, a fim de comprovar a lisura da operação, trazer à lume a prova hábil e idônea, coincidente em datas e valores, de que os recursos têm origem externa às suas atividades e que os mesmos foram efetivamente ingressados em seu caixa. Daí poder-se afirmar que as relações da pessoa do supridor com a empresa são elementos indicativos da necessidade de ser provada a legitimidade dos suprimentos.

Sendo a empresa intimada a comprovar a referida legitimidade e não o fazendo, inobstante as oportunidades que teve, resta então trovada a ilicitude no sentido de que a pessoa jurídica valeu-se do artifício consistente em simular o aporte financeiro em seu caixa, com o escopo de escamotear o tributo incidente sobre a receita comprovadamente omitida. A partir dessa constatação o Fisco está em condições de obter o valor da receita omitida, que corresponde exatamente àquele que retornou aos cofres da pessoa jurídica travestida de suprimento de caixa.

Logo, os suprimentos em si mesmos não constituem matéria tributável, mas se prestam apenas como parâmetro valorativo para a imputação de omissão de receita, posto que esta é apurada indiretamente, através dos indícios constantes dos assentamentos da pessoa jurídica, bem como na sua impotência para demonstrar, quando solicitada a fazê-lo, a regularidade da operação.



Serviço Público Federal - Processo nº 10620.000161/92-88
Acórdão nº 107-1.032

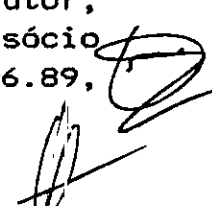
Os fatos desenhados nos presentes autos desautorizam interpretação diversa, posto que a recorrente, mesmo nesta instância, não logrou êxito no sentido de ilidir o lançamento, tendo comprovado, por ocasião de sua impugnação, apenas a efetividade da entrega dos recursos, enquanto que a prova da boa origem, condição cumulativa e indissociável daquela, não foi produzida através de documentos hábeis e idôneos capazes de demonstrar que os recursos são provenientes de fontes externas ao caixa da pessoa jurídica.

Com efeito, tais são as deficiências dos documentos trazidos com as razões de apelo, com os quais a recorrente pretende comprovar a origem dos recursos, já refutados pelo Julgador Singular:

1. doc. de fls. 47 e 47-v: trata-se de Autorização para Transferência de Veículo passada pelo DETRAN em favor do sócio Márcio Flávio de Souza, no valor de Cz\$ 10.000,00, datada de 27.07.89. Entretanto, isoladamente este documento não satisfaz como prova de que a origem dos numerários esteja na venda do veículo. A ele deveriam ser acostados, ao menos, o recibo passado pelo comprador e o comprovante do depósito bancário referente ao valor da venda, posto que o suprimento se fez em cheque, e neste caso a prova só se completa satisfatoriamente se demonstrado que o valor da venda do veículo foi depositado para dar cobertura ao aporte financeiro;

2. fls. 48: Nota Fiscal de Produtor, emitida em 22.05.89, onde consta como remetente da mercadoria o sócio Euler Mendes Ferreira, cuja venda importou em Cz\$ 12.600,00. Da mesma forma que no item precedente, este documento, por si só, não faz prova de que o recurso provém da venda do gado, posto que sequer há indicação da forma de pagamento, inexistente recibo correspondente à operação e a data da emissão dista da data de suprimento em mais de dois meses, o que autoriza a conclusão de que, ainda que houvesse a prova do efetivo recebimento do valor grafado na nota fiscal, restaria a necessidade de comprovação de que o equivalente ao suprimento permaneceu durante todo esse tempo na conta bancária do referido sócio; nada disto veio aos autos;

3. às fls. 49, outra Nota Fiscal de Produtor, esta praticamente ilegível, supondo-se ser o vendedor o sócio Hédio Rodrigues de Lima, a qual tem por data de emissão 28.06.89,



Serviço Público Federal
Acórdão nº 107-1.032

- Processo nº 10620.000161/92-88

que padece das mesmas dificuldades apontadas em relação à nota fiscal do item 2 retro, com a diferença de que o tempo decorrido entre a data de sua emissão e a data do suprimento é de pouco mais de um mês, o que também impede sua aceitação como prova de boa origem dos recursos.

Assim sendo, relativamente a esta infração, não vejo como reparar a decisão recorrida.

Refiro-me, agora, à alíquota aplicável ao lucro líquido apurado em razão da receita omitida, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, que no caso foi de 30% (trinta por cento).

Esta Câmara vem entendendo, em diversos arestos, que, neste caso, a alíquota do imposto de renda cabível é de 25% (vinte e cinco por cento), como é o caso dos Acórdãos nºs. 107-0.084/93 e 107-0.104/93, da lavra do Ilustre Conselheiro Dr. Natanael Martins, cujos fundamentos peço venia para adotar no presente voto.

Por tais idéias, conheço do recurso, por tempestivo, acolho a preliminar de nulidade do lançamento referente ao lucro arbitrado, declarando-o nulo nesta parte, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para que seja aplicada a alíquota de 25% sobre o lucro decorrente das receitas omitidas no período-base de 1989.

É como voto.

Brasília, DF, 22 de março de 1994

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

