



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JRL

Sessão de 13 de dezembro de 1982.

ACORDÃO Nº 101-73.854.

Recurso nº 85.737 - IRPJ - EXS: DE 1978 a 1981

Recorrente SUPERMERCADO MÔNACO LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVO HAMBURGO (RS)

IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA - Os suprimentos de caixa, creditados a dirigentes da pessoa jurídica, se sujeitam à dupla comprovação, quanto à origem e à efetividade da entrega do numerário, mediante documentação hábil e contemporânea, com antecedência imediatamente próxima à data em que se efetuaram os registros contábeis pertinentes.

EXIGIBILIDADES FICTÍCIAS - Constituem exigibilidades fictícias, acobertando omissão de receita, as dívidas irreais, constantes do passivo circulante como se fossem obrigações a pagar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERMERCADO MÔNACO 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 parcela de Cr\$ 11.761,20.

Sala das Sessões (DF), em 13 de dezembro de 1982.

AMADOR OUTEIRELO FERNANDEZ

- PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 16 DEZ 1982

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

V.V.

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1065-050.189/82-73

RECURSO N.º: 85.737

ACÓRDÃO N.º: 101-73.854

RECORRENTE: SUPERMERCADO MÔNACO LTDA.

R E L A T Ó R I O

SUPERMERCADO MÔNACO LTDA., empresa estabelecida na cidade de Novo Hamburgo, Estado do Rio Grande do Sul, foi alvo da ação fiscal, da qual resultou a lavratura do Auto de Infração de fls. 01/04, em que se consignam irregularidades ocorridas nos exercícios de 1978 a 1981, por omissão de receita operacional e por dedução indevida de multas por infrações fiscais. A omissão de receita operacional foi caracterizada como ocorrida sob quatro circunstâncias: -(a)- suprimentos de caixa, escriturados em nome dos sócios Osmar Arcanjo Mônaco e Delmar Leopoldo Mônaco, sem comprovação da origem e entrega do numerário; -(b)- passivo fictício; -(c)- vendas não registradas; e -(d)- saldo credor de caixa.

Os fatos se discriminam, por exercício, conservando-se os subitens da peça vestibular, na forma seguinte:

Exercício de 1978 - Período de
01/07/1976 a 30/06/1977:

Vendas não registradas - subitem
1.03

Cr\$ 410.337,20

Exercício de 1979 - Período de
01/07/1977 a 30/06/1978

Vendas não registradas - subitem
1.03

Cr\$ 429.407,86

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.854

Processo nº 1065-050.189/82-73

Saldo credor de caixa - subitem
1.04

Cr\$ 136.169,00 Cr\$ 565.576,86

Exercício de 1980 - Período de
01/07/1978 a 30/06/1979:

Suprimentos de caixa - subitem
1.01, em 30/06/1979 - Osmar A. Mônaco

Cr\$ 550.000,00

Vendas não registradas - subitem
1.03

Cr\$ 8.595.115,36 Cr\$ 9.145.115,36

Exercício de 1981 - Período de
01/07/1979 a 30/06/1980:

Suprimentos de caixa - subitem
1.01, em:
29/02/1980 - Osmar A. Mônaco -
500.000,00

31/03/1980 - Delmar L. Mônaco -
550.000,00

Cr\$ 1.050.000,00

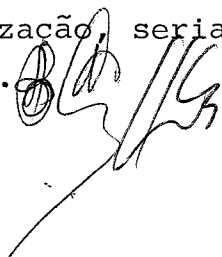
Passivo fictício - subitem 1.02 Cr\$ 5.198.898,15

Despesas indedutíveis - subitem
2.00 (multas)

Cr\$ 1.083.669,49 Cr\$ 7.332.567,84

Pelo Termo de Solicitação de Informações e Esclarecimentos de fl. 10, a autuada foi convidada a prestar esclarecimentos a respeito da origem e efetividade da entrega do numerário constante de suprimentos de caixa, mas não lhe deu resposta.

A empresa impugnou parcialmente a exigência do crédito tributário, reconhecendo que omitira, em seus registros dos exercícios de 1978 a 1980, o total das vendas indicadas no subitem 1.03, no montante de Cr\$ 9.434.860,42, que fora, também, objeto de autuação pelo fisco estadual. Concordeu com a tributação desse total e bem assim da quantia de Cr\$ 1.083.669,49, consignada, no exercício de 1981, como despesas indedutíveis, subitem 2.00. Contesta a tributação das demais parcelas, sob o fundamento de que os outros fatos, arrolados pela fiscalização, seriam uma consequência daquela omissão de registro de vendas.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 1065-050.189/82-73

Acórdão nº 101-73.854

Aceitando, em parte, as contraditas da defesa, o Delegado da Receita Federal em Novo Hamburgo julgou parcialmente procedente a impugnação, excluindo da tributação, no exercício de 1979, a importância de Cr\$ 136.169,00 do saldo credor de caixa (subitem 1.04), pelo fundamento de que houve, nesse exercício, omissão de vendas de valor superior e, no exercício de 1980, a importância de Cr\$ 550.000,00, creditada, em 30/06/1979, a título de suprimentos na conta de Osmar A. Mônaco, porque, na época, estariam à disposição os recursos havidos com a omissão do registro de vendas.

O litígio fiscal ficou, assim, restrito ao exercício de 1981 e apenas sobre a tributação das importâncias de Cr\$... 1.050.000,00 (suprimentos de caixa - subitem 1.01), e de Cr\$ 5.198.898,35 (passivo fictício - subitem 1.02), após a decisão singular.

A autoridade julgadora de primeiro grau justificou a permanência dessas parcelas sob tributação dizendo ser imperioso levar em conta a independência dos exercícios e a consecutória inteligência de que a receita omitida é considerada lucro automaticamente distribuído. E adianta que os suprimentos de caixa e o passivo fictício ocorrido no ano-base de 1980 não coincidem, em exercício, com as omissões de receita verificadas e lançadas pela fiscalização do I.C.M. e cujo efeito tributário perante o imposto de renda de pessoa jurídica, nestes autos, se encontrava materializado, sem contestação por parte do sujeito passivo. Isto foi assim dito em rebatimento da pretensão da autuada em querer que se compensam os valores mantidos sob tributação com as omissões de registro de vendas detectadas nos exercícios anteriores. Prosseguindo, a decisão singular afirma que o fato de o fisco estadual ter apurado omissão de vendas até a data de 30/06/1979, não autoriza pensar que semelhante procedimento ilegal tenha cessado após essa data, salientando, outrossim, que o levantamento da fiscalização do imposto sobre circulação de mercadorias se limita a produtos tributados com ICM, quando se sabe que os supermercados comercializam (ou, ao menos, comercializavam) produtos isentos ou de alíquota zero, como leite e carnes. A seguir, a autoridade singular diz, expressamente:

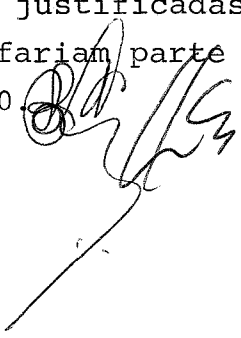


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.854

"... De outra parte, a pretensão da impugnante de diminuir o valor do Passivo Fictício, em contrapartida aos valores dos títulos que relatou na impugnação, resulta nula, se levarmos em consideração que os autuantes tributaram valores relativos a "duplicatas liquidadas e não baixadas" e "por compras à vista contabilizadas como se fossem a prazo" (sic), não se incluindo aí aos títulos relacionados pela empresa na impugnação e que ela mesma arrolou indevidamente nas listas que instruíram os autos (fls. 11 a 22), com o propósito de chegar ao valor do passivo consignado em balanço. Vale lembrar também que, se os recursos para pagamentos dos títulos advinham de "caixa dois", como afirmou a impugnação, em igual valor reverterão a esse "caixa paralelo", quando da baixa dos respectivos títulos na escrituração".

Na petição de recurso, prestada no prazo da lei, a empresa insiste no mesmo entendimento, de que se considere a origem das importâncias creditadas aos sócios Osmar A. Mônaco e Delmar L. Mônaco, a título de suprimentos, no valor das vendas não registradas nos exercícios anteriores e, de acordo com uma relação de duplicatas, constante de fls. 60/61 com xerocópias desses títulos anexadas às folhas 63/79, se dêem justificadas dívidas a pagar, no montante de Cr\$ 741.052,89, que fariam parte do passivo circulante exigível do balanço de 30/06/1980.



É o relatório.

V O T O

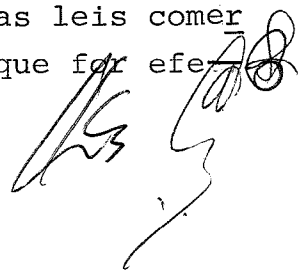
Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

Sobreleva dizer, inicialmente, que a comprovação dos créditos feitos aos sócios Osmar A. Mônaco e Delmar L. Mônaco, sob a intitulação de suprimentos, há de ser feita demonstrando-se a efetividade da entrega e a origem dos recursos, como dispõe o art. 181 do RIR/80. E tanto uma como outra comprovação, atinentes à origem do numerário e à efetividade da entrega dos recursos, devem ser prestadas mediante exibição material e, portanto, concreta de documento hábil e idôneo, e não por meras alegações que nada, absolutamente nada, comprovam, uma vez que nenhuma conciliação se faz, de modo a correlacionarem-se as circunstâncias dos fatos, que apenas se aventuram por hipótese, mas não em essência.

O certo é que a prova da origem dos recursos antecede à da efetividade da entrega do numerário. A comprovação é, portanto, dupla: a desta, isto é, a da efetividade da entrega do numerário, embora se possa afigurar uma consequência daquela, atinente à origem dos recursos, não pode, nem deve, ficar dispensada da exibição de documento que dê conta de que os recursos se transferiram, realmente, de um patrimônio para outro. Assim, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas, o art. 181 do RIR/80, admite a ocorrência de omissão de receita, no valor escriturado como suprimentos de caixa.

Nesta ordem de raciocínio, a escrituração contábil deve retratar o registro dos fatos administrativos e somente constitui prova a favor da empresa, quando tem amparo em documentação hábil e idônea, necessária à comprovação dos assentamentos que nela se fazem.

A pessoa jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real, incumbe manter contabilidade na forma das leis comerciais e fiscais, e aí, na contabilidade, o lançamento que for efe-



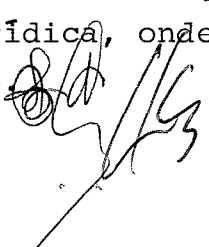
tuado deve conter as características principais dos documentos ou papéis que lastreiem a escrituração, os quais hão de ser conservados em boa ordem até a prescrição pertinente aos atos mercantis, como dispõem os arts. 2º e 5º do Decreto nº 64.567, de 22/05/1969, regulamento do Decreto-lei nº 486 de 03/03/1969.

A postulante escriturou, a crédito dos seus quotistas Osmar A. Mônaco e Delmar L. Mônaco, importâncias sob a designação de suprimentos. A ela cabe comprovar que os recursos têm uma origem indiscutível, situada fora das suas próprias fontes de receita. E mais, compete-lhe demonstrar que tais recursos lhe foram efetivamente entregues. Para isso, deve possuir documentos adequados, que sejam contemporâneos com os fatos apontados como tendo dado origem aos recursos havidos por supridos e que estes realmente deram entrada no caixa, mediante a exibição de provas convincentes de que eles se transferiram para o seu patrimônio.

Entende-se que deva preexistir, na entrega do numerário creditado, a realização de uma operação ou de um negócio jurídico, de antecedência imediatamente próxima ao registro contábil do suprimento, de onde o beneficiado obteve o valor que se lhe creditou, uma vez que não há geração espontânea de capital.

A prova deve ser, portanto, idônea, objetiva e precisa em dados ou elementos coincidentes em data, qualidade e valores, de forma a ficar plenamente satisfeita a indagação fiscal, a respeito de onde provêm as importâncias registradas como suprimentos de caixa.

O indício da omissão da receita está exatamente na falta de comprovação da operação realizada em antecedência imediatamente próxima à data dos créditos feitos aos sócios, da qual se originariam os recursos tidos por supridos e da ausência de outra prova que confirmasse a efetividade da entrega das importâncias, de modo a não se duvidar de que elas se transferiram para o patrimônio da pessoa jurídica, onde se encontram escrituradas como suprimentos de numerário.

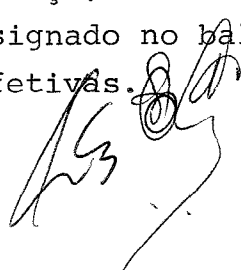


Os registros contábeis, em face dos princípios seguidos pela Contabilidade, devem ser escriturados ao mesmo tempo em que as operações, por eles refletidas, ocorrem. Quando algum deles se escreve fora da data dessa ocorrência, surge a necessidade de investigar-se a causa do seu deslocamento, pois, através de semelhante procedimento, não raro, se procura encobrir fatos que acarretam consequências de natureza fiscal, com logro da incidência tributária. A observância da contemporaneidade é, pois, um princípio necessário a ser guardado na escrituração contábil dos fatos operacionais da pessoa jurídica.

Nesta linha de raciocínio, inquinam-se como representativas de obrigações fictícias as dívidas que, embora pagas antes do levantamento do balanço, não receberam registro contábil de baixa, permanecendo, no passivo circulante, como se ainda estivessem por liquidar. São dívidas que tiveram existência num passado anterior à data do balanço, mas não mais na ocasião do levantamento deste. Por vezes, se consignam, no passivo do balanço dívidas que nunca tiveram existência, nem mesmo no passado, ou dívidas que se formaram após a feitura do balanço que a elas antecede. Em qualquer dessas hipóteses, verificam-se falsas dívidas que, traduzindo obrigações irreais, na data do balanço, onde elas estão apontadas, refletem exigibilidades fictícias.

Essas obrigações irreais outra coisa não representam, uma vez que não há prova contrário, senão receitas omitidas sob a ilusória aparência de dívidas.

Não obstante os preceitos das leis comerciais e fiscais determinaram o assentamento contábil de todas as operações mercantis realizadas, de acordo com a contemporaneidade das transações praticadas, de modo a espelhar-lhes a realidade das negociações efetuadas, o valor das obrigações incomprovadas, por serem dívidas irreais na data do levantamento do balanço, terá de ser tributado. E isto pelo fato de aquele valor, consignado no balanço, sob conta de ordem, não representa obrigações efetivas.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 1065-050.189/82-73

Acórdão nº 101-73.854

Nem aproveitaria a defesa, para ver-se livre do tributo, de que, com saldo de caixa, não iria cometer aquele erro grosseiro, o de consignar, lá no passivo circulante do seu balanço, como exigibilidades fictícias, saldos imaginários de obrigações a pagar.

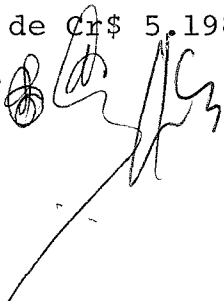
Claro que tal argumento não poderia prevalecer. Até porque o balanço, sob o aspecto de representação gráfica dos valores contábeis, se apresenta de forma ilusória à contemplação fiscal. O erro é por demais primário para ser cometido até por neófito em princípios elementares de contabilidade e de normas legais.

Tecnicamente, em virtude de tão elevada cifra, não se pode afirmar que se trata de simples descuido, mas erro que à sombra de pseudo-obrigações encobre compromissos irreais, dando a imaginária idéia de cuidar-se de dívidas que estariam aguardando solvência.

Incidentes desse erro, porque sem amparo na lei, pois seria até um absurdo a lei escusá-lo, tem-se prestado para desviar a carga tributária sobre rendimentos efetivos sujeitos ao gravame do imposto.

Distorcem-se as representações contábeis das demonstrações financeiras, disfarçando efetivos lucros, para lhes dar a ilusória idéia de obrigações a pagar.

Aparenta-se uma coisa e, em verdade, a realidade é outra. E a recorrente, não tendo podido escapar das malhas da fiscalização, engendra escusas e mais escusas e agora tenta iludir este Colegiado com a relação de fls. 60/61 e com as xerocópias das duplicatas de fls. 63/79, querendo justificar parte, na importância de Cr\$ 741.052,89, do total do passivo considerado por fictício, no montante de Cr\$ 5.198.898,35, como consta às fls. 02/03, no Auto de Infração.

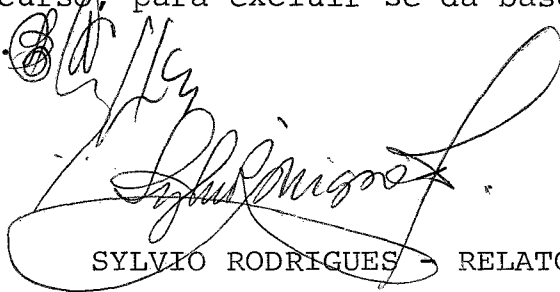


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.854

Havendo encerrado balanço em 30/06/1980, exercício de 1981, em razão do qual ocorreu autuação por exigibilidades fictícias, é bem de ver-se que, a não ser quanto às duplicatas nºs. 49.336, 49.635 e 50.087 emitidas por Anderson Clayton S/A. - Indústria e Comércio, respectivamente em 19/06/1980, 23/06/1980 e 27 de junho de 1980, nas importâncias de Cr\$ 5.910,50, Cr\$ 4.249,50 e Cr\$ 1.601,20, na soma de Cr\$ 11.761,20, todas três pagas em 30/07/1980' (fls. 64/65), as demais, constantes da relação de fls. 60/61 e das xerocópias de fls. 63 e 65/79, tiveram emissão em data posterior à do citado balanço.

Ante o exposto, o relator vota pelo provimento parcial do recurso, para excluir-se da base de cálculo a parcela de Cr\$ 11.761,20.



SYLVIO RODRIGUES - RELATOR