



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS/LRC

Sessão de 07 de agosto de 1989

ACÓRDÃO Nº 103-09.386

Recurso nº - 94.590 - IRPJ - EX: DE 1985

Recorrente - ORGANIZAÇÃO OLIVEIRA LTDA.

Recorrid - DRF em GOIÂNIA - GO

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS PARA AUMENTO DE CAPITAL DE ORIGEM E EFETIVA ENTREGA NÃO COMPROVADOS. - Tem a autoridade lançadora competência para arbitrar o montante da omissão de receitas praticada por uma empresa, com base no valor dos recursos de caixa fornecidos por administradores, sócios ou titular de empresa individual, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstrados, sendo irrelevante a capacidade financeira ou econômica do supridor.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ORGANIZAÇÃO OLIVEIRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 07 de agosto de 1989.

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE
E RELATOR

LUIZ DJALMA BARBOSA BEZERRA PINTO

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONALVISTO EM
SESSÃO DE:

14 SET 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, BRAZ JANUÁRIO PINTO e LUIZ ALBERTO CAVA MACIELA. Ausente por motivo justificado o Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10120/000.451/88-21

RECURSO Nº 94.590

ACÓRDÃO Nº 103-09.386

RECORRENTE: ORGANIZAÇÃO OLIVEIRA LTDA.

R E L A T Ó R I O

ORGANIZAÇÃO OLIVEIRA LTDA., empresa com sede na cidade de Anápolis, Estado de Goiás, inscrita no CGC sob o número 01.018.662/0001-51, não se conformando com a decisão de fls.28/30, recorre a este Conselho, para os efeitos do art.33 do Decreto nº 70.235/72.

A interessada, conforme cópia da alteração contratual de fls.13, aumentou seu capital, aproveitando-se dos seguintes recursos:

- crédito em contas correntes em nome do sócio Mauro Olímpio de Oliveira, em razão de sua entrega em dinheiro, em 03.04.84, da importância de Cr\$ 35.000.000,00;

- moeda corrente entregue no momento da alteração contratual pelo sócio Mauro O. de Oliveira, no montante de Cr\$ 758.876,62.

Após investigar esse aumento, concluiu o Fisco que se tratava de aporte de capital pelo referido sócio, em dinheiro, sem prova da origem e da efetiva entrega do respectivo numerario.

Na impugnação a empresa concordou, apenas, com omissão de receitas no tocante àquela segunda quantia, recolhendo o tributo respectivo. Quanto à primeira importância, a origem desse dinheiro está nos recursos próprios do sócio com a emissão do cheque nº 56.506 contra o Banco Sul Brasileiro, e no mesmo dia depositado no Banco do Brasil. Na ocasião, procurara obter informações na Secretaria da Receita Federal e foi esta a maneira que os funcionários disseram ser correta.

O Delegado da Receita Federal negou acolhida à impugnação, em decisão assim ementada:

"Não comprovada a efetividade da entrega e não de monstrada a origem dos recursos, com incidência de valores e datas, de valor utilizado em aumento de capital, fica caracterizado o desvio de receitas da contabilidade e justifica o lançamento de ofício para cobrança do imposto devido. Ação fiscal procedente."

No recurso voluntário a empresa levantou preliminar de nulidade do auto de infração, por não ter este sido lavrado no local da verificação da falta, conforme determina o art. 641 do RIR/80. O autuante nem sequer conhece a empresa, pois todos os atos foram remetidos pelo correio.

Quanto ao mérito, além de o auto ter sido lavrado no interior da repartição, não levou o Fisco, na devida consideração, a compensação de prejuízos apontados no período compreendido entre 01.01.84 a 31.12.84, no valor de Cr\$ 25.358.915. A efetiva entrega do dinheiro ficou provada pelos documentos de fls. 09, 10, 11 e 12. Quanto à origem, em nenhum momento foi solicitado comprovante da disponibilidade da pessoa física, embora afirme o autuante em suas alegações de fls. 25, que a capacidade econômica é prova ineficaz, alegando e não provando. Pelo contrário, conforme se verifica das cópias das declarações de rendimentos das pessoas físicas, anexas, os rendimentos obtidos de outras fontes são superiores aos rendimentos da empresa. A autuação se baseou, pois, em mera presunção.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, eis que a ciência da decisão recorrida se deu em 07.03.89 (AR de fls. 32), enquanto a pro tocolização do presente ocorreu em 06.04.89 (doc. de fls. 33).

O recurso se inicia com a preliminar de nulidade do auto de infração porque o autuante não teria sequer conhecimento onde se localiza a empresa. Conforme alegou a recorrente: "... trata-se de fiscalização interna, todos os atos foram proce didos dentro da repartição o autuante nem sequer conhece o domi cílio da Recorrente, todos os atos praticados foram remetidos pe lo correio, conforme "AR" de fls. 02 e 21, procedimento que con traria o parágrafo único do art. 641..."

A acusação da empresa é muito séria, pois levaria o julgador a pensar que a fiscalização está lavrando autos de in fração sem ir, realmente, até a sede da empresa fiscalizada e examinar sua contabilidade.

Acontece, no entanto, que, em matéria processual e, portanto, no tocante ao ato administrativo chamado "Auto de In fração", há nulidades sanáveis e nulidade absolutas. No caso es pecífico do processo fiscal, o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 contemplou, apenas, duas espécies de nulidades absolutas:

"I - os atos e termos lavrados por pessoa incompe tente;

II- os despachos e decisões proferidas por autori dade incompetente ou com preterição do direi to de defesa."

Ora, o auto de infração foi lavrado por autoridade competente, e disso a recorrente não duvida.

Citou o art. 641 do RIR/80, que se reporta à fisca lização externa, esquecendo-se de atentar para o sistema, pois

logo a seguir encontra-se no mesmo Regulamento o art. 645, nestes termos:

"Art. 645 - Sempre que apurarem infração das disposições deste Regulamento, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os fiscais de tributos federais lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal."

Por conseguinte, o importante não é que o fiscal vá ou não até a empresa, mas que A P U R E a infração cometida pelo contribuinte. Afinal, a obrigação tributária decorre da lei e nasce com a ocorrência do fato gerador. Esquece-se, frequentemente, o conteúdo do § 1º do art. 113 do CTN, que determina:

"§ 1º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente."

É por isso que o lançamento pode ser feito por emissão automática, com a ajuda do computador, sem o fiscal ir até a sede da empresa. O fiscal é mero agente em defesa da lei. Se o fato gerador ocorreu, nasceu a obrigação e todo o meio material utilizado para se proceder ao lançamento é válido, já que a lei não exige que o lançamento de ofício deva ser feito após a ida do fiscal até a sede da empresa, sob pena de nulidade absoluta.

Por conseguinte, a circunstância de o fiscal não ter ido à empresa para lavrar o auto de infração seria, quando muito, mera irregularidade, plenamente sanável, se fosse o caso. Determina o art. 60 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. - 60 - As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."



Há, ainda, uma circunstância a ser anotada: a empresa deixou para alegar a questão apenas na fase do recurso. Faltou, portanto, prequestionamento. Esse prequestionamento seria necessário, máxime para se dar oportunidade ao autuante de se defender.

O que é pior, sendo mera irregularidade processual, deveria ter sido alegada na primeira oportunidade, conforme determina o art. 245 do Código de Processo Civil:

"Art. 245 - A nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob pena de preclusão."

O art. 250 do CPC, por sua vez, determina que o erro de forma do processo só acarreta a anulação dos atos que não possam ser aproveitados. Ora, se ninguém, até hoje, contestou a validade de um lançamento feito com o uso do computador e em razão de mera revisão interna da declaração do contribuinte, por que inquirir-se de nulidade um lançamento que foi enviado pelo correio? Se um lançamento, suplementar, é enviado pelo correio, por que não pode sê-lo um auto?

O processo está a indicar que a empresa não tem razão, até, na alegação do fato de o fiscal não ter se dirigido à sua sede. No próprio auto de fls. 17 escreveu o autuante:

"Em auditoria contábil-fiscal, na contabilidade da empresa retro citada, no período-base de 1984, exercício de 1985, constatamos a seguinte irregularidade...."

Por que, ao receber o auto, a empresa não alegou que isto não era verdade?

Até prova em contrário, um fiscal de tributos federais tem fé pública, naquilo que escreve. Se no próprio auto de infração ele assinalou ter examinado a contabilidade da autuada não cabe duvidar da palavra do fiscal, a não ser que a empresa prove o contrário.

A recorrente está, quem sabe, tirando partido do fato de o auto ter sido enviado pelo correio. Esta matéria, porém, tem sido constantemente ventilada neste Conselho e sempre se invoca o art. 23 do Decreto nº 70.235/72 em defesa da Fazenda Pública.

Há uma prova indivisível da ida do fiscal à empresa, ou da verificação de sua contabilidade: é o próprio termo de intimação de fls. 01, no qual o autuante solicitou explicações sobre as duplicatas aí mencionadas, bem como a prova da efetiva entrega e da origem de suprimentos feitos pelo sócio Mauro Olímpio de Oliveira. Como poderia o fiscal obter tais dados a não ser após ter examinado a contabilidade da empresa? Ainda que se quizesse aceitar ter o fiscal obtido tais informações mediante intimações, que dispositivo de lei fulmina de nulidade tal procedimento?

Também para a Fazenda Pública vale o princípio constitucional, muitas vezes invocado nesta Câmara, no sentido de que alguém (inclusive o fiscal) só está obrigado a fazer ou a não fazer alguma coisa a não ser em virtude da lei.

O art. 10 do Decreto nº 70.235/72 especifica como deverá ser lavrado o auto de infração, nestes termos:

"Art. 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

✓

A recorrente parece ter ficado impressionada com a expressão "local da verificação da falta", entendendo que o fiscal tem de se dirigir à sede da pessoa jurídica pois este foi o local da verificação da falta. A se querer levar às últimas consequências a literalidade do dispositivo se, por exemplo, a fiscalização ao examinar a contabilidade da empresa, em sua sede, percebesse que determinada mercadoria havia sido contrabandeada, teria que se dirigir até o porto onde entrou a referida mercadoria para aí lavrar o auto de infração. Veja-se a que ridículo se chegaria, caso se quisesse apegar, apenas, ao texto da lei.

Suponha-se, ainda, que uma empresa tenha um estabelecimento em Manaus e outro em Porto Alegre. No momento de lavrar um auto, qual seria o local da falta? Será o da sede? E se a infração foi cometida em Manaus?

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 dirimiu a questão, determinando que quando mais de uma infração à legislação de um tributo decorrer do mesmo fato e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de convicção, a exigência será formalizada em um só instrumento, no local da verificação da falta e alcançará todas as infrações e infratores.

É evidente, portanto, que a palavra local, no contexto do art. 10 não está em lugar de sede física ou logradouro onde o prérito se encontra, mas está por local da jurisdição competente. Isto é importante, apenas, para efeitos da prevenção da jurisdição.

É a aplicação do velho princípio: locus regit actum. O legislador procurou, com isto, relacionar a lavratura do auto com a localidade onde está sendo cometida a falta, de tal sorte que a Delegacia de Manaus, por exemplo, não pode lavrar um auto de infração contra uma empresa que esteja sediada em Goiânia, mas isto, repita-se, não pelo fato de a sede da empresa ser Goiânia, mas pelo fato de a Delegacia de Manaus não poder atuar no território que não é seu.



Quanto à alegação de que os artigos invocados pelo autuante não determinam com segurança a infração, descabe razão à recorrente. Entre os vários dispositivos mencionados no auto de infração de fls. 17 está citado ao art. 181 do RIR/80, cujo texto é o seguinte:

"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, sócios 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."

Mais cristalino não poderia ser o dispositivo. Foi por isso mesmo que o Fisco intimou a empresa a prova a origem e a efetiva entrega.

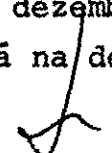
A recorrente não percebeu, aliás, que não se trata de disposição alternativa. As condições aí previstas são cumulativas: não só a efetiva entrega, mas, igualmente, a origem dos recursos.

Quanto ao fato de o auto de infração não ter levado em conta o prejuízo do exercício, nada tem de errado. É que só são compensáveis os prejuízos acumulados de outros exercícios e não do mesmo exercício da declaração.

Leia-se o que diz o Regulamento do Imposto de Renda:

"Art. 382 - A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real determinado no 4 (quatro) períodos-base subsequentes."

Por conseguinte, sendo prejuízo apurado no período compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 1984, e foi o caso, a compensação não se efetuará na declaração de r:



mentos do exercício de 1985, mas a partir da declaração de 1986. Os Acórdãos 103-5.706/83 e 105-01.468/85, admitem a compensação de prejuízos em auto de infração, mas desde que se trate de prejuízos acumulados de exercícios passados. A ementa do acórdão desta Câmara, invocado pela recorrente, está assim ementado:

"O direito à compensação de prejuízos não depende, exclusivamente, de opção exercida na elaboração da declaração de rendimentos. Com efeito, uma vez apurada, em processo fiscal, matéria tributária superior à declarada, podem ser considerados prejuízos ainda pendentes, assim compensáveis na forma da lei."

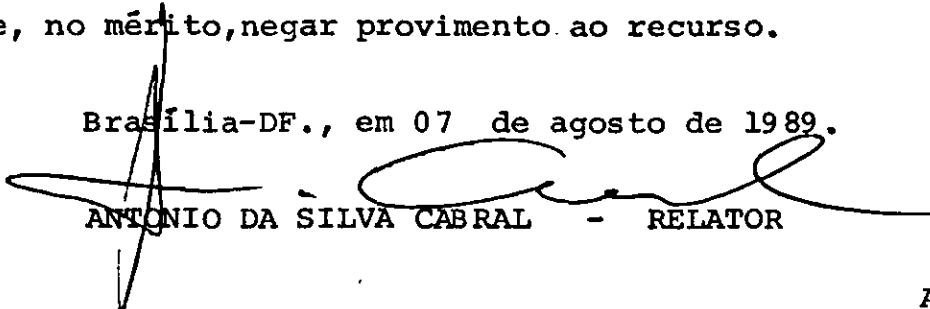
Note-se que a ementa fala em "prejuízos ainda pendentes", pois é óbvio que só se pode compensar prejuízos de exercícios passados.

Quanto ao fato de o sócio supridor ser pessoa de posses e ter capacidade financeira e econômica suficiente para comportar o aumento, adoto as mesmas razões do autuante. É óbvio que capacidade financeira ou capacidade econômica não provam origem de suprimentos. A jurisprudência deste Conselho é pródiga em não admitir a prova baseada em capacidade financeira do supridor, bastando citar, a título de exemplo: Acórdãos 101-72.731/81, 101-72.972/82, 104-02.967/82. Tudo isto sem mencionar o tão conhecido Acórdão nº CSRF/01-0.220, de 4 de maio de 1982, onde esta matéria foi examinada exclusivamente.

Na fase de recurso a empresa juntou cópia das declarações de rendimentos do sócio supridor. As declarações, quando muito, atestariam a realidade fática em 31 de dezembro, mas não a origem de dinheiro que se diz entregue à empresa.

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de se rejeitarem as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 07 de agosto de 1989.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR