



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10380.000.042/89-18
RECURSO : 01.941
MATÉRIA : FINSOCIAL - Exercícios de 1984 a 1988
RECORRENTE : N. CYSNE & CIA LTDA
RECORRIDA : DRF EM FORTALEZA - CE
SESSÃO DE : 11 DE DEZEMBRO DE 1995
ACÓRDÃO Nº : 104-12.819

FINSOCIAL - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - AUTONOMIA PROCESSUAL - PROCEDIMENTO DECORRENTE.

Em razão da autonomia processual existente, o mérito do processo principal, cujo recurso foi apresentado a destempo, é analisado exclusivamente para os presentes autos.

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - CONTRATO SOCIAL - ALTERAÇÃO CONTRATUAL - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO.

Cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, os registros de sua contabilidade, inclusive os de efetivo ingresso no caixa da empresa e da efetiva entrega pelos subscritores de numerário para a integralização de aumentos de capital, bem como deverá fazer prova de sua respectiva origem, presumindo-se, quando não for produzida essas provas, que os recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração.

PASSIVO FICTÍCIO - OMISSÃO DE RECEITAS - FATO GERADOR.

A manutenção, no passivo, de obrigações já liquidadas, traduz passivo irreal e constitui indício veemente de omissão de receitas e por consequência fato gerador da contribuição para o Finsocial.

FATO GERADOR - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS - DECLARAÇÃO DE AUFERIMENTO DE RECEITAS PARA FINS COMERCIAIS DE ALUGUEL - INSUFICIÊNCIA DE PROVA.

O fato gerador da contribuição para o Finsocial é a situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação principal de pagar a contribuição, definida em lei.

A simples declaração ao proprietário ou locador (administrador) de prédio alugado, para atender requisitos mínimos do contrato objetivando a manutenção de locação, pode constituir-se, quando muito, num indício que justifica o aprofundamento das investigações de eventual omissão de receita, não sendo situação suficiente para a consideração da ocorrência do fato gerador da contribuição para o Finsocial.

Recurso a que se dá provimento parcial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por N. CYSNE & CIA LTDA.

ACORDAM os membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributações, nos exercícios de 1986 e 1987, as importâncias de Cr\$ 171.587.000,00 (padrão monetário da época) e de Cz\$ 642.590,70 (padrão monetário da época), respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 MAR 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO. ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELISABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL.



PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819
RECURSO Nº: 01.941
RECORRENTE : N. CYSNE & CIA LTDA

RELATÓRIO

N. CYSNE & CIA LTDA, contribuinte inscrito no CGC/MF 05.674.767/0001-10, com domicílio fiscal na cidade de Fortaleza, Estado do Ceará, à Av. Monsenhor Tabosa, nº 311, jurisdicionado à DRF em Fortaleza - CE, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 78/83.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 01/01/89, o Auto de Infração de Finsocial de fls. 01/07, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de Cz\$ 3.956.412,62 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), relativo a contribuição para o Finsocial, acrescidos da multa de lançamento de ofício e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor da contribuição, relativo aos meses dos anos-base de 1983 a 1987.

A exigência fiscal em exame decorre da autuação contida no processo administrativo fiscal nº 10380.000039/89-11 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), no qual foram apuradas irregularidades na determinação do lucro real, por omissão de receitas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

gerando, por consequência, insuficiência na determinação da base de cálculo tributável para o Finsocial, bem como falta de recolhimento mensal.

A autuação fiscal decorrente e falta de recolhimento mensal , relativa a contribuição para Finsocial, tem como fundamento legal o disposto no artigo 1º do Decreto-lei nº 1.940/82.

Em 02/02/89, transcorrido o prazo regulamentar e não tendo o contribuinte apresentado a impugnação e nem recolhido o crédito tributário exigido neste processo ou apresentado prova de haver interposto ação judicial para anular o presente ato, foi lavrado o Termo de Revelia de fls. 09.

Em 05/10/89, conforme se constata no documento de Fls. 70/71 do processo 10380.000039/89-11 (processo matriz apensado ao presente), o contribuinte solicita reabertura de prazo para promover a competente impugnação, sob os seguintes argumentos:

- que a peticionária foi alvo de fiscalização, dela tomando conhecimento através do termo de Fiscalização de 06/05/88 pela sócia Nella Cysne Santa Cruz e a partir daí, até a autuação, sabe a requerente que a fiscalização desenvolveu o seu trabalho apenas por informação de um funcionário do escritório encarregado de fazer a contabilidade (até então atrasada), o qual não tinha nenhuma credencial para assinar, em nome da empresa, qualquer tipo de documento, sobretudo, se relacionado com assuntos ligados à Receita Federal;

- que em 05/09/89, a peticionária foi surpreendida com a Intimação de nº 56/89, da Divisão de Arrecadação, onde mediante aviso de Cobrança Amigável, dá-se conta de que o débito acha-se vencido desde 02.02.89, exigindo-se a sua competente liquidação dentro de 30(trinta) dias, a fim de evitar a inscrição do crédito tributário como Dívida Ativa da União e a consequente cobrança executiva;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

- que do exposto depreende-se que, somente no dia 05/09/89 é que a requerente efetivamente soube da existência do referido débito, não podendo, pois, ser considerada revel e acima de tudo ser submetida ao pagamento de um crédito tributário, sem que antes lhe sejam asseguradas todas as garantias de uma ampla defesa.

Em 01/11/89 o Chefe da Arrecadação da DRF/Fortaleza - CE, com base na exposição de motivos apresentado pela requerente, reabre o prazo de 30(trinta) dias para pagamento ou impugnação, o qual o interessado tomou ciência em 06/11/89.

Em 21/12/89, após concessão de prorrogação de prazo por 15(quinze) dias, a suplicante apresenta a sua peça Impugnatória, dentro do novo prazo concedido, em cuja impugnação de fls. 21, limita-se a expor que trata-se de circunstância decorrente do processo do imposto de renda pessoa jurídica, razão pela qual requer que seja considerado as mesmas razões de defesa para o presente.

Na peça impugnatória do processo matriz a suplicante solicita o cancelamento da exigência tributária com base nos seguintes argumentos:

- que imputa-se à autuada no item 1 do Auto de Infração objeto da presente contestação, a ocorrência de aumento de capital subscrito pelo sócios Neyla Cysne de M. Santa Cruz Marques e Francisco Afrânio Santa Cruz nos valores de Cr\$ 4.000.000,00 e Cr\$ 3.510.010,99, respectivamente, além da presença de passivo não comprovado no valor de Cr\$ 5.958.855,00, totalizando neste primeiro item a quantia de Cr\$ 13.489.865,99;

- que no segundo tópico do referido documento, alega a ilustre autoridade autuante a existência de passivo não comprovado no montante de Cr\$ 10.607.761,00, do qual foi compensado como prejuízo do exercício, a quantia de Cr\$ 987.000,00, redundando em parcela a tributar, segundo a autoridade fiscal, no valor de Cr\$ 9.620.761,00;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

- que no terceiro item da autuação, a despeito de que a autoridade fiscalizadora tenha admitido a ocorrência de passivo não comprovado no valor de Cr\$ 4.902.058,00 e omissão de receita na importância de Cr\$ 171.578.000,00, totalizando a quantia de Cr\$ 176.489.058,00, deduziu o prejuízo verificado no exercício, no montante de Cr\$ 180.110.000,00, com que ainda ficou um prejuízo remanescente de Cr\$ 3.620.942,00;

- que por fim, alega a autoridade fiscal autuante a existência de uma base tributável de Cz\$ 1.073.020,64, como remanescente das parcelas de Cz\$ 436.684,00 e Cz\$ 642.950,70, arrolados só as rubricas passivo não comprovado e omissão de receitas, respectivamente, depois, evidentemente, de haver aquela autoridade considerado como parcela redutora, o prejuízo do período anterior, devidamente corrigido, no valor de Cz\$ 6.253,36;

- que verificam-se problemas de toda ordem, notadamente aqueles relacionados com a imprecisão de informações ou com a falta de apresentação de papéis e documentos, fatos esses que podem conduzir os agentes do fisco a uma apreciação pouco profunda das questões fiscais;

- que preliminarmente, encara a defendente pela não concordância com a alegativa da autoridade autuante, naquilo que se reporta ao aumento de capital da sociedade. É que o ilustre representante do fisco não explicou convenientemente qual o documento que efetivamente podia dar embasamento à subscrição e integralização das novas parcelas de capital, haja vista que, pela atitude tomada, ousou desconsiderar como hábil o aditivo ao Contrato Social da impugnante. Demais disso, o suporte para aplicação do referido aumento estava intrinsecamente ligado a empréstimos contraídos pelos referidos sócios junto a entidades financeiras. A partir, pois, da existência de tais empréstimos e com a entrada desses recursos para fazer face àquele aumento, isso por si só já caracterizava a legalidade da operação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

- que no campo da rubrica "passivo não comprovado", onde se observa a sua presença em todos os períodos fiscalizados, sabe-se por essência de sua própria natureza, que o passivo considerado fictício, sobretudo quando verificado em mais de um exercício, tem sua constituição em forma de "cascata";

- que se a partir de uma fiscalização que envolva mais de período não se abater nos exercícios seguintes o valor do passivo fictício verificado no primeiro exercício, certamente que se estaria tributando uma parcela várias vezes, o que de fato não é normal e tampouco encontra apoio na legislação pertinente à matéria.

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, o autor do procedimento fiscal, após analisar as razões da impugnação, propõe que o lançamento seja parcialmente mantido, com base nos seguintes argumentos:

- que na defesa apresentada não juntou os títulos e duplicatas que justificassem sua liquidação fora do prazo, apenas protestou por sua juntada a posteriori o que tornou-se imperativo, conforme Intimação para fazê-lo no prazo de dez dias, no que atendeu de acordo com os documentos em anexos (processo matriz de fls. 82/111);

- que referente ao primeiro item da autuação, exercício de 1984, ano-base de 1983, o efetivo ingresso do dinheiro na empresa para aumento de capital, nos valores de Cr\$ 4.000.000,00 e Cr\$ 3.530.010,99, a que se refere ao Aditivo da JUCEC nº 34.897/83, continua sem comprovação em que pese o argumento de empréstimo contraído pelos sócios junto a entidades financeiras, não juntando as respectivas declarações de rendimentos das pessoas físicas dos sócios com os débitos e ônus reais, ou qualquer outro documento que provassem tais empréstimos;



PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

- que quanto ao passivo fictício, dado que a empresa acha-se fechada desde o falecimento do sócio principal e sem empregados para cuidar dos livros, papéis e documentos, encontram-se totalmente desorganizados e soltos e acrescendo ainda que todo o acervo patrimonial da empresa fora entregue aos credores, tornou-se totalmente impossível a conferência das datas das duplicatas de fornecedores jurisdicionados fora da sede;

- que como se conclui, que tratando-se de saldos de contas, é de aceitar a sua exclusão nos anos subsequentes, para se evitar o alegado efeito "cascata".

Em 13/10/90 foi lavrado Termo Complementar ao Auto de Infração de fls. 36/46, em virtude da decisão proferida no processo principal de IRPJ, gerando em consequência alterações nos processos decorrentes, reabrindo-se o prazo para impugnação ou pagamento de 30(trinta) dias.

Em 21/12/90 a suplicante apresenta a sua nova impugnação, que em síntese é o seguinte:

- que não foi dado conhecer até aqui à Impugnante, qualquer documento que tenha concebido julgamento do processo matriz. Por isso mesmo, é que a defendente se viu tomada de surpresa com a lavratura do Termo Complementar de autuação, precisamente de um auto do Finsocial, quando é sabido que, sendo este um instrumento decorrente do auto principal;

- que é evidente que, não tendo sido julgado o processo do imposto de renda pessoa jurídica, na condição de instrumento principal, somente poderia ser possível qualquer avanço na autuação pertinente ao Finsocial, a partir de uma modificação no processo matriz e, se esta houve em verdade, não chegou ao conhecimento da defendente, que assim fica inibida de melhor argamassar seu instrumento aditivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

O autor do procedimento fiscal esclarece que na verdade a solicitação da Divisão de Tributação para elaboração de Auto de Infração Complementar, foi mais um excesso de zelo para com a ampla defesa do contribuinte, porque de fato, todos os elementos constam dos processos respectivos e em nada foi acrescentado, a não ser as datas que influenciaram a correção monetária e que poderia ter sido totalmente corrigida de ofício, conforme o estabelece o art. 32 do Decreto nº 70.235/72.

Por seu turno, a decisão de primeira instância contida nas fls. 70/74, acompanha, em suas conclusões, a decisão proferida no processo matriz, cuja ementa é a seguinte:

"FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL - FINSOCIAL

As pessoas jurídicas obrigadas à contribuição em decorrência da venda de mercadorias e serviços, deverão calcular o seu valor com base na receita bruta, na forma disciplinada no RECOFIS, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE ."

No processo matriz (processo IRPJ nº 10380.000039/89-11 a decisão da autoridade singular julgou a ação fiscal procedente, em parte, sob o comando dos seguintes argumentos:

- que analisando o presente processo verifica-se com relação a omissão de receitas, caracterizada pela não comprovação da efetividade da entrega e a origem dos recursos contabilizados a título de integralização de capital, não há como aceitar-se as justificativas apresentadas;

- que quanto a omissão de receitas, caracterizada pela existência de passivo fictício e com base nos argumentos de fls. 87/113, constata-se a existência da omissão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

receitas, entretanto é de se considerar procedente a alegativa da autuada de que devem, ser compensadas as diferenças remanescente dos passivos fictícios, nos exercícios posteriores;

- que quanto ao item referente a omissão de receita caracterizada pela venda de mercadorias da filial localizada no Shopping Iguatemi, constata-se não ter procedência o arrazoado da impugnante, uma vez que a informação prestada pelo Shopping foi baseada em declaração da própria empresa sobre seu faturamento;

- que a argumentação de que os valores fornecidos ao Shopping foram majorados para estabelecer um melhor relacionamento comercial com aquele estabelecimento é muito questionável, pois é do conhecimento de todos que o Shopping mantém uma equipe de fiscais em rodízio permanente entre todas as lojas, para verificar o faturamento real das mesmas.

Segue-se às fls. 78 o tempestivo recurso para este Conselho, no qual a interessada se reporta as mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Sendo que no recurso referente ao processo matriz (IRPJ) a recorrente se manifestou da seguinte forma:

- que preliminarmente, não parece razoável à recorrente o argumento da Autoridade Julgadora em não aceitar a inclusão da duplicata nº 453 no valor de Cr\$ 1.109.230,00, referente ao exercício de 1985, sob a pálida alegativa de "que a mesma não apresenta a data do seu efetivo pagamento", sem aperceber-se de que a referida duplicata foi de fato contabilizada. A data, no caso sob exame, seria em verdade a coisa menos importante e, por isso mesmo, não contribui para descaracterizar a comprovação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

- que de outra parte, também não pode prosperar a não aceitação pelo Fisco das duplicatas relacionadas às fls. 88, sob a alegação de que as "mesmas apresentam as grafias das datas de pagamento em desacordo com as grafias das assinaturas de quitação, como a se pretender somente verossímil a validade da quitação de um documento, ou de qualquer outra obrigação, quando datada e assinada por uma só pessoa;

- que a Autoridade Julgadora de Primeira Instância verbera não haver procedência nas alegações da autuada quanto à informação sobre o faturamento constante das fls. 84/86, dando conta de que a mesma teve caráter apenas de obedecer parâmetros de valores colocados aleatoriamente pela recorrente, com o fito de manter o limite mínimo de vendas estabelecido no contrato de locação, sem o que estaria ela sob a sombria expectativa de vê-lo rescindido pela Administração do Shopping. Tal praxe é pública e notoriamente conhecida em todos os contratos firmados com os Shoppings, em que os valores locatícios são dimensionados em relação ao faturamento das empresas, daí terem eles que alcançar pre-estabelecidos limites que, não atingidos, provocam necessariamente a rescisão do contrato.

Na Sessão de 01/12/92, resolvem os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, para que a repartição de origem, tão logo disponha do pertinente acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes, proceda a sua anexação, por cópia, para, só então, providenciar o retorno do processo a esta Câmara.

Em 17/06/94 foi cumprida a diligência com a remessa da cópia do Acórdão 104-10.679, de 16/08/93, com a decisão do IRPJ - processo matriz, cuja ementa é a seguinte:

"IRPJ - RECURSO VOLUNTÁRIO - Em havendo termo de revella lavrado na forma da lei, não se toma conhecimento do recurso, mesmo que haja revisão de ofício pela autoridade a quo."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

Em 21/06/95 a Presidente da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, emite o OFÍCIO PRESI Nº 104-002/95 solicitando para fins de se possibilitar o julgamento do Recurso nº 01.941, interposto no Processo nº 10380.000042/89-18 ("decorrente"), o processo "principal", de nº 10380.000039/89-11.

Em 12/07/95 a Delegada Substituta da DRF de Fortaleza, envia cópia do processo nº 10380.000039/89-11, informando, ainda, que não foi possível remeter o processo original uma vez que o mesmo encontra-se inscrito na Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator:

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

O presente trata-se de decorrência de processo já julgado por esta Câmara e não lhe caberia, a princípio, outra sorte senão do processo matriz, uma vez que ambas as exigências, quer a formalizada no processo principal, quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático. Naquela oportunidade os membros dessa Colenda Câmara decidiram não conhecer do recurso por entender que a Impugnação fora apresentada a destempo e que a autoridade julgadora tinha usado da faculdade que lhe permite a legislação em proceder de ofício a revisão do lançamento. Contudo, o assunto sob exame merece uma análise mais profunda, pois deve ser levado em conta que de fato houve a reabertura de prazo para pagamento ou impugnação conforme se constata no documento de fls. 19.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

Da análise dos autos conclui-se que não houve a revisão de ofício do lançamento e sim reabertura de prazo para que a suplicante pudesse exercer o seu amplo direito de defesa. Por outro lado como no julgamento do recurso do processo matriz os membros desta Câmara não analisaram o mérito (não conhecer do recurso), por entender que a impugnação fora apresentado a destempo, entendo que este deve ser analisado agora neste processo decorrente.

O litígio em discussão divide-se em três infrações, conforme foi amplamente divulgado no Relatório, a saber:

1 - Integralização de capital social da sócia Nella Cysne de M. Santa Cruz, em 01/07/83, no valor de Cr\$ 4.000.000,00 e do sócio Francisco Afrânio Santa Cruz, em 01/07/83, no valor de Cr\$ 3.530.010,99, ambos sem comprovação do efetivo ingresso do dinheiro na empresa e sem comprovação da origem destes recursos;

2 - Passivo não comprovado:

- Exercício de 1984 - Cr\$ 5.958.855,30
- Exercício de 1985 - Cr\$ 3.330.405,70
- Exercício de 1986 - Cr\$ zero
- Exercício de 1987 - Cz\$ 360.907,75

3 - Omissão de receita da filial Iguatemi, baseado no documento de fls. 28 e demonstrativo de fls. 29 (processo matriz anexo):

- Exercício de 1986 - Cr\$ 171.578.000,00
- Exercício de 1987 - Cz\$ 642.590,70



PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

Após ter analisado com cuidado o processo matriz (processo nº 10380.000039/89-11 - IRPJ) firmo a minha convicção que a recorrente tem razão parcial na lide em discussão. Senão vejamos:

No tocante aos suprimentos de caixa para aumento de capital social, entendo que cabe razão ao fisco, pois da análise dos autos verifica-se que apesar de ter sido solicitado, no decorrer da fiscalização, a comprovação da efetividade do ingresso no patrimônio da pessoa jurídica e a respectiva origem dos recursos, pouco trouxe aos autos para que pudesse elidir o lançamento.

Ora, o registro contábil dos valores tidos como entregues ao caixa da pessoa jurídica, ainda que sob a forma de aumentos de capital social, possui as mesmas características dos suprimentos de caixa, e, quando devidamente intimada a pessoa jurídica a fazer prova da efetiva entrada do dinheiro e sua origem, se não lograr fazê-lo com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de receita. O simples registro na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova, isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil.

A operação de transferência, para as contas do disponível, de recursos mantidos fora dos registros contábeis regulares da empresa, oriundos da prática de omissão de receita, se dá, geralmente, através de expedientes conhecidos como SUPRIMENTOS DE CAIXA, que se apresentam mais freqüentemente na forma de empréstimos simulados, dos sócios para a empresa ou sob a forma de aumento de capital social. Os empréstimos com freqüência são simulados com riqueza de detalhes, tais como, emissão de notas promissórias, pagamentos de juros, pagamento de correção monetária, etc.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

Nessas operações simuladas ocorre a distribuição de lucros subtraídos à tributação, quando, em contrapartida ao lançamento de débito nas contas do disponível, criam-se obrigações da empresa para com os detentores de seu capital.

Por tais motivos, ou seja, por poderem eventualmente acobertar prática de omissão de receita, as operações de suprimento de caixa são fatos que despertam especial atenção dos auditores fiscais e interesse em lhes conferir a autenticidade e legitimidade, pelo exame da boa origem e da efetiva entrega dos recursos financeiros supridos.

Certamente constataam os auditores fiscais, no seu trabalho diário, que há suprimentos de caixa autênticos e, assim, legítimos, situação em que a suspeita de possível omissão de receita é logo desfeita e vistos os suprimentos como operações normais de empréstimos ou aumentos de capital.

Mas, constataam, também, os auditores fiscais, que há suprimentos ilegítimos, observados com freqüência. E a própria freqüência com que se descobrem os suprimentos de caixa ilegítimos é mais uma confirmação de que tais operações podem efetivamente acobertar a prática de omissão de receita.

São autênticos os suprimentos de caixa quando se comprova cabalmente que os recursos supridos provieram de fonte externas à empresa e lhe foram efetivamente entregues. Nessa hipótese, inequivocadamente, remanescem provas da passagem ou da entrega dos recursos financeiros das fontes externas para a empresa.

São ilegítimos os suprimentos de caixa quando não se comprova que os recursos supridos provieram de fontes externas à empresa. Nessa situação não há como forjar provas adequadas de que ditos recursos provieram de fontes externas. Por conseguinte, a empresa não conseguirá, quando intimada a tanto no curso da ação fiscal, produzir essas provas,



PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

impondo-se concluir que os suprimentos foram feitos com recursos financeiros da própria empresa, que estavam sendo girados através de contas alheias aos seus registros contábeis regulares.

A tarefa de "esquentar" o dinheiro é uma operação delicada. Pode ser feita através de um simples suprimento de numerário a título de empréstimo de sócio ou para futuro aumento de capital social, (raramente utilizado nos dias atuais, pela facilidade que Fisco tem para identificar o "dinheiro frio") até os sofisticados empréstimos simulados, onde o cedente é o próprio empresário em operações disfarçadas, que pode ser através de empréstimos bancários, onde a empresa retira num dia um empréstimo e o banco lastrea esta operação em títulos transferíveis e no dia seguinte o empresário vai ao banco e adquire o título com o dinheiro do Caixa 2 e jamais o resgata, isto quer dizer que na contabilidade este título figura no passivo, após passar algum tempo a empresa providência a baixa do título totalmente desvalorizado - valor histórico. "Esquentar-se", também, recursos "frios", através de clientes inadimplentes, em vez de jogar o prejuízo a fundo perdido, a contabilidade da empresa registra o pagamento do débito e incorpora, desta maneira, mais uma dose de dinheiro até então "frio", que repousa, mansamente no Caixa 2. Estas são algumas das razões pela qual cabe à empresa fazer a prova de boa origem e da efetiva entrega dos recursos, assinala-se que a comprovação adequada implica na comprovação cumulativa e indissociável tanto da boa origem dos recursos como de sua efetiva entrega à empresa. A comprovação isolada ou da boa origem ou da efetiva entrega não é suficiente para desfazer a suspeita de omissão de receitas.

Não é suficiente para desfazer as suspeitas de omissão de receitas a simples comprovação isolada da origem dos recursos ou da capacidade financeira do supridor, pois o fato de este possuir recursos não quer dizer que os aplique obrigatoriamente na sua empresa. Assim a prova isolada da origem de recursos, desacompanhada da prova da entrega, não elide as suspeitas de que os recursos supridos possam ser recursos da própria empresa mantidos à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

margem dos seus registros contábeis regulares, enquanto o pretenso supridor tenha aplicado os seus próprios em outros ativos financeiros.

Também não é suficiente a prova isolada da entrega dos recursos, sem a prova de que o supridor tinha como próprios, oriundos de suas atividades ou de mutações havidas em seu patrimônio, os recursos entregues à empresa. Pois, a prova isolada da entrega não elimina a suspeita de que, sendo o sócio ou gerente supridor o próprio gestor ou um dos gestores dos recursos mantidos à margem da escrituração regular, tenha entregue à empresa, formalmente, esses próprios recursos, integrando-se, assim, aos registros contábeis regulares da empresa, sem submetê-los à tributação.

Identificado na escrituração do contribuinte suprimento de caixa, seja na forma de empréstimo, seja na forma de integralização de subscrição de capital, sem que este comprove a boa origem e a efetiva entrega dos recursos supridos, provada está por indícios na escrituração do contribuinte, a existência de omissão de receita. A lei não impõe ao Fisco a prova documental. Basta a prova por indícios. Nem há necessariamente que ser outro indício, que não o suprimento de caixa de origem e entrega dos recursos incomprovadas, visto que a lei, ao permitir que a prova fosse por indícios, não fez qualquer restrição a qualquer indício.

As considerações acima foram feitas para que se forme uma idéia clara de que o simples fato de constar na contabilidade e no Contrato Social que o Capital Social está totalmente integralizado não é suficiente para caracterizar essa situação, pois esta somente se materializa com a efetiva entrega dos recursos de forma direta ou indireta, ou seja, em moeda ou em operações de compra de bens do ativo e/ou pagamento de despesas e encargos, todos com a sua respectiva origem comprovada.

Neste aspecto o artigo 181 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, é inequívoco e diz:



PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

"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."

Podemos concluir que a não comprovação da origem e efetiva entrega à empresa dos recursos aplicados em integralização de capital social autoriza presumir que eles sejam originários de receita omitida.

A propósito de presunção, valemo-nos do magistério de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário - Resenha Tributária - SP 1991 - pág. 3 e 4), que assim leciona:

"2.2 - Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexa causal lógico que o liga aos dados antecedentes.



PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18

ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

2.3 - As presunções podem ser, segundo a sua origem, a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexo causal entre duas situações (a atual e a sua conseqüente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a conseqüente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração da norma (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).

2.4 - Segundo a sua força, as presunções podem ser a) relativas (juris tantum) ou absolutas (juris et de jure). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irreabilidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se."

Quanto a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas - passivo fictício, entendo que também cabe razão ao Fisco, pois a recorrente nada traz de efetivo para que pudesse elidir a infração imputada.

Acreditamos que cabe a recorrente comprovar que o saldo da conta fornecedores é real mediante a juntada da documentação correspondente, pois toda a compra deve estar lastreada em alguma documentação que no caso de compras a prazo, normalmente, corresponde a duplicatas. Verifica-se que no presente caso, não se trata de atraso na contabilização de pagamentos no mesmo exercício social e sim de balanços patrimoniais levantados em 31/12/83; 31/12/84 e 31/12/86 e, só no exercício social seguinte se procedeu à contabilização do pagamento das duplicatas que figuravam em aberto no balanço do exercício findo, e , comprovadamente já pagas. Se o saldo do caixa, no balanço, fosse verdadeiro, é



PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

porque todos os lançamentos a débito e crédito também foram reais, entretanto, o que se nota é que o caixa não sofreu nenhum lançamento a crédito para o pagamento dos títulos que, por isso, se mantiveram em aberto, levando a presumir que os referidos títulos foram pagos com recursos que não transitaram pelo caixa e nem por bancos e não foi, devidamente, explicada a sua origem, apesar da recorrente ter tido todas as oportunidades para fazê-lo, tanto na fase da fiscalização como nas fases impugnatória e recursal, evidenciando, claramente, que os pagamentos foram efetuados com recursos omitidos na contabilidade.

A tributação, no caso, resulta de uma presunção legal "juris tantum" no sentido de que ocorreu omissão no registro de receitas tendo em vista que, do passivo exigível, constam obrigações já pagas e não baixadas. Portanto, o fato de as obrigações terem sido resgatadas no ano de seu efetivo vencimento, e só baixadas no ano subsequente, salvo prova em contrário a ser produzida pelo sujeito passivo, gera presunção de omissão de receitas. Se os títulos foram entregues pelo credor ao devedor, sem registro da data do efetivo pagamento, a colocação de outra data para efeito de registros contábeis não corresponde a um ato praticado que possa gerar efeitos legais e contábeis, com capacidade de mudar o fato em si, o que vale é a data da efetiva liquidação do título, quer seja contábilmente, quer seja feita a margem da contabilidade.

Quanto a questão da receita omitida tendo como base a informação prestada pela Jereissati Centros Comerciais Ltda, administradora de Shopping - faturamento mensal de vendas para base de cálculo dos contratos de locação -, a razão está com a recorrente, pois toda a problemática concentra-se na existência de uma declaração prestada da própria empresa, endereçada à administração do Shopping Center, informando uma receita superior àquela apresentada à tributação. Nada mais, nenhum outro elemento complementar foi trazido pela Fiscalização para suportar essa exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

Entendo que verifica-se a inexistência de um suporte material, fático, suficiente e hábil a justificar a suposta omissão de receitas. Portanto, a informação prestada pela administração do shopping center, por si só, não se constitui em meio capaz de caracterizar uma omissão de receitas.

Competiria ao Fisco, aqui, apurar outros indícios que levassem à conclusão de tal irregularidade, não se podendo exigir isso da recorrente, só que em sentido contrário, maxime quando essa pondera sobre os objetivos e fundamentos diversos pelos quais assim declarou.

Além do mais, entre uma simples declaração e os livros fiscais da empresa, estes devem prevalecer, eis que fazem prova a favor dos contribuintes. Impossível inverter o valor, o peso das provas, como a Fiscalização está pretendendo.

Deve-se, também, levar, em conta que, em se tratando de filial de empresa com sede em shopping center, é prática comum a apresentação de informações com receitas superiores as efetivamente auferidas, para poderem continuar alugando o ponto comercial, haja visto que os shoppings center exigem, normalmente, um patamar mínimo de receita para o cálculo do aluguel, sem contudo, caracterizar, tal ato, em omissão de receitas.

A conclusão geral que se chega, pois, implica na constatação da inexistência nos autos de elementos materiais suficientes e hábeis, por si só, para autorizarem e embasarem a autuação por omissão de receitas. Em assim persistindo, caracterizar-se-la autuação por presunção não autorizada em lei e por si só muito fraca, o que não é aconselhável confirmar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10380.000042/89-18
ACÓRDÃO Nº: 104-12.819

Em razão de todo o exposto e tudo mais que destes autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para se excluir, nos exercícios de 1986 e 1987, correspondente, respectivamente, aos períodos-base de 1985 e 1986, as importâncias de Cr\$ 171.587.000,00 (padrão monetário da época) e Cz\$ 642.590,70 (padrão monetário da época).

Sala das Sessões - Brasília, DF, 11 de dezembro de 1995



NELSON MALLMANN - RELATOR