

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 10380.001601/91-68

Sessão de 17 de julho de 1995 ACÓRDÃO Nº 104-12.488

Recurso nº 102.033 - IRPJ - Exercícios de 1987 e 1988

Recorrente: MARPEX INDÚSTRIA DE PESCA S/A

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FORTALEZA - CE

SUPRIMENTOS DE CAIXA PARA FUTURAS INTEGRALIZAÇÕES DE CAPITAL SOCIAL - OMISSÃO DE RECEITAS

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.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA

Por força do disposto no artigo 101 do Código Tributário Nacional e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

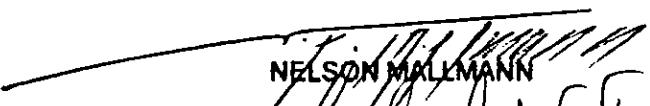
Recurso a que se dá provimento parcial.

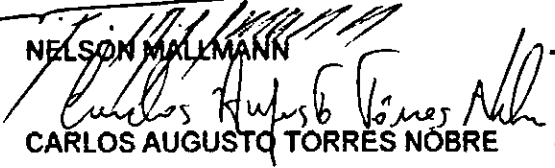
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARPEX INDÚSTRIA DE PESCA S/A.

ACORDAM os membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência tributária o encargo da TRD, relativo ao período de 01/02/91 a 01/03/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 17 de julho de 1995


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - PRESIDENTE


NELSON MALLMANN - RELATOR


CARLOS AUGUSTO TORRES NOBRE - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

ISTO EM
SESSÃO DE: 21 SET 1995

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Roberto William Gonçalves, Roberto Alves Vieira, Aloísio Ferreira de Oliveira e Remis Almeida Estol.

PROCESSO Nº 10380.001601/91-68

RECURSO Nº 102.033

ACÓRDÃO Nº 104- 12.488

RECORRENTE : MARPEX INDÚSTRIA DE PESCA S/A

RELATÓRIO

MARPEX INDÚSTRIA DE PESCA S/A, contribuinte inscrito no CGC 05.603.469/0001-39, com sede na Rua Aristides Barcelos, 382 - Praia do Futuro - Fortaleza - CE, 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. 282/297.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 01/03/91, o Auto de Infração de fls. 03/09, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de Cr\$ 9.793.213,51 (padrão monetário da época), relativo a Imposto de Renda Pessoa Jurídica, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50%, da TRD acumulada no período de 04/02/91 a 01/03/91 a título de juros de mora (Índice de 1,0700) e dos juros de mora de 1% ao mês, incluindo juros de mora no período da aplicação da TRD acumulada, calculados sobre o valor do imposto, referente ao exercício financeiro de 1987.

O lançamento foi motivado pela constatação em procedimentos de fiscalização externa de irregularidades apuradas referente a omissão de receitas caracterizadas pela falta de comprovação da origem e entrega dos numerários contabilizados como suprimentos de numerário para aumento de capital efetuado por sócios.



PROCESSO Nº 10380.001601/91-68

RECURSO Nº 102.033

ACÓRDÃO Nº 104- 12.488

O lançamento teve como enquadramento legal os artigos 154, 157, parágrafo 1º, 173, 179, 181, 387, inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Após ter postulado e obtido a dilatação do prazo regulamentar para apresentação de sua defesa, a empresa ingressou, tempestivamente, em 13/05/91, com a impugnação de fls. 258/267, argumentado:

- que atendeu as intimações lavradas pelo autuante onde comprova a entrega dos recursos através de cópia dos depósitos bancários em conta-corrente, cópia dos recibos fornecidos aos sócios e cópia do documento de lançamento do fato na escrita comercial;

- que os sócios apresentaram cópias de suas declarações de rendimentos dos anos-base de 1986 e 1987, onde constam registro do aumento de capital e suas capacidades financeiras para realizarem os suprimentos;

- que o sócio pessoa jurídica fez prova da entrega do numerário com documentos de lançamento em sua escrita regular;

- que a presunção de omissão de receita deve ser provada pela fiscalização.

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do decreto nº 70.235/72, o autor do procedimento fiscal, após analisar as razões da impugnação, opinou pela manutenção integral do lançamento, baseado no argumento que a impugnação, apesar de longa, não conseguiu comprovar a origem dos recursos remetidos pelos sócios para a autuada, que tentaram a comprovação via declaração de rendimentos, indicando a capacidade financeira, o que não satisfaz.



PROCESSO Nº 10380.001601/91-68

RECURSO Nº 102.033

ACÓRDÃO Nº 104- 12.488

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção total do crédito tributário apurado, considerando que a omissão de receitas deixou de ser uma presunção porque os responsáveis pela integralização de capital não comprovaram a origem dos recursos fornecidos a esse título e que a simples prova de suas capacidades financeiras é insuficiente para elidir tal presunção.

A ementa da referida decisão, que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - ADIÇÕES
AO LUCRO LÍQUIDO - INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL**

A falta de prova idônea, hábil, objetiva e precisa, coincidente em data e valor, que comprove a origem do recurso e a efetiva entrega do numerário ao caixa da empresa para integralização de aumentos de capital, caracteriza omissão de receita, presumindo-se, neste caso, que os recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 28/10/91, conforme Termo constante à folha 279, não conformada a autuada apresentou a sua peça recursal, tempestivamente, em 25/11/91, reeditando as alegações produzidas na impugnação, reforçadas por citações de acórdão e decisão judicial. Quanto aos suprimentos efetuado pelo sócio pessoa jurídica, argumenta que representam a maior parte do total suprido e que sua comprovação é feita mediante prova dos lançamentos em sua escrita fiscal, dos cheques utilizados, dos depósitos bancários e recibos passados pela autuada, sendo a origem dos recursos valores disponíveis no ativo da supridora. Por fim, requer provimento ao recurso e arquivamento do feito fiscal.



PROCESSO Nº 10380.001601/91-68

RECURSO Nº 102.033

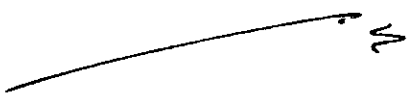
ACÓRDÃO Nº 104- 12.488

Na Sessão de 18/11/92 os Membros desta Quarta Câmara, resolvem, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, para que a Repartição de origem proceda ao exame da escrituração da empresa COREVAN - Reparos Navais Ltda a fim de verificar se os suprimentos em discussão no presente processo acham-se regularmente lançados e contabilizados e que de posse dos dados obtidos, emita a digna autoridade administrativa parecer conclusivo sobre a matéria, intimando, após, a contribuinte para se manifestar sobre as peças referidas, no prazo de 20 dias.

Em 17/08/93 o autor do lançamento, emite o Termo de Solicitação de Documentos de fls. 305, solicitando a empresa COREVAN - Construções e Reparos Navais Ltda a demonstrar de como foram entregues os valores correspondentes aos lançamentos relativos aos adiantamentos para futuros aumentos de capital na autuada.

Em 23/08/93, o sócio COREVAN atende a solicitação, informando que a mesma efetuou os adiantamentos a empresa Marpex em dinheiro, sendo que os meios utilizados para efetivação dos referidos adiantamentos foi através do Caixa e que a empresa não tem condições de demonstrar o seu saldo de caixa nas datas dos efetivos adiantamentos, em razão da contabilidade ter sido efetuada por partida mensal mecanizada.

As fls. 336/339, consta o Termo de Diligência (Relatório), emitido pelo AFTN autuante, concluindo que "Se a investidora não tem condições de provar que nas datas dos recibos possuía saldo de caixa suficiente para efetuar o pagamento, não pode a investida provar que os recursos vieram daquela sócia; A COREVAN já disse por diversas vezes que os recursos teriam sido entregues a autuada em espécie, e a autuada diz por várias vezes terem sido utilizados cheques da investidora nas ditas integralizações; Na contabilidade da investidora é impossível ver isso, e nunca ficou provado pela autuada. Assim conclui-se que existem lançamentos dos valores entregues à autuada, mas de forma irregular que desobedece às leis comerciais e incapazes de provarem o que se pretendeu dar forma."



PROCESSO Nº 10380.001601/91-68

RECURSO Nº 102.033

ACÓRDÃO Nº 104- 12.488

O Relatório de fls. 341/345, emitido pela SESIT/DRF/FORTALEZA/CE, conclui que quase nada mais resta acrescentar quanto a este fato, porquanto esclarece definitivamente a supridora que os adiantamentos foram feitos em dinheiro, ao contrário do que vem repetidamente afirmando a Autuada, nos Autos do Processo Fiscal, segundo a qual os citados recursos entraram na empresa através de cheques de emissão da supridora. Inclusive, resta aduzir que não foi constatado a existência de qualquer cheque de emissão da supridora, incluso no processo, muito menos foi apresentado ao Autuante ditos documentos. Enfim, com a informação prestada às fls. 305 confirma-se a inexistência dos questionados cheques, tendo a Autuada, em decorrência, faltado com a verdade. Enfim, inexistindo, como inexistem, documentos capazes de comprovar, apesar de diligências realizadas na empresa fiscalizada e na empresa supridora dos recursos objeto do lançamento, nada resta a não ser a manutenção da exigência fiscal correspondente. O registro contábil e recibos da lavra da suprida, são ineficientes, por si só, evidentemente, como meio probante da efetividade dos Suprimentos de Caixa.

Consta às fls. 349/352, a manifestação da autuada, que em síntese reproduz o que já foi dito na peça impugnatória e na peça recursal, reforçado pela manifestação de que seja retirado dos autos o Parecer nº 022/94, de 20/01/94, por entender que tal manifestação é excrescência processual, uma vez que o processo fiscal não prevê esse trâmite, já tendo sido abolida até mesmo a informação fiscal.

É o relatório.



PROCESSO Nº 10380.001601/91-68

RECURSO Nº 102.033

ACÓRDÃO Nº 104- 12.48 8

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator:

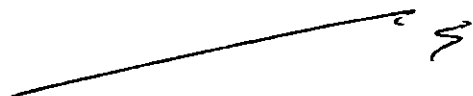
O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

O litígio versa sobre o crédito tributário decorrente de omissão de receita presumida com base em suprimentos de caixa utilizados para futuros aumentos de capital social sem a comprovação da origem e da entrega dos recursos.

Como se vê no Relatório, a peça recursal repousa na divergência de interpretação dada pela autoridade monocrática em seu julgamento sobre a omissão de receita constante do lançamento, objeto da presente discussão.

No tocante aos suprimentos de caixa entendo que não cabe razão a recorrente, 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, nada trouxe aos autos em seu favor, sem ser meras alegações.

Ora, o registro contábil dos valores tidos como entregues ao caixa da pessoa jurídica, ainda que sob a alegação de terem servido para 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



PROCESSO Nº 10380.001601/91-88

RECURSO Nº 102.033

ACÓRDÃO Nº 104- 12.488

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.

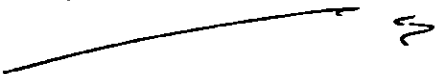
A operação de transferência, para as contas do disponível, de recursos mantidos fora dos registros contábeis regulares da empresa, oriundos da prática de omissão de receita, se dá, geralmente, através de expedientes conhecidos como SUPRIMENTOS DE CAIXA, que se apresentam mais freqüentemente na forma 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.

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



PROCESSO Nº 10380.001801/91-88

RECURSO Nº 102.033

ACÓRDÃO Nº 104- 12.488

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, 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",



PROCESSO Nº 10380.001601/91-68

RECURSO Nº 102.033

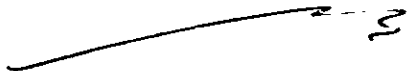
ACÓRDÃO Nº 104- 12.488

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 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,



PROCESSO Nº 10380.001601/91-68

RECURSO Nº 102.033

ACÓRDÃO Nº 104- 12.488

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.

Pelas considerações acima, entendo que a recorrente não desfez a presunção de omissão de receitas latente nos suprimentos de caixa contabilizados a crédito de acionistas para futuro aumento de capital social.

Por ser de justiça, deve ser excluído a TRD acumulada, referente ao período de 01/02/91 a 01/03/91, lançado cumulativamente com os juros de mora de 1% ao mês, pois a Lei nº 8.218/91, somente, passou a vigorar a partir do mês de agosto de 1991, de acordo com o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, expresso no Acórdão nº CSRF/01-1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, abaixo transcrito:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de introdução ao Código Civil Brasileiro a Taxa Referencial Diária - TRD, só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91. Recurso Provido."

Em razão de todo o exposto e tudo mais que destes autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência fiscal a incidência da TRD no período de 01/02/91 a 01/03/91.

Brasília (DF), 17 de julho de 1995


NELSON MALLMANN - RELATOR