



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 27 março de 1989

ACORDÃO Nº 101-78.390

Recurso n.º 93.502 - IRPJ - Exercício de 1982

Recorrente BONITO AGRÍCOLA S/A.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CARUARU (PE).

SUPRIMENTOS DE CAIXA - Reputam-se como omissão de receita se não comprovados com documentação hábil e idônea a origem e a efetividade da entrega do numerário, uma vez comprovado que a empresa, mesmo na fase pré-operacional, auferiu receitas de venda de produtos. A simples contabilização a débito de Caixa e a Crédito de sócios com base em documentação contábil produzida internamente pelos próprios interessados não é meio de prova.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BONITO AGRÍCOLA S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação Ncz\$ 1,50 (Cr\$... 1.500.000), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 27 de março de 1989

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

- RELATOR

VISTO EM

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

PROCURADOR DA

SESSÃO DE: 30 MAR 1989

FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.435/000.276/87-01

RECURSO Nº: 93.502

ACÓRDÃO Nº: 101-78.390

RECORRENTE Nº: BONITO AGRÍCOLA S/A

R E L A T Ó R I O

Recorre BONITO AGRÍCOLA S/A, da decisão do Senhor Delegado da Receita Federal em Caruaru-PE, que indeferiu a impugnação do auto de infração de fls. 04.

A exigência tributária é de imposto de renda pessoa jurídica no valor de Cz\$ 148,20, que mais os acréscimos legais totaliza Cz\$ 28.461,49 (fls. 04-v), relativo ao exercício de 1982, período-base de 1981, em razão das seguintes irregularidades descritas no auto de infração, verbis:

"1 - OMISSÃO DE RECEITA

Caracterizada pelo suprimimento de caixa desacompanhado da documentação hábil e idônea da efetiva prova da entrada do dinheiro coincidente em data e valor no caixa da empresa. A explicitação introduzida pelo § 3º do art. 12 do Decreto-lei 1.598/77 (base legal deste artigo) quanto à comprovação da origem e engastamento (sic), constitui aspectos cumulativos e indissociáveis. O simples registro contábil a débito de caixa e a crédito de conta corrente do sócio (pessoa física ou jurídica) não elide a presunção legal de omissão de receita à qual operação induz (sic)?

9.  

Acórdão nº 101-78.390

Valor tributável no período, conf. docs. anexos:
Cr\$ 1.500.000

Infração: Art. 181 Dec. 85.450/80. Art. 12, § 3º do Decreto-lei 1.598/77. Acórdãos 1º CC nºs 101-74.521/83; 104- 2.967/82 e 2.968/82; 103-4.861/82.

2 - OMISSÃO DE RECEITA

Caracterizada pelo recebimento de valores formulados pelos diretores sem a prova da efetiva entrada do dinheiro no caixa da empresa.

INFRAÇÃO: Arts. 174, § 1º e 181, Dec. 85.450/80. Ac. CSRF/01-0.220/82.

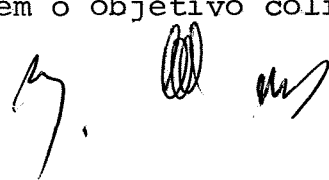
Vlr. tributável: Cr\$ 1.100.000

Total tributável no período Cr\$ 2.600.000'

Ciência no auto de infração de 29/04/87.

Em 25.05.87, a empresa solicitou e foi concedida prorrogação do prazo para impugnação, nos termos do disposto no artigo 6º do Decreto nº 70.235/72 (fls. 15, 17 e 18).

Impugnou a exigência em 11.06.87, fls. 19 a 26, alegando, em síntese, que: a empresa foi constituída em 26/10/81; a integralização do capital se deu, na totalidade, com a oferta de imóveis; a sociedade estava em fase pré-operacional, sendo a primeira nota fiscal emitida em 31.12.81 referente a lenha oriunda da limpa; em 01/12/81, recebeu dos sócios quotistas, pessoas físicas, para crédito em conta corrente, Cr\$ 1.100.000, utilizados no mesmo dia para pagamento de 10,8 ha de terra, adquiridos do Sr. Expedito Teixeira de Souza; não há que se falar em omissão de receita pois em 1/12/81, o saldo de caixa era 0 (zero); recebeu da sócia quotista pessoa jurídica Indústrias Alimentícias Maguary S/A a importância de Cr\$ 1.500.000 para fazer face às obrigações inerentes a sua atividade; a contabilidade é um probante; a escrita não foi desclassificada o que atesta a idoneidade dos procedimentos contábeis adotados; a entrada dos recursos está insofismavelmente comprovada e os documentos contábeis que os embasam (resumos de Diário de Caixa, fichas de lançamentos contábeis) atendem o objetivo colimado no tocan



Acórdão nº 101-78.390

te à responsabilidade e credibilidade; junta a cópia da Portaria nº 135/84 da SUDENE, que estabeleceu como ano de entrada em operação ' do empreendimento o período-base 1983, exercício 1984 e da Declaração junto ao INCRA para cadastro de imóvel rural das propriedades Sítio Olho D'Água e Rodeadouro, onde se constata inexistência de valores de comercialização, mas apenas áreas plantadas; na CONCLUSÃO, requer seja julgado improcedente o auto de infração; requer perícia e indica como perito o Sr. Eduardo Tadeu de Aquino Falcão, CRC-PE ' nº 9838.

Com a impugnação juntou os documentos de fls. 27 a 80, que são resumo diário de caixa, ficha de lançamento, cópias de ' recibos, cópia de contrato de compra e venda do imóvel, cópia da escritura pública de constituição da sociedade, cópia da Portaria nº 135/84 da SUDENE, cópias das declarações de cadastramento junto ao INCRA e cópia da nota fiscal nº 0001-B-1.

Às fls. 81-v, o chefe da Divisão de Fiscalização da Delegacia, concordou com o pedido de perícia e indicou funcionário ' fiscal como perito da União.

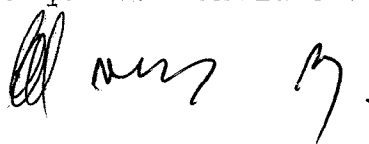
O "Relatório Sobre Impugnação de Exigência Fiscal" de fls. 82 a 87, assinado pelo perito da União, concluiu como procedente a exigência fiscal.

No "Laudo Pericial" de fls. 94 a 96), o perito indicado pela impugnante concluiu como corretos os suprimentos de caixa efetuados à empresa, ao contrário do entendimento do perito da União.

A autoridade julgadora em primeira instância decidiu manter a exigência com base nos considerandos que vão transcritos:

"Considerando estar o processo revestido das formalidades legais;

Considerando que as conclusões dos peritos foram



Acórdão nº 101-78.390

divergentes e que houve coincidência da conclusão do perito da União com o exame impugnado;

Considerando que na forma do disposto no § 1º do artigo 18 do Decreto 70.235, de 26/03/72, se as conclusões dos peritos foram divergentes prevalecerá a que coincidir com o exame impugnado;

Considerando que lançamentos contábeis baseados em recibos assinados pelos próprios sócios mutuantes não comprovam a entrada de numerário no caixa da mutuada;

Considerando que a não desclassificação da escrita pelo fisco não implica em reconhecê-la como idônea;

Considerando que a Portaria nº 135/84, da Sude-ne e a Declaração junto ao INCRA (fls. 70 a 79) nada provam a favor da Impugnante;

Considerando que os documentos juntados ao processo pela Impugnante não provam a efetiva entrada do dinheiro no caixa da autuada;

Considerando que a impugnação não contém razões de fato e de direito que conduzam a improcedência do feito;

Considerando tudo o mais que do processo consta,..."

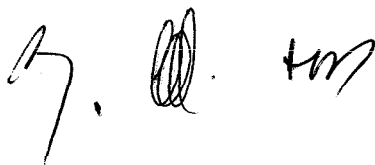
Cientificada da decisão em 25/11/88, fls. 105, inter pôs o apelo de fls. 107 a 112, em 22/12/88, assinado por procurador habilitado, conforme instrumento de fls. 124/125.

Repete as razões expendidas na impugnação para logo após aduzir, em síntese, que: juridicamente, a escrita prova a favor da empresa e o fisco para refutá-la deve apresentar provas inequívocas, o que não conseguiu; lamenta as insinuações do perito da União de que houvesse forjado documentos; anexa cópia xerox das fls. do Diário Geral nº 01 (fls. 113 a 123) para refutar a "insidiosa premissa"; o referido livro foi registrado na Junta Comercial, tem valor contra terceiros e é prova pública; "oportuno tempore" apresentou Declaração de Imposto de Renda o que corrobora ser infundada a assertiva de forjamento de documento na qual se louvou o julgador para decidir; anexou mais de 2.000 documentos com a impugnação, como prova, que não foram questionados; indaga: "como poderia a Recor

Acórdão nº 101-78.390

rente, que era uma empresa recém-constituída, ter saldado seus débi-
tos se estava em fase pré-operacional e como tal sem receita?", pa-
ra em seguida concluir que só há uma resposta: "aporte através dos
sócios quotistas, o que na realidade aconteceu", a capacidade econô-
mica dos sócios quotistas prova-se com a sua declaração de bens ,
pois o Código Tributário Nacional, no art. 43, fala da disponibili-
dade econômica e não de capacidade financeira; com relação à sócia
quotista pessoa jurídica foi regular a escrituração e sobre os do-
cumentos que respaldaram os atos os agentes fiscais não alegaram
qualquer falsidade. Finaliza requerendo a reforma da decisão singu-
lar.

É o relatório.

Handwritten signature and initials, possibly reading "A. [illegible] tm".

V O T O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72. Tomo conhecimento.

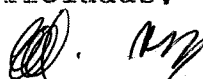
A jurisprudência deste Conselho é no sentido de que, nos casos de integralização inicial de capital e de admissão de novos sócios, a comprovação da origem e a efetividade da entrega do numerário é desnecessária dado à impossibilidade fática da omissão de receita.

Basicamente, é em torno deste pressuposto que se lastreia as razões da recorrente: alega que a integralização do capital se deu com a entrega de imóveis; que o seu saldo de caixa era o (zero) ; que por se encontrar em fase pré-operacional foi suprida em moeda corrente pelos sócios pessoas físicas e jurídica e textualmente as fls. 109: "... não tinha movimento econômico algum que pudesse justificar, em tese, essa possibilidade, tratava-se de um imóvel rural onde não havia cultura agrícola alguma plantada, salvo, após o desmatamento, com a negociação da lenha com a controladora Indústrias Alimentícias Maguary S.A., cuja nota fiscal foi emitida e teve o nº 01.

Escudada nessa argumentação, em momento algum preocupou-se em trazer aos autos provas que pudessem desfazer a presunção legal de omissão de receita, pois considerou também que os documentos contábeis, produzidos por ela própria (recibos, fichas de lançamento, resumos diários de caixa) e sua correspondente contabilização comprovariam "insofismavelmente" a origem e efetiva entrega dos recursos.

Os elementos que frequentam os autos me convencem de que desde a sua constituição a empresa estava em condições de obter receitas regularmente, embora alegue estar em fase pré-operacional.

As fazendas Olho D'Água e São José foram entregues, pelos quotistas pessoas físicas, praticamente beneficiadas.

h. . . 

Acórdão nº 101-78.390

A fazenda Olho D'Água teve seus 54 ha descritos: 15 de capoeira fina, 14 ha de pastagem artificial, 04 ha de capoeira grossa e 21 ha com lavouras diversas; a fazenda São José, 40 ha, sendo: 08 ha de pastagens nativa, 32 ha de fruteiras diversas. A fazenda Rodeadouro, entregue pela quotista pessoa jurídica, com 32 ha, sendo: 17/17 ha plantado com acerola, 07 ha plantado com pitanga (culturas em formação), 05 ha de vegetação pantanosa e 03 ha de capoeira grossa (fls. 64-v a 66). Sobre a área de 10,8 ha, posteriormente adquirida, não existe descrição.

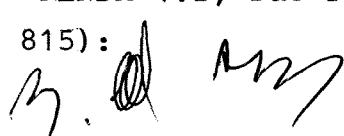
Entretanto, a empresa contabilizou receita apenas da venda de 695.940 kg lenha à controladora (fls. 116). Afirma ter emitido a nota fiscal nº 01, em 31-12-81, no valor de Cr\$ 3.600,00. Pela folha do Diário juntada (cópia, fls. 116), as notas fiscais são de nº 0001 a 0007, no total de Cr\$ 417.564,00, que teriam sido emitidas em 31-12-81.

Presentes, portanto, os indícios de omissão de receita que levaram a fiscalização a solicitar a comprovação da origem e efetividade da entrega dos suprimentos em moeda corrente que, como já foi dito, a recorrente não quis ou não pode fazer em três oportunidades: durante a fiscalização, na impugnação e no recurso.

Este fato é estranho, pois tratam-se de pessoas e empresas afeiçãoadas às práticas mercantis de longa data e com um grau de organização, no mínimo razoável, que permitiria comprovar a origem e a efetividade da entrega dos recursos.

A simples contabilização com base em documentos produzidos pela empresa ou seus sócios, em nada comprova a origem e efetividade da entrega do numerário, eis que são documentos que expressam a vontade dos próprios quotistas.

A respeito do assunto em questão, permito-me transcrever trecho do voto proferido pelo então Conselheiro Sylvio Rodrigues, no Acórdão nº 101-75.814, de 15-04-85, aprovado à unanimidade pelos membros desta Câmara, que adoto, por bem apreciar a matéria: (in: publicação nº 32/87 - RENDA 1.2, São Paulo: Editora Resenha Tributária, páginas 812 a 815):



Acórdão nº 101-78.390

"A legislação fiscal de regência dispõe, consoante artigo 12, § 3º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26-12-1977, alterado pelo artigo 1º, inciso II, do Decreto-lei nº 1.648, de 18-12-78 (artigo 181 do RIR/80), que os recursos fornecidos por sócios à empresa não dispensam a necessidade de que tenham comprovadamente demonstrada a origem e a efetividade da entrega do numerário utilizado. São condições cumulativas a origem e a efetividade da entrega dos recursos que, se não forem documentadas, mediante prova idônea e coincidente em datas e valores, consubstanciam omisões de receita operacional desviada da incidência tributária. Ambas as condições têm de ser satisfeitas, uma vez que são cumulativas, não bastando que apenas uma seja atendida.

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 lei impõe, assim, às pessoas jurídicas o ônus de documentar os créditos que se fazem, a título de aumento de capital em dinheiro, suprimentos de caixa ou quejando, nas contas dos seus titulares, sócios ou acionistas, principalmente diretores, os quais, por alguma forma, os beneficiam, porque fiquem à margem da apuração dos lucros provenientes das operações mercantis próprias da atividade empresarial.

Não demonstradas a origem e a efetividade da entrega dos recursos creditados, ao fisco será sempre lícito, até prova em contrário, admitir como rendimento natural do comércio explorado as importâncias creditadas às pessoas enunciadas, enquanto não invalidada a suspeita, por meio de documentação hábil, de que outra é a procedência e a natureza das quantias acoimadas de irregularidade atinente à omissão de receita.

A pessoa jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real, incumbe manter escrituração contábil na forma das leis comerciais e fiscais, e, aí, na contabilidade, o lançamento que for efetuado deve conter as características principais dos documentos ou papéis que latreiem a escrituração, os quais não de ser conservados em boa ordem até a prescrição pertinente aos atos comerciais, como dispõem os artigos 2º e 5º do Decreto nº 64.567, de 22-05-1969, regulamento do Decreto-lei nº 486, de 03-03-1969.

h.  

Acórdão nº 101-78.390

A postulante escriturou, a crédito dos seus sócios, importâncias a título de aumento de capital e também de suprimentos de caixa. A ela incumbe 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 aumento de capital ou suprimentos e que tais recursos deram realmente entrada no caixa, mediante a exibição de provas convincentes de que eles se transferiram para o seu patrimônio (grifei).

O certo é que a prova da origem dos recursos antecede à efetividade da entrega do numerário. A comprovação é, portanto, dupla e cumulativa, pois a da efetividade da entrega do numerário, embora se possa afigurar uma consequência daquela atinente à da origem dos recursos, não pode, nem deve, ficar dispensada da exibição de documento que dê conta de que os recursos se transferiram de um patrimônio para outro.

Nesta linha de raciocínio, jurisprudência antiquíssima se afirmou do decorrer do tempo, através de inúmeros pronunciamentos administrativos e judiciais, sendo até de lembrar que a CIRCULAR MINISTERIAL nº 18, de 09-05-1946 (D.O.U. de 11-05-1946, pág. 6997) dá notícia de que os créditos feitos a sócio ou acionista de sociedade, a titular de empresa individual e a pessoas ligadas a quais quer deles, devam ser comprovadas por meio de documentação com a qualidade ou natureza da transação da qual se originaram as importâncias creditadas; inclusive com a apresentação de prova documental que indique a efetividade da entrega do numerário por qualquer das pessoas enunciadas, de modo a ficar plenamente esclarecida a transferência dos recursos do patrimônio do indigitado supridor para o patrimônio da pessoa jurídica suprida.

Como não há geração espontânea de dinheiro, subentende-se que deva preexistir à entrega do numerário creditado a realização de uma operação ou de um negócio jurídico, com antecedência imediatamente próxima à entrega, de onde o beneficiado obteve o valor registrado a seu crédito e o meio como o citado valor se transmitiu ao patrimônio da empresa. Dili

M.  

Acórdão nº 101-78.390

gencie-se, pois, na apresentação de documento que comprove qual foi a transação antecedente e depois faça-se a outra prova de que a entrega do numerário se realizou efetivamente.

A prova há de ser, portanto, idônea, objetiva e precisa em dados e elementos coincidentes em data, qualidade e natureza da operação antecedente, e bem assim em valores, de maneira a ficar plenamente satisfeita a diligência fiscal, quanto à origem das importâncias creditadas e à efetividade da entrega do numerário.

Ao fisco cabe exigir que se evidencie a realidade dos créditos que se vão acrescentando ao patrimônio dos contribuintes; a estes incumbe desfazer dúvidas, comprovando as fontes das quais promanaram as importâncias creditadas e onde teriam sofrido o gravame do imposto porventura devido ao Estado ou se elas advêm de rendimentos não tributáveis.

É assim lícito ao fisco perquirir a realidade dos créditos feitos a titulares, sócios ou diretores de empresa, firmas ou sociedades, ou a parentes ou afins de qualquer deles, em nada influenciando que tais créditos sejam efetuados sob a forma de suprimentos, de aumento de capital em dinheiro ou de outra designação equivalente. (os grifos não são do original).

Ao contribuinte compete, por conseguinte, dissipar as dúvidas, mediante prova documentada que revele íntima conexão de cada importância creditada com o ato ou fato sobre o qual pairam as suspeitas fiscais, não se lhe permitindo esquivações com alegações subjetivas, genéricas e imprecisas com a finalidade de evitar o desenvolvimento do processo indiciário.

Não ilide, portanto, a prova indiciária do fisco, a alegação de que o valor creditado tem base na declaração de rendimentos e de bens do beneficiado, pois isso equivale dizer que a origem do recurso está na capacidade econômica do titular do crédito.

Capacidade econômica, por si só, é prova ineficaz, porquanto assim se deixa de oferecer o que interessa: a procedência certa e incontestável do numerário e a natureza precisa da operação antecedente que deu ensejo à entrega da importância creditada, mediante dados irrefutavelmente coincidentes."

g . [assinatura] [assinatura]

Acórdão nº 101-78.390

Desta forma, entendo não proceder o inconformismo da recorrente quanto à tributação da parcela de Cr\$ 1.100.000, suprida pelos sócios pessoas físicas.

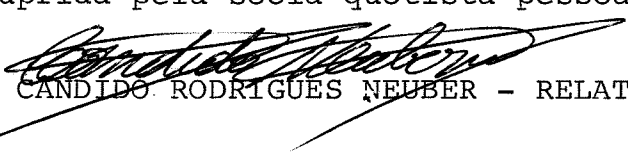
Já quanto à parcela de Cr\$ 1.500.000, suprida pela pessoa jurídica demanda um exame mais detido.

Tais suprimentos, também, podem caracterizar indícios de omissão de receita, entretanto é pouco comum esta ocorrência. Geralmente, nas escriturações contábeis da suprida e da supridora, há correspondência entre os respectivos lançamentos contábeis, o que não só aconselha como também se impõe um aprofundamento dos trabalhos de auditoria em busca da verdade fiscal. Uma simples diligência na empresa supridora bastaria para se adquirir certeza quanto à correção ou não da operação. Sobretudo no presente caso, em que as empresas envolvidas situam-se na mesma cidade e, sendo interligadas, provavelmente, valendo-se da mesma estrutura administrativa. Inclusive o recibo de fls. 45, cita os números de dois cheques, que teriam acobertado parte do suprimento, não questionados ou não analisados pelo fisco.

Por estas razões, entendo que assiste razão à recorrente quanto à parcela de Cr\$ 1.500.000, que deverá ser excluída da tributação, reformando-se a recorrida decisão neste particular.

A alegação de que juntou mais 2.000 (dois mil) documentos, com a impugnação, que não foram contestados, não se refere a este processo, pois naquela fase foram anexados apenas os documentos de fls. 27 a 80, e que foram apreciados pelo julgador singular.

Oriento o meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação, a parcela de Cr\$.... 1.500.000, suprida pela sócia quotista pessoa jurídica.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER - RELATOR