



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 15 dezembro de 1988

ACORDÃO Nº 101-78.254

Recurso nº 49.023 - IRF - Anos de

Recorrente AUTO PEÇAS COSTA LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FEIRA DE SANTANA (BA).

IRF - SUPRIMENTOS - ÔNUS DA PROVA. O artigo 181 do RIR/80 estabelece que o fornecimento de recursos de caixa à empresa pelos sócios, cuja origem e ingresso não foram comprovadamente demonstrados, constitui presunção legal de omissões de receitas pela empresa, a serem nela tributadas. Portanto, é à empresa que compete fornecer as provas solicitadas, seja em razão de ser ela o sujeito passivo contribuinte, seja, ainda, por respeito ao princípio da economia processual.

IRF - SUPRIMENTOS DE CAIXA. Na falta de comprovação da origem do ingresso do numerário correspondente aos suprimentos, caracterizada está a presunção legal de omissão de receitas, ensejando, também, a tributação na fonte nos termos do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO PEÇAS COSTA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 15 de dezembro de 1988.

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE e RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

23 FEV 1989

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.530/000.111/86-71

RECURSO Nº: 49.023

ACÓRDÃO Nº: 101-78.254

RECORRENTE Nº: AUTO PEÇAS COSTA LTDA.

R E L A T Ó R I O

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 29/7/88, prolatou o Acórdão nº CSRF/01-0.826, no qual, por maioria de votos, deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, "de terminando o retorno dos autos à Câmara de origem, a fim de que seja julgado o mérito.

2. O recurso da Fazenda Nacional questionara o Acórdão nº 101-77.306, de 20/8/87, desta 1ª. Câmara, na parte em que, por maioria de votos, se decidira na forma bem resumida na respectiva ementa:

"SUPRIMENTOS DE CAIXA - A intimação do contribuinte para comprovar a efetiva entrega e a origem dos recursos tidos como aportados à empresa pelo sócio é indispensável para que o fisco possa, à falta dessa comprovação, lançar o imposto com base na presunção legal de que trata o § 3º do art. 12, do Dec.-lei nº 1.598/77."

3. Decidiu a Câmara Superior do modo igualmente bem explicitado na ementa do Acórdão nº CSRF/01-0.826, "in verbis":

Assinatura manuscrita, provavelmente do relator, consistindo de uma letra 'B' estilizada com um traço horizontal.

Acórdão nº 101-78.254

"IRPJ - NULIDADE DE LANÇAMENTO - INTIMAÇÃO PRÉVIA
DO CONTRIBUINTE PARA COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA
ENTREGA DE NUMERÁRIO À EMPRESA - PRAXE FISCAL E
NÃO IMPOSIÇÃO LEGAL."

A intimação do contribuinte para comprovar a origem e a efetiva entrega dos recursos que constituíram o chamado suprimento de caixa é mera praxe administrativa e a sua falta não implica em nulidade do lançamento, desde que o autuante tenha apurado a existência de suprimentos não comprovados."

4. É fato que esta 1ª. Câmara, quando pela vez primeira examinou o litígio em face do recurso voluntário da contribuinte, quedou-se na questão preliminar da falta de intimação para comprovação da origem e da entrega dos suprimentos, sem adentrar na apreciação dos elementos de prova eventualmente produzidos pelas partes em controvérsia.

5. É esse ponto que ora precisa ser enfrentado em obediência à decisão da instância especial.

6. Iniciada a ação fiscal em 21/10/85 (Termo de folhas 1), com intimação para exibição de livros e documentos arrolados em 12 (doze) itens, veio a ser lavrado o Auto de Infração de fls. 2, a par do Termo de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 13, em datas que se não conhece, talvez por faltar à laboriosa autuante alguma folhinha, agenda ou calendário, bens eventualmente escassos no interior desse extenso País.

7. Tanto que a entrega do Auto e a conseqüente notificação da contribuinte foi efetuada por via postal, em 04/02/86, consoante o testemunho dado pelo A.R. de fls. 15.

8. Consta do Auto de Infração em causa, assim como do sucinto Termo de Encerramento, que a contribuinte, nos exercícios de 1983 e 1984, "omitiu receitas caracterizadas por suprimentos de caixa, efetuados pelo sócio "Antonio Lauro Costa", sem comprovação da

7.

Acórdão nº 101-78.254

origem e efetiva entrega dos numerários, cf. demonstrativos anexos".

9. Esses anexos discriminam as datas, folhas do Diário e valores dos suprimentos.

10. Impugnação tempestiva a fls. 17/18. Arguiu a nulidade do Auto alegando ser parte ilegítima para fazer prova por sócio seu, quanto à origem dos recursos supridos. Acrescentou que o Auto também era nulo por indicar as omissões de receitas nos exercícios de 1983 e 1984, ao passo que a própria autuante relacionou os suprimentos nos anos de 1981, 1982 e 1983.

11. Informação fiscal a fls. 49, sustentando caber o ônus da prova à própria impugnante. Diz que o período-base da contrbuínte ia de 1º de julho a 30 de junho, o que explica a distribuição pelos exercícios indicados no Auto. Acrescenta que a jurisprudência administrativa tem firmado o entendimento de que o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 só é aplicável a partir do exercício de 1984, face ao princípio da irretroatividade da norma tributária. A par disso, opina pela improcedência do lançamento pertinente ao exercício de 1983, devendo a fiscalização proceder a um novo lançamento embasado na legislação vigente.

12. Decisão de primeiro grau a fls. 50/53, cuja ementa se transcreve:

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA
NORMAS GERAIS

A teor do contido na Constituição Federal, artigos 18, parágrafo primeiro, e 153, parágrafos 3º e 29º, bem como no art. 144 da Lei nº 5.172/66 (CTN) é inaplicável o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 a fato gerador ocorrido antes de 26 de outubro de 1983.

NORMAS PARA APURAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO DAS PESSOAS JURÍDICAS
RECEITAS OPERACIONAIS

São tributados como representativos de omissão de

7.

Acórdão nº 101-78.254

receitas os valores dos suprimentos de Caixa contabilizados como efetuados pelos sócios da pessoa jurídica, quando não forem cabalmente comprovados a efetiva entrega do numerário suprido e sua origem.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE, EM PARTE.

13. Ciente em 14.4.87, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 56/57, protocolizado em 14/5/87, reiterando os termos de sua impugnação.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

Por ocasião da prolação do Acórdão nº 101-77.306 , dei voto vencido. Não havendo o que modificar em relação ao pensamento que exteriorizei naquela altura, reproduzo-o nesta assentada, como se segue:

A tributação exclusiva na fonte, com base no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.064/83, mantida pelo art. 8º do Decreto-lei ' nº 2.065/83, é decorrente de omissão de receitas detectada na pessoa jurídica. Tal e qual a tributação das pessoas dos sócios, acionistas e titulares de empresas individuais, que se praticava antes do advento, da vigência, incidência e aplicabilidade dos Decretos-lei acima citados.

Substancialmente, o que mudou com a introdução das novas regras trazidas pelos referidos diplomas legais foi que: (a) substituiu-se o sujeito passivo contribuinte (=beneficiário) pelo sujeito passivo responsável (= fonte, pessoa jurídica); (b) deslocou-se o elemento temporal do fato gerador para a data do balanço enquanto que, antes, em relação aos beneficiários, o fato gerador ocorria no último dia do ano-calendário em que tinha ocorrido a omissão de receitas, na pessoa jurídica; e (c) criou-se alíquota única de 25% em lugar da alíquota correspondente à classe em que se enquadrasse o sócio, acionista ou titular de empresa individual.

Entretanto, como se disse acima, a relação processo matriz ou principal "versus" processo decorrente ou reflexo manteve-se inalterada.

Pois, parece inarredável o fato de que se há lucros



distribuídos (embora pela via da omissão de receitas), houve lucros realizados. Se a "realização", na pessoa jurídica, e a "percepção", pelos sócios, acionistas e titulares das empresas individuais, foram manifestadas pela apuração de receitas subtraídas à escrituração mercantil e, via de consequência, à tributação normal na época própria, cabe lançamento de ofício, duplo ou múltiplo: contra a pessoa jurídica, pela "realização", que constituíra o feito principal; contra a mesma pessoa jurídica, como sujeito passivo responsável, na qualidade de fonte pagadora, no regime dos mencionados Decretos-lei, ou contra os beneficiários, se no regime anterior. Será o processo, ou serão os processos decorrentes.

Por regra, a prática antiga é, no processo principal, mais do que nos decorrentes, que se aprofunda o exame dos fatos econômicos que integram as relações jurídicas pertinentes. Daí ser vastíssima a jurisprudência deste Conselho no sentido de que "a sorte" do principal comunica-se ao decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito entre ambos".

Neste processo não encontrei vestígios de que tenha sido instaurado processo matriz contra a recorrente.

Ao contrário, a referência feita, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, a que a contribuinte deveria proceder a correta e devida compensação dos prejuízos apontados, sugere que a Fiscalização terá entendido que, inexistindo hipótese de cobrar imposto da pessoa jurídica, face aos prejuízos que esta tinha a compensar, não havia falar em instauração de processo principal.

Consoante se tem sustentado neste Conselho, esse entendimento assenta em grave erronia, por não se fazer a necessária distinção entre Auto de Infração, Lançamento e Notificação de Lançamento, tratando tudo isso de cambulhada como se fosse uma só coisa.

Temos sustentado que a apuração de infrações determinantes de matéria tributável que neutralize, no todo ou em parte,

7.

Acórdão nº 101-78.254

prejuízos compensáveis, tem como conseqüências lógicas:

a) Caracterização perfeita de infrações cometidas pelo contribuinte, segundo a imputação fiscal, com as quais a autuada concordará ou não.

b) Exigência de imposto (que não é a mesma coisa que cobrança de imposto), que só não é cobrado por que o contribuinte, por previsão legal, tem o direito de opor à Fazenda a compensação de prejuízos (que são base de cálculo negativa) com a base de cálculo (positiva) apurada na ação fiscal.

É evidente que, nessa situação, se o contribuinte discorda das infrações que lhe são imputadas, há de querer defender-se, em processo regular, não por razões meramente acadêmicas, mas sim por relevantíssimo interesse econômico, qual seja o de resguardar os prejuízos compensáveis para eventuais compensações futuras.

O problema assemelha-se à hipótese de pessoa física que, tendo apresentado declaração de rendimentos, e apurado direito a restituição, visse neutralizado esse direito, no todo ou em parte, por glosa de abatimentos ou deduções. Ninguém diria, em sã consciência, que o dever do Fisco se extinguiria com simples comunicação da perda do direito à restituição e que o direito do contribuinte se esgotaria sem a possibilidade de discutir, administrativamente, nas instâncias regulares, a sua eventual inconformidade.

No entanto, também aqui não haveria lançamento de—terminando crédito tributário a cobrar.

Não obstante, parece-se inquestionável que, na hipótese, ter-se-ia revisão de lançamento, na justa medida em que a diminuição do imposto a restituir decorreria, necessariamente, de o Fisco haver encontrado imposto devido, no exercício, superior ao declarado pelo-contribuinte.

7.

Acórdão nº 101-78.254

Contudo, no presente processo, a contribuinte, quer na impugnação, quer no recurso voluntário, limitou-se a perfilhar ' pontos de vista acerca da validade e da eficácia do lançamento, pertinentes aos procedimentos da fiscalização no curso da ação fiscal. Para ela, o lançamento é nulo pelos argumentos que desenvolveu. Nada disse quanto a provas da entrega e da origem dos suprimentos, nem quanto às omissões de receitas detectadas pelo Fisco Estadual, aqui autuadas com base na prova emprestada.

Nessas circunstâncias, o tema em debate restringe— se ao exame da legalidade do lançamento, desde que, a respeito do mérito propriamente dito, nomeadamente no campo probatório, as defesas silenciaram.

Sustenta a recorrente ser ela parte ilegítima para fazer prova que somente caberia a seu sócio, isto quanto à origem dos recursos ditos supridos. Nada diz sobre quem teria legitimidade' no pertinente à prova do efetivo ingresso.

A extremar-se o formalismo, como desejado, a ação fiscal haveria de ter-se desenvolvido em duas frentes: (a) junto à pessoa jurídica, relativamente à prova do ingresso; (b) perante o sócio supridor, no tocante à origem dos recursos.

É que só a pessoa jurídica estaria, em princípio, apta a comprovar o ingresso, recorrendo a seus assentamentos contábeis e respectivos documentos, assim como somente o sócio supridor poderia colher e fornecer os comprovantes relativos às operações ou negócios particulares de que participou e que deram origem aos recursos utilizados para os alegados suprimentos.

Entretanto, não é essa a prática que a jurisprudência administrativa testemunha. Pois, como se sabe, desde remotíssima data tem-se entendido que a intimação deve ser feita à própria pessoa jurídica, seja quanto à efetiva entrega seja quanto à origem.



Essa prática nada tem de arbitrária. Muito pelo contrário, é inspirada no princípio de economia processual e, no caso, mais favorece os contribuintes do que o Fisco.

Com efeito, é invariável que os supritentes de caixa têm como supridores sócios-gerentes ou sócios que, de alguma forma, estão à frente dos negócios empresariais, vinculados e atentos ao que se passa na gestão da pessoa jurídica.

É importante salientar dois aspectos da maior relevância: um, que os requisitos do efetivo ingresso e a prova da origem são absolutamente cumulativos; outro, que eventual autuação penaliza a omissão na pessoa jurídica e a decorrência, na pessoa jurídica. (Hoje, na fonte).

Ora, centrando-se a ação fiscal na pessoa jurídica, é evidente que ela e seus sócios têm o maior interesse comum, recíproco, em se movimentarem para coligir, em conjunto, as provas possíveis e o mais completas possíveis, sabedores de que, a negligência de um prejudica a si próprio e à outra parte. Além disso, há a economia de se prestar esclarecimentos de uma única vez ou para uma única solicitação do fisco.

Do contrário, teríamos intimações individuais às pessoas supridoras, tantas quantas elas fossem, a par daquela feita à pessoa jurídica, com informações dadas em duplicidade, talvez contraditórias e certamente incompletas, por unilaterais.

Por outro lado, o art. 181 do RIR/80 prevê a autuação da pessoa jurídica nos casos de recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios ou sociedade não anônimas, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

A cumulatividade dos requisitos afasta qualquer hi-

g.

pótese de a pessoa jurídica se eximir da responsabilidade por eventual desinteresse do supridor em fornecer dados comprobatórios da origem dos recursos alegadamente supridos. Essa é mais uma razão, a meu ver fundamental, pela qual a ação fiscal se concentra na pessoa jurídica.

Sabem, pois, os afeitos a estas lides, que a centralização da ação fiscal maiores vantagens proporciona aos contribuintes, em termos de coleta de provas e possibilidades de defesa, do que ao Fisco. Este, poupa-se, apenas, de emitir maior número de intimações.

A consagração dessa prática está em que as defesas apresentadas, nos casos de auto de infração e lançamentos, segundo se observa ao longo dos anos, rarissimamente invocaram, mesmo como preliminar, a tese de que as intimações devessem ser dirigidas às pessoas dos supridores, ao invés de às próprias pessoas jurídicas.

Aliás, merece registro, no presente caso, a alegada impossibilidade de a recorrente ter acesso aos documentos particulares do sócio supridor Antonio Lauro Costa, mormente se levarmos em conta que, nas declarações de rendimentos dos exercícios de 1981 a 1985 ele aparece como detentor de mais de 99% do capital social.

Nessas condições fica um tanto difícil de compreender como, afora aspectos de exacerbado formalismo, ou de antológica discricção, a recorrente e seu sócio larguissimamente majoritário nada sabem dos negócios um do outro.

Rejeito, pois, a preliminar arguida.

No que se refere ao mérito, já se assentou neste Conselho, nomeadamente na Câmara Superior de Recursos Fiscais, que o regime do art. 8º do Decreto-lei nº 2.064/83, mantido, em solução de continuidade, pelo art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, aplica-se aos

3.

Acórdão nº 101-78.254

fatos geradores ocorridos a partir de 20.10.83, data da publicação do primeiro daqueles diplomas legais. Pacífico, também, que para os fins de tributação na fonte, o fato gerador ocorre na data do balanço.

Apenas a Colenda 5a. Câmara, por maioria de votos, andou decidindo que o novo regime só se aplicava a partir de 1984. Porém, todas essas decisões foram reformadas na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Portanto, ao menos no que toca ao 1º Conselho de Contribuintes, é inverídica a assertiva de que "a jurisprudência administrativa tem firmado o entendimento de que o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 só é aplicável a partir do exercício de 1984, face ao princípio da irretroatividade da norma tributária", contida na informação fiscal de fls. 49.

Dos suprimentos arrolados pela fiscalização, tivemos:

<u>Nº DATA</u>	<u>VALOR-Cr\$</u>
1 - 07.07.81	1.300.000
2 - 04.09.81	700.000
3 - 09.12.81	2.000.000
4 - 10.09.82	140.000
5 - 02.05.83	800.000
6 - 10.07.83	1.500.000
7 - 31.07.83	2.500.000
8 - 31.07.83	2.841.263
9 - 09.08.83	2.000.000
10 - 20.09.83	1.880.000
11 - 20.09.83	2.500.000
12 - 10.10.83	3.180.000
13 - 10.11.83	1.500.000

Acórdão nº 101-78.254

Os exercícios financeiros da recorrente, de 1981 a 1985, tiveram os seguintes períodos-base:

<u>Exercício</u>	<u>Período-base</u>
1981	01.07.79 a 30.06.80
1982	01.07.80 a 30.06.81
1983	01.07.81 a 30.06.82
1984	(?) (?)
1985	01.01.84 a 31.12.84

No exercício de 1984 a contribuinte não apresentou' declaração de rendimentos. Consoante se contou no relatório que ante_{ce}deu este voto, a própria fiscalização registrou esse fato no Termo de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 13.

A declaração do exercício de 1985 é a primeira que aparece nos autos tendo período-base correspondente ao ano-calendário: 01.01.84 a 31.12.84.

Logo, a declaração do exercício de 1984, se tivesse sido apresentada, teria o período-base de 01.07.82 a 31.12.83, "ex vi" do art. 146 do RIR/80.

Por outra parte, em tema de imposto de renda incidente na fonte, é equívoco recorrer-se à correlação "exercício social x exercício financeiro". A questão, aqui, é de fato gerador, data ou ano de ocorrência de fato gerador "versus" data de recolhimento. Tratando-se de lançamento por homologação; há crédito tributário antes do lançamento (CTN, art. 150, § 1º). Com o fato gerador surge o débito (e o crédito), vale dizer, o imposto já é devido, embora a exigibilidade se dilua por todo o prazo para recolhimento.

Ante o exposto, temos:

Os suprimentos nºs 1, 2, e 3 tiveram o fato gerador



Acórdão nº 101-78.254

em 30.06.82. Por isso o lançamento só podia ser feito, por reflexo, contra o próprio supridor, considerando devido o imposto no ano de 1982. Por conseguinte, andou acertada a decisão de primeiro grau ao excluir da tributação essas parcelas, por erro na identificação do sujeito passivo.

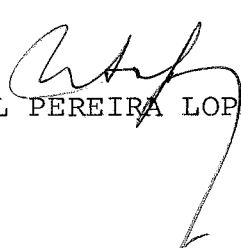
Os suprimentos nºs 4 a 13 tiveram o fato gerador em 31.12.83, vale dizer, quando já era aplicável o regime dos Decretos-lei nºs 2.064/83 e 2.065/83.

Não prejudica o lançamento o fato de o Auto de Infração haver mencionado o exercício de 1984, pelas razões acima expostas, quais sejam, as de utilização inadequada da relação ano-base x exercício financeiro.

Correta a decisão de primeiro grau, nesta parte.

De igual forma quanto à autuação estadual, que compreendeu omissões de registro de saída de mercadorias entre 01.07.83 e 31.12.83.

Isto posto, rejeito a preliminar argüida e, no mérito, nego provimento ao recurso.



URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR.