

PROCESSO Nº.: 10580/005.402/92-44

Sessão em 17 de agosto de 1994

Acórdão nº. 107-1.456

Recurso nº.: 106.962 - IRPJ - Exs.: 1989 a 1991

Recorrente : WRIM MODA FEMININA Ltda.

Recorrida : Delegacia da Receita Federal em Salvador - BA

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA

PROVA EMPRESTADA DO FISCO ESTADUAL - Impropera a presunção de omissão de receitas baseada unicamente em prova emprestada pelo Fisco Estadual - Auto de Infração e/ou Termo de Ocorrência - quando a Fiscalização, eximindo-se do aprofundamento no exame da contabilidade da Empresa - imprescindível à segurança da autuação no âmbito Federal -, deixa de evidenciar a materialidade do evento.

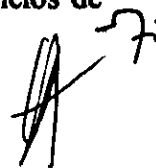
SUPRIMENTOS DE CAIXA - AUMENTO DE CAPITAL - Os suprimentos de caixa cuja origem e ingresso não estão devidamente comprovados constituem indícios veementes de omissão de receitas.

A explicitação introduzida pelo § 3º. do artigo 12 do Decreto-lei nº. 1.598/77 (base legal do art. 181 do RIR/80) quanto à comprovação da origem e da entrega, veio consagrar, em texto legal, o entendimento antigo de que esses dois aspectos - origem e entrega - são cumulativos e indissociáveis.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes Autos de Recurso interposto por WRIM MODA FEMININA Ltda..

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso interposto, para afastar da base tributável as importâncias de Cz\$ 97.480,00; NCz\$ 145.101,35 e Cr\$ 137.396,95, nos exercícios de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

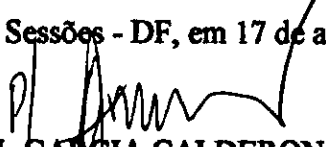
2

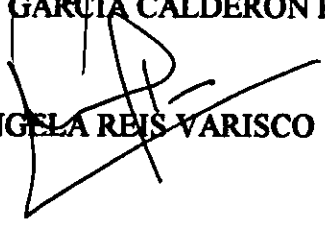
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Acórdão nº.: 107-1.456

1989, 1990 e 1991, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE


MARIANGELA REIS VARISCO

RELATORA


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Visto em: 20 SET 1996

Sessão de:

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA e DÍCLER DE ASSUNÇÃO. Ausente o conselheiro MAXIMINO SOTERO DE ABREU.

7:

Acórdão n°. 107-1.456

Recurso n°. 106.962

Recorrente : WRIM MODA FEMININA Ltda.

RELATÓRIO

WRIM MODA FEMININA Ltda., pessoa jurídica já devidamente qualificada nos presentes Autos, não se conformando com a Decisão da Sra. Chefe do Serviço de Tributação da DRF em Salvador, proferida no julgamento de sua Impugnação contra as infrações que lhe são impostas pelo Auto de fls. 02/04, recorre a este Conselho para os efeitos do art. 33 do Decreto n°. 70.235/72.

Diz a acusação fiscal (fls. 03/04), *in verbis*:

I - OMISSÃO DE RECEITA

Caracterizada por não ter sido oferecida à tributação a receita de revenda de mercadorias, apurada através de levantamento quantitativo por espécie, conforme cópias dos Autos de Infração anexas n°.s. 00419496 e 02546160, de 23.06.90 e 29.08.91, respectivamente, lavrados pelo Fisco Estadual e acolhidos pelo contribuinte, conforme cópias das guias de recolhimento à Fazenda Estadual, igualmente anexas ao presente Auto de Infração.

VALOR TRIBUTÁVEL:

Exercício 1989 - P.B.: 01.01.88 a 31.12.88 Cz\$ 97.480,00

Exercício 1990 - P.B.: 01.01.89 a 31.12.89 NCz\$ 145.101,35

Exercício 1991 - P.B.: 01.01.90 a 31.12.90 Cr\$ 4.137.396,95

Enquadramento Legal: Artigos 157, parágrafo 1º; 174; 179 e 387, inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n°. 85.450/80 (RIR/80).

II - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO

Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não comprovação da efetiva entrega à Empresa, por parte dos sócios, dos recursos referentes aos suprimentos de caixa realizados; importâncias estas utilizadas para aumento de capital, consoante cópias anexas ao presente Auto de Infração dos documentos: 2a. Alteração Contratual de 04.04.88; 3a. Alteração Contratual de 01.12.88; 4a. Alteração Contratual de 03.04.89; 5a. Alteração Contratual de 01.06.90.

57:



Acórdão n°. 107-1.456

As quantias supridas pelos sócios, mencionadas nas sobreditas Alterações Contratuais, ingressaram no caixa da empresa, segundo os registros contábeis, em moeda corrente, consoante lançamentos nos Livros Diários n°.s.: 02 (1988) - JUCEB 02155, de 04.04.89, págs. 18 e 58; Livro Diário n°. 03 (1989) - JUCEB 02661 de 11.04.90, pág. 14; Livro Diário n°. 04 (1990) - JUCEB 12945 de 25.03.91, pág. 34.

Intimada em 07.05.92, através do TERMO DE INTIMAÇÃO, devidamente recebido, a comprovar a origem e efetiva entrega de tais recursos pelos sócios; a empresa, em carta datada de 11.05.92, responde formal e textualmente que a efetiva entrega dos recursos deu-se em dinheiro, e pode ser "comprovada através dos recibos correspondentes que, entretanto, deixam de ser anexados, tendo em vista não terem sido localizados a tempo". (Documentação anexa ao Auto de Infração).

VALOR TRIBUTÁVEL:

Exercício 1989 - P.B.: 01.01.88 a 31.12.88 Cz\$ 7.400.000,00

Exercício 1990 - P.B.: 01.01.89 a 31.12.89 NCz\$ 23.680,00

Exercício 1991 - P.B.: 01.01.90 a 31.12.90 Cr\$ 318.320,00

Enquadramento Legal: Artigos 154, 157, 18, 387, inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n°. 85.450/80 (RIR/80).

Impugnação tempestiva de fls. 33/58 - instruída com os documentos contidos às fls. 59/108 -, traz em sua defesa as razões lidas *in totum* em Plenário.

Pela Informação Fiscal de fls. 111/114, o Autuante postula pela manutenção parcial do lançamento, tendo em vista, sobretudo, o reconhecido direito da Contribuinte à compensação de prejuízos ocorridos.

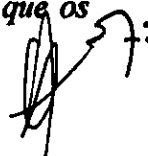
Dessa forma, a Autoridade de Instância Singular julga procedente em parte a ação fiscal, a partir dos fundamentos sintetizados nas ementas abaixo reproduzidas:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ**OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL**

Confessado o débito cobrado sobre receita omitida apurada pela fiscalização estadual, é legítima a incidência do imposto de renda sobre essa receita.

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO

A falta de comprovação dos ingressos através de documentos hábeis e idôneos enseja a presunção de que os



MINISTÉRIO DA FAZENDA

5

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.456

recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

As parcelas da matéria tributável identificadas em procedimento fiscal ensejam a recomposição do lucro real (prejuízo), quando a empresa apresenta prejuízo fiscal não compensado em exercícios anteriores.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE.

Ciente da Decisão Monocrática aos 25.set.90 - de acordo com AR às fls. 210 -, a Contribuinte faz protocolizar Recurso tempestivo a este Colegiado, colacionado às fls. 211/225, através do qual consigna sua inconformidade, aduzindo em sua defesa as razões adiante lidas.

Este o relatório.

57:



Acórdão n.º: 107-1.456

VOTO

Conselheira MARIANGELA REIS VARISCO, Relatora.

O Recurso atende aos requisitos previstos em lei para ser admitido. Dele conheço.

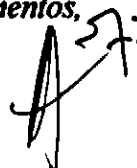
Omissão de receita apurada a partir de prova emprestada do Fisco Estadual consiste na primeira das questões ora postas ao exame desta Corte.

Neste ponto, socorro-me das palavras proferidas pelo eminente conselheiro Jonas Francisco de Oliveira em voto lapidar que se constituiu no Acórdão unânime n.º. 107-0.210, de 10.mai.93, no trecho a seguir transcrito:

Segundo a boa doutrina, as infrações fiscais classificam-se, quanto à natureza, em substanciais e formais. Enquanto a infração substancial implica em ofender diretamente o poder de tributar (p.ex. o descumprimento de obrigação principal), a infração formal vai atingir diretamente o poder de regular, de regulamentar procedimentos, indo contra as formalidades regulamentares, podendo mesmo se converter em substancial (p. ex. deixar de emitir notas fiscais ou apresentar declaração de rendimentos a destempo). As primeiras são punidas também com a cobrança do tributo não pago, enquanto que as segundas sofrem apenas uma punição disciplinar, que pode consistir na aplicação de multa.

Segundo o grau de culpabilidade, as infrações fiscais classificam-se em objetivas (em que não está em jogo a vontade do infrator, bastando que ocorra o resultado previsto na norma para que seja configurado o ilícito, sem ser considerada a intenção do agente, como p. ex. o não pagamento de um tributo no prazo fixado pela notificação, o que fará incorrer em pagamento de multa e juros de mora) e infrações subjetivas. Estas, por sua vez, classificam-se em culposas, para o que contribui a negligência, a imprudência ou a imperícia do infrator, e dolosas, que consistem na autação deliberada do infrator contra a lei, com intenção de obter o evento ilícito. São exemplos clássicos destas a sonegação, a fraude e o conluio.

Há doutrinadores, como p. ex. Sampaio Dória e Alberto Pinheiro Xavier que preferem denominar tais infrações genericamente de Evasão. Denominam de evasão omissiva, quando o contribuinte omite dados, informações e procedimentos que ocasionam a oclusão, a diminuição ou o retardamento do cumprimento do dever tributário, o que pode ocorrer intencionalmente ou não, por dolo ou culpa. Como evasão comissiva, que podem ser ilícitas ou lícitas, referem-se às primeiras como as que apresentam as hipóteses desonegação, fraude ou conluio, como sendo ações bilaterais ou unilaterais, praticadas com o escopo de alterar a realidade com o fim de não pagar o tributo ou retardar seu pagamento. É sempre dolosa e implica por ex. em falsificar documentos,



Acórdão nº.: 107-1.456

notas fiscais, valores, negócios, etc. Denominam as evasões comissivas lícitas de elisão, tendo por escopo a economia fiscal (não se trata de infração propriamente dita).

Não resta dúvida que esta classificação abrange apenas as infrações de natureza subjetiva, posto que todas elas estão diretamente relacionadas com o comportamento do agente.

Essa classificação discriminatória, particularmente entre infrações objetivas e subjetivas, tem relevância sob o ponto de vista de sua aplicação prática, quando se busca indagar sobre a quem cabe o ônus da prova da existência ou não da infração.

Em se tratando de infração objetiva, cabe ao autor do ilícito desconstituir o fato acoimado de antijurídico, devendo, para tanto, produzir as provas, em que pese as dificuldades inerentes.

Entretanto, no campo das infrações subjetivas, é ao Fisco que cabe exhibir os fundamentos concretos acerca da prática do ilícito, seja doloso ou culposos, demonstrando a existência do nexo entre o infrator e o resultado material por ele alcançado.

E nesse sentido, considero que, uma vez provado o resultado alcançado pelo agente, em razão do ilícito praticado, não há falar de intenção, posto que o direito privado não cuida desta, mas sim de atos ou resultados. É o chamado aspecto objetivo da infração de maior relevância na relação jurídica.

A partir das considerações acima reproduzidas, inegável a constatação de que nos defrontamos com um caso típico de infração formal, já que a contribuinte foi acusada de fazer circular suas mercadorias desacompanhadas dos competentes documentos fiscais, quer de entrada, quer de saída.

Entretanto, voltando à bem construída análise dos tipos de infrações contida no Acórdão já mencionado, prossigo na transcrição de mais alguns fragmentos, haja vista a sua perfeita adequação à espécie de que se cuida:

Trata-se de infração formal, porém com forte tendência a se converter em infração substancial, e de natureza subjetiva, posto que, de um lado, está a demonstrar que suas consequências irão se projetar com prejuízo na arrecadação do imposto, e, de outro, decorre do livre arbítrio do contribuinte, que descumpriu norma preceptiva relativamente ao dever que tem a pessoa jurídica de emitir notas fiscais de vendas, inobstante a justificativa apresentada pelo mesmo em relação ao procedimento, a teor do disposto no artigo 47 da Lei nr. 4.502/64, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-lei nº. 34/66.

Posto isto, incumbe, então, à Administração Fiscal, evidenciar a materialidade do evento, bem como o elemento volitivo através do qual o infrator teria atingido os fins contrários à ordem jurídica vigente.



Acórdão nº.: 107-1.456

Porém, a realidade desses preceitos doutrinários - ratificados pela jurisprudência administrativa, e nela traduzidos nos excertos aqui adotados - deixou de merecer, da Autoridade responsável pela ação fiscalizadora, a estrita observância.

Como os Autos estão, aliás, a evidenciar.

Note-se que, à parte os Levantamentos Quantitativos efetuados pela Fazenda Estadual - juntados como anexos à Informação Fiscal (fls. 115/145) -, inexistem, no presente processo, quaisquer registros acerca da adoção, pelo Fisco Federal, das providências tendentes à obtenção de elementos indiciários da pretensa omissão, inserindo-se como tal, por exemplo, o levantamento contábil da escrita fiscal da Autuada.

Em assim, entendendo não se ter revestido a autuação procedida das características básicas de segurança - a fim de evitar sua sucumbência em outras instâncias; e, entendendo mais, insuficiente para manter a tributação o singelo argumento de que a Empresa, em acolhendo a exigência da Fiscalização Estadual e liquidando-a, estaria, por si só, justificando sua imposição tributária como omissão de receita na área do Imposto de Renda, é que não vejo como possa subsistir nessa esfera Federal.

Deve, pois, ser reformado o *Decisum a quo* nessas particularidades.

A mesma sorte, todavia, não contempla a outra matéria posta à apreciação deste Colegiado, qual seja, os suprimentos de numerário não comprovados.

E referente à questão cumpre observar que, tendo sido realizada a transferência de recursos em espécie - vale dizer, em dinheiro vivo -, conforme declarado pela própria Interessada (fls. 10), não há como se lhe provar a autoria.

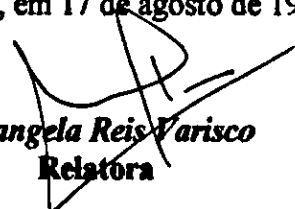
E, menos ainda, a proveniência.

Assim, considerando-se o fato de que os indigitados suprimentos de caixa constituem-se em matéria não de direito, mas de provas; e, em não tendo a Pessoa Jurídica carreado aos Autos nenhum elemento suficientemente hábil, preciso e objetivo no sentido atender plenamente a indagação fiscal não só sobre a origem, mas, também, sobre o real repasse das importâncias supridas, concluo pela prevalência do que ficou decidido em Primeira Instância relativamente ao tópico.

Nesta ordem de juízos, conheço do Recurso por tempestivo para, em seu mérito, dar-lhe provimento parcial, a fim de que sejam afastadas do montante tributável as importâncias concernentes à omissão de receitas apurada pelo Fisco Estadual (prova emprestada), correspondendo a Cz\$ 97.480,00; NCz\$ 145.101,35 e Cr\$ 137.396,95, nos exercícios de 1989, 1990 e 1991, respectivamente.

É como voto.

Brasília-DF, em 17 de agosto de 1994.


Mariangela Reis Varisco
Relatora

