

SESSÃO de 15 de outubro de 1996

ACÓRDÃO Nº 101-90.241

RECURSO Nº: 107.567 - I.R.P.J. - Exercícios de 1988 e 1989

RECORRENTE: SUPERMERCADOS KOLOSSO LTDA.

RECORRIDA: DRF EM UBERLÂNDIA - MG

**I.R.P.J. - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS.**

I - SUPRIMENTOS DE CAIXA. Uma vez provado, por indícios, que a pessoa jurídica omitiu registro de receitas, a autoridade fiscal tem o dever-poder de solicitar sejam apresentadas provas tanto da origem quanto da efetiva entrega dos numerários tomados por empréstimos aos sócios. Na falta de comprovação, o valor dos suprimentos pode ser tomado como parâmetro para arbitramento da receita movimentada à margem da escrituração.

II - PASSIVO CIRCULANTE NÃO COMPROVADO. O fato de a pessoa jurídica manter registro em seu Passivo Circulante, de obrigações cuja origem ou procedência não consiga comprovar, autoriza presumir omissão no registro de receitas, nos termos do artigo 180 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

II - TRANSFERÊNCIA CONTÁBIL DE NUMERÁRIO DA CONTA "BANCOS" PARA A CONTA "CAIXA". O fato de a pessoa jurídica transferir recursos de sua conta corrente bancária para a conta "Caixa", dando posterior saída a tais recursos sem, no entanto, efetuar os assentamentos correspondentes, por si só, não autoriza presumir omissão no registro de receitas,, salvo se comprovado que o expurgo desses valores implicaria, por exemplo, apuração de saldo credor de Caixa.

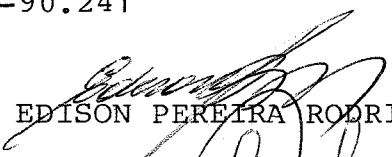
**Recurso conhecido e provido, em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERMERCADOS KOLOSSO LTDA.

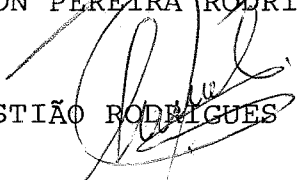
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação do exercício de 1988 a importância de Cz\$ 10.570.971,00 e do exercício de 1989 Cz\$ 120.000,00.



Acórdão nº 101-90.241



EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 NOV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros:  
JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL  
PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, KAZUKI SHIOBARA e CELSO ALVES  
FEITOSA.

RECURSO Nº: 107.567

ACÓRDÃO: Nº 101- 90.241

RECORRENTE: SUPERMERCADOS KOLOSSO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM UBERLÂNDIA - MG.

## R E L A T Ó R I O

SUPERMERCADOS KOLOSSO LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - M.F. sob o nº 22.552.749/0001-84, não se conformando com a decisão o proferida pelo Delegado da Receita Federal em Uberlândia - MG, recorre a este Conselho conforme petição de fls. 338/346, na pretensão de reforma da mencionada decisão o da autoridade julgadora singular.

A peça básica nos dá conta de que o lançamento tributário resulta de:

"1 - OMISSÃO DE RECEITA

1 - AUMENTO DE CAPITAL NÃO COMPROVADO

Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de comprovação por parte dos sócios relacionados no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 80/82, da origem dos recursos referentes a integralização de capital em moeda corrente, bem como do seu efetivo ingresso na empresa fiscalizada.

2 - PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção no passivo da empresa de obrigações cuja existência o contribuinte não logrou comprovar, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 80/82.

3 - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO

Omissão de receita operacional caracterizada pela não comprovação da origem por parte dos sócios relacionados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 80/82, dos recursos referentes aos suprimentos de caixa realizados na datas e valores indicados, bem como o seu efetivo ingresso na empresa fiscalizada.



ACÓRDÃO: Nº 101-90.241

4 - SAÍDA DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO

Caracterizado pela emissão dos cheques relacionados em fls. 78/79, todos sacados pelo sistema de compensação, não tendo a empresa contabilizado as operações que motivaram os pagamentos feitos com os mesmos, bem como a saída do numerário, a crédito da conta caixa, conforme o descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 80/82."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 94/105, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA

RECEITAS OPERACIONAIS

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL E SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIOS  
- Devem ser comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem e efetiva entrega dos recursos contabilizados como injetados na empresa, seja a título de integralização de capital, seja como suprimentos de numerários.

Exclui-se da exigência a parcela comprovada na fase contenciosa.

PASSIVO FICTÍCIO - A falta de comprovação da veracidade do saldo da conta FORNECEDORES autoriza a presunção relativa de omissão de receitas.

Exclui-se do valor tributável o valor do passivo comprovado com a impugnação.

SAÍDAS DE NUMERÁRIOS NÃO ESCRITURADAS - Configura omissão de receitas operacionais, pela manutenção de recursos à margem da contabilidade, a não contabilização de cheques emitidos pela empresa, pretensamente utilizados para suprimentos de caixa, mas que foram destinados a outros fins."

Cientificado dessa decisão em 06 de dezembro de 1993, o contribuinte ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 05 de janeiro de 1994, sustentando em resumo:

a) está suficientemente bem demonstrado, através de farta documentação trazida para os presentes autos, que além dos recursos regularmente obtidos com a venda de produtos agrícolas, os sócios ainda se desfizeram de bens móveis e imóveis, aumentando ainda mais suas disponibilidades financeiras, o que lhes permitiu realizar os suprimentos questionados pela Fiscalização;



ACÓRDÃO: Nº 101-90.241

b) a Fiscalização nada apresentou que permitisse inferir, com absoluta segurança que o caso requer, que não tivesse se baseado unicamente em suposição, sendo certo que são as próprias autoridades fazendárias que vêm participando deste caso que, reiteradamente, afirmam que para concluírem tivesse ocorrido omissão presumida de receitas, se valeram apenas de indícios;

c) com a documentação apresentada está provado, de modo inequívoco, que não se confirma a suspeita do Fisco de que tivesse havido omissão de receitas, pois os suprimentos foram pontualmente contabilizados, provando-se a transferência da titularidade de seus recursos para o patrimônio da empresa da qual participam;

d) inexistente, em toda a legislação, dispositivo que proíba a integralização de capital em moeda corrente, em adimplemento à obrigação assumida com fulcro nas normas reguladoras da sociedade por quotas de responsabilidade limitada - Dec. Lei nº 3.708/19, e na ausência de tal disposição legal, não há como se exigir do contribuinte o cumprimento de formalidade que a própria lei dispensa;

e) precedentes jurisprudenciais, tanto do Poder Judiciário quanto da esfera administrativa, confirmam que esse tem sido o entendimento firmado sobre a matéria posta a julgamento;

f) no que se refere à falta de contabilização dos pagamentos efetuados, restou demonstrado que não teve repercussão no resultado apurado, porquanto os débitos se referiam a contas de resultado que, forçosamente, seriam deduzidos da receita, e na mesma proporção;

g) contatos foram mantidos junto aos credores à época, resultando infrutíferos até o presente momento porque nenhuma resposta que pudesse contribuir para o esclarecimento dos fatos relacionados com o passivo não comprovado;

h) inobstante a dificuldade, esforços continuam sendo envidados na busca que o caso requer e, oportunamente, poder-se-á oferecer novas explicações.

É o relatório.



ACÓRDÃO: Nº 101-90.241

**V O T O.**

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Como se infere do relato, a recorrente reconhece que não dispõe de documentação hábil a comprovar o saldo da conta Fornecedores, declarado como integrante do passivo circulante em 31 de dezembro de 1987.

Ressalte-se que todos os títulos apresentados foram devidamente admitidos até a fase de julgamento em primeira instância administrativa. Portanto, a parcela que restou tributada corresponde exatamente ao somatório das obrigações cuja origem e efetiva realização dos negócios jurídicos que lhes tenham dado causa não restaram comprovados.

A decisão recorrida, no particular, merece ser confirmada.

Uma vez apurados indícios de omissão no registro de receitas, o que se tem por evidente em consequência do denominado passivo não comprovado, por força do disposto no artigo 181 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, está a autoridade Fiscal autorizada a exigir, do sujeito passivo, a comprovação tanto da origem quanto do efetivo ingresso dos recursos utilizados pelos sócios para suprimento do caixa da pessoa jurídica.

No caso presente, a empresa apresenta elevado número de documentos, dos quais apenas dois forneceram elementos considerados suficientes para a comprovação exigida pela legislação de regência. Ao contrário do sustentado pela autoridade lançadora, em contestação de fls. 314/320, entendo que tanto as Notas Fiscais quanto os documentos bancários apresentados são hábeis e idôneos para comprovação da origem dos recursos. Além daqueles a autuada apresenta outros, relacionados com alienação de bens, os quais sequer mereceram qualquer manifestação por parte das autoridades que intervieram nos presentes autos.

Se a lei impusesse à pessoa jurídica a obrigação de comprovar tão somente a origem dos recursos, parte substancial da matéria tributária seria excluída da base de cálculo do tributo. Ocorre que, além da origem, a norma legal impõe o dever de comprovar, também, a efetiva transferência dos recursos do patrimônio de cada um dos sócios supridores para o da pessoa jurídica suprida.

No caso vertente não restou produzida tal prova, a não ser quanto às parcelas já excluídas pela autoridade julgadora monocrática, como também relativamente à parcela representada pelo documento de fls. 161, o qual não difere em nada daqueles cujos valores foram expressamente subtraídos da base de cálculo do tributo.



ACÓRDÃO: Nº 101-90.241

Irrelevante, no caso, a alegação de que mencionado valor “não compõe (...) o montante do empréstimo obtido”, muito menos o argumento de que estaria faltando que “o contribuinte comprove, através de extrato da respectiva conta corrente bancária, a existência de relação entre essa transferência e ingressos na mesma conta, anteriormente tributados”, até porque cabe à pessoa jurídica comprovar de onde vieram os recursos, e não qual o negócio realizado pelo sócio que lhe permitiu ingressar com recursos em sua conta corrente bancária. A outra fonte remota de recursos deve ser objeto de investigação junto à pessoa física do supridor.

Entendo que, no tocante a este item, deve ser excluída da tributação a parcela de CZ\$ 120.000,00.

A Fiscalização, através do “Termo de Verificação Fiscal de fls. 80/82, afirma textualmente que:

“A empresa contabiliza, a débito da conta CAIXA, os valores dos cheques que emite contra contas correntes de sua titularidade e, posteriormente, a crédito da mesma conta, os pagamentos que faz com os referidos cheques.

Em 13/08/92, foi intimada a comprovar as operações que deram origem aa emissão dos cheques constantes da relação de fls. 07/09, selecionados pela fiscalização, bem como a indicar os números das folhas do livro Diário onde estão escrituradas as saídas de numerário referentes aas ditas operações, a crédito da mesma conta (CAIXA).

Os lançamentos não haviam sido localizados pela fiscalização e a empresa só conseguiu localizar alguns deles, que foram excluídos da relação original.”

Consignou a autoridade julgadora monocrática em seu ato decisório de fls. 322/331, “*verbis*”:

“Como se observou, as considerações da impugnante não foram, além de meras alegações destituídas de qualquer fundamento e desacompanhadas de quaisquer provas com o peso de se contrapor ao feito fiscal também neste tópico. Destarte, a irregularidade ficou perfeitamente tipificada como omissão de receitas pela falta de contabilização das saídas de numerário, com o competente respaldo legal, mostrando-se irrepreensível o procedimento fiscal.

Finalmente, cumpre ressaltar que teve a impugnante todas as oportunidades de juntar aos autos as comprovações exigidas no decorrer da ação fiscal e na fase impugnatória, inclusive com a prorrogação de prazo que lhe foi concedida à fl. 92. Não o tendo feito em momento algum. Aplica-se assim, a expressão usual em matéria de direito de que o que não se encontra nos autos, não se encontra no mundo.”



ACÓRDÃO: Nº 101-90.241

É entendimento assente neste Conselho que após o advento do Código Tributário Nacional, restou consagrado o princípio da legalidade para o exercício da atividade administrativa de lançamento, o que implica concluir que a tributação, tendo por base presunção de omissão no registro de receitas, somente pode subsistir quando expressamente autorizado por lei. Inexistindo dita autorização legal, cabe à Fiscalização, quando de posse de elementos indiciários da prática de atos que possam traduzir movimentação de recursos à margem da escrituração, aprofundar-se nas investigações a fim de comprovar, de forma inequívoca, que ocorreu subtração de receitas do giro normal da empresa.

No caso sob exame, como se constata, a autoridade lançadora se limitou a intimar a recorrente a comprovar os pagamentos que supostamente teriam sido efetuados, não se preocupando, sequer, em aprofundar nas investigações, na busca de elementos que pudessem comprovar, de forma efetiva, a omissão no registro de receitas. Não é a simples falta de registro contábil da saída do numerário que traduz a alegada omissão. Tal fato deve ser tomado como alerta, despertando na Fiscalização o interesse em saber, por exemplo, qual a origem e que destino foi dado aos recursos?; a omissão contábil do fato implica ou traduz redução no lucro líquido do exercício?. Também é certo que havendo dúvidas sobre o efetivo ingresso dos recursos na conta Caixa, pode a Fiscalização fazer o expurgo dos correspondentes valores, chegando-se, por vezes, a um saldo credor daquela conta.

Por relevante para o deslinde da controvérsia, trazemos à colação recentes decisões da Colenda Terceira Câmara deste Conselho, as quais traduzem o entendimento do Colegiado a propósito do assunto relacionado com omissão de compras:

a) Acórdão nº 103-16.672, de 17/10/95:

“OMISSÃO DE VENDAS - É procedente o lançamento como omissão de receitas quando constatada que a quantidade de mercadoria registrada no estoque é inferior à apurada com base em levantamento quantitativo de mercadorias adquiridas e vendidas no período-base.

OMISSÃO DE COMPRAS - Não gera lucro tributável a receita omitida, caracterizada por omissão de compra em levantamento específico de estoques, onde se apurou que a quantidade de mercadorias vendidas é superior à compras do período, mais estoque inicial, menos estoque final, quando o valor da compra omitida, também, deixou de integrar o custo das mercadorias vendidas em excesso.

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 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 parcialmente provido.”



ACÓRDÃO: Nº 101-90.241

b) Acórdão nº 103-16.875, de 06 de dezembro de 1995:

"OMISSÃO DE RECEITA - Provado que a pessoa jurídica efetuou pagamentos de despesas e que estes pagamentos não foram contabilizados, cabe aplicar o mesmo entendimento que vem sendo adotado para os lançamentos efetuados com base em omissão de compras, onde se exige que o valor referente às compras omitidas seja considerado como custo, uma vez que igualmente não foi apropriado ao resultado do exercício."

Assim não só porque o trabalho de Auditoria foi realizado de forma superficial, como também em razão do fato de que o fato apontado, por si só, não se comporta dentro da hipótese descrita pela norma legal invocada, entendendo que a decisão recorrida, no particular, merece reforma.

Voto, pois, no sentido de que seja dado provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, para excluir da tributação, nos exercícios de 1988 e 1989, respectivamente, as parcelas de CZ\$ 10.570.971 e CZ\$ 120.000,00.

Brasília-DF, 15 de outubro de 1996.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - Relator.

