



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4  
Processo nº : 10675.000446/93-55  
Recurso nº : 116.355  
Matéria : IRPJ – Exs.: 1988 a 1991  
Recorrente : AP MOTOS ATACADO DE PEÇAS PARA  
MOTOCICLETAS LTDA  
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE-MG  
Sessão de : 20 de agosto de 1998  
Acórdão nº. : 107-05.233

**DEPÓSITO PRÉVIO** – Prescinde do depósito previsto pelo § 2 do art. art. 33 do Decreto n.º 70.235/72, nova redação dada pela Medida Provisória n.º 1.621-30, de 12/12/97, a interposição de recurso ao Conselho de Contribuintes cujo prazo de apresentação já se tenha iniciado antes de 15/12/97, data em que foi publicada no Diário Oficial da União a referida Medida Provisória.

**INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL** – A falta de comprovação da efetiva entrega e da origem dos recursos através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, caracteriza desvio de receitas da pessoa jurídica. As provas da entrega e da origem dos recursos são requisitos cumulativos e indissociáveis. Não configura, todavia, a infração o aporte de recursos antes de iniciadas as atividades da empresa.

**PASSIVO NÃO COMPROVADO** - A falta de comprovação de obrigações constantes do balanço da empresa configura hipótese de desvio de receitas.

**OMISSÃO DE RECEITAS** – Em se tratando de recursos creditados em conta-corrente proveniente de empréstimo obtido pela pessoa jurídica junto ao estabelecimento bancário que efetuou o crédito, descabe cogitar-se de desvio de receitas, ainda que não contabilizada a operação.

**DESPESAS DE VIAGEM** – A falta de comprovação da necessidade da viagem para as atividades da empresa justifica a glosa efetuada pelo fisco.

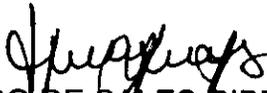
**DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO** – A apresentação da declaração de rendimentos antes de qualquer procedimento de ofício configura hipótese de denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Processo nº : 10675.000446/93-55  
Acórdão nº : 107-05.233

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AP MOTOS ATACADO DE PEÇAS PARA MOTOCICLETAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ  
PRESIDENTE

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM 25 SET 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO.

Processo nº : 10675.000446/93-55  
Acórdão nº : 107-05.233

Recurso nº : 116.355  
Recorrente : AP MOTOS ATACADO DE PEÇAS PARA MOTOCICLETAS LTDA.

## RELATÓRIO

AP MOTOS ATACADO DE PEÇAS PARA MOTOCICLETAS LTDA., empresa qualificada nos autos, foi autuada, além de outras matérias não mais objeto de litígio, por omissão de receitas presumida pela falta de comprovação 1) de capital integralizado e 2) de parte da conta Fornecedores, constante do passivo do seu balanço; 3) suprimentos de caixa; 4) depósitos bancários; e 5) glosa de despesa particular do sócio. A empresa foi autuada ainda por compensação indevida de prejuízos e multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1991.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação a essas exigências (fls. 247/253), sustentando, em apertada síntese, que, apesar de constituída no mês de setembro de 1987, somente iniciou as suas atividades em novembro do mesmo ano, de modo que é descabido presumir omissão de receitas com base em aporte no início de suas atividades; contesta a falta de comprovação do seu passivo referente ao exercício de 1988, entendendo que qualquer acusação nesse sentido deveria referir-se ao ano de 1989, e apresenta comprovação de parte desse passivo. Repele a ocorrência de parte dos suprimentos de caixa tidos como incomprovados, apontando a origem dos recursos na própria declaração de rendimentos dos sócios, onde se registram doações feitas por parentes; esclarece que o depósito bancário tem origem em empréstimo concedido pelo Bamerindus; aponta erros na compensação de seus prejuízos feita no auto de infração e contesta a legitimidade da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Informação fiscal às fls.357/366, acolhendo em parte a impugnação, sustentando-a no mais.

47

Processo nº : 10675.000446/93-55  
Acórdão nº : 107-05.233

A autoridade julgadora de primeira instância acolheu a exclusão do crédito tributário proposta na informação fiscal, estendendo a exclusão a outras matérias.

O julgador manteve a exigência referente ao aporte de capital por não considerá-la no início das atividades, bem como os demais, porque não foram devidamente comprovadas a origem e a efetiva entrega dos recursos, exigências cumulativas e indissociáveis. Manteve também a exigência na parte não comprovada do passivo, e, dentre os documentos apresentados, recusou os efeitos probatórios dos docs. de fls. 316/318. Confirmou o lançamento também quanto à omissão de receitas por falta de escrituração do depósito bancário e a glosa de despesas com viagem de sócio e sua esposa. Sustenta o acerto do procedimento adotado pela fiscalização ao considerar os prejuízos existentes como absorvidos no próprio período-base, em face dos acréscimos efetuados pelo auto de infração, fazendo demonstração dos cálculos e seus efeitos. Mantém a multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos do exercício de 1991, apresentada em 09/08/91, porque o prazo para sua apresentação já se exaurira em 31/05/91.

Na fase recursal (fls. 390/399), a empresa insiste nas assertivas de que não havia ainda iniciado as suas atividades de fato, quando do aumento de capital de Cz\$ 1.800.000,00, ocorrido em novembro de 1987, e de que o aumento de capital de Cz\$ 30.000.000,00 está devidamente comprovado, discordando de que foram apresentadas apenas prova da capacidade financeira dos sócios e sustentando que os aportes estão devidamente comprovados através de suas entradas no caixa e em bancos. Contesta a glosa dos documentos comprobatórios de seu passivo, justificando sua pretensão. Afirma que a parcela não comprovada não poderia ser tributada como omissão de receita já que as obrigações foram pagas no período seguinte e o procedimento apenas justificaria o tratamento de postergação no pagamento do imposto. Persevera no argumento de que o depósito bancário não escriturado decorre de empréstimo bancário. Diz que a tributação intitulada suprimimentos de caixa-

Processo nº : 10675.000446/93-55  
Acórdão nº : 107-05.233

recuperação de custos, da ordem de Cz\$ 1.006.400,00, não pode prosperar pela falta de clareza e precisão do lançamento, não podendo prevalecer o fundamento único de "falta de explicação plausível". Como afirmara em sua impugnação, essa importância proveio de acerto de contas com seus representantes comerciais, em que, havendo diferença a maior, os valores recebidos por esses representantes, a título de cobrança, foram erroneamente creditados como "comissões recuperadas", pois no caso, tratando-se de cobrança de títulos, deveriam ser contabilizados diretamente na conta dos devedores, o que foi feito posteriormente, acertando o saldo desses clientes. Ratifica a necessidade da viagem do dirigente e sua esposa para as atividades da empresa. Reapresenta sua inconformidade no que se refere à compensação de prejuízos e, quanto à multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, alega espontaneidade na apresentação da mesma.

A seguir, em nova petição (fls. 404), adita o seu recurso, para argüir a inconstitucionalidade da MP nº 1.622-30 e requerer o conhecimento do seu recurso, independentemente do depósito prévio de 30% nela previsto.

É o relatório.



Processo n° : 10675.000446/93-55  
Acórdão n° : 107-05.233

## VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator

Preliminarmente, a Medida Provisória n.º 1.621-30, de 12/12/97, "in" D.O.U. de 15/12/97, em seu art. 32, deu nova redação ao art. 33 do Decreto n.º 70.235/72, para acrescentar-lhe o § 2º, com a seguinte redação:

"§ 2 - Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente o instruir com prova do depósito de valor correspondente a, no mínimo, trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão".

Esta Medida Provisória foi publicada no D.O.U. de 15/12/97, quando entrou em vigor, segundo disposição expressa de seu art. 35.

O sujeito passivo foi intimado da decisão de primeira instância em 09/12/97 (fls. 389-v).

Vale dizer que, quando a nova disposição legal entrou em vigor, estava em curso o prazo recursal que se iniciara sob a égide da lei anterior. O contribuinte poderia interpo-lo, independentemente de depósito. E o fez.

Desta forma, não há que se pretender a realização do referido depósito para que se dê seguimento ao recurso e para o seu conhecimento pelo Conselho de Contribuintes.

47

47

Processo nº : 10675.000446/93-55  
Acórdão nº : 107-05.233

A bem da verdade, deve-se consignar que a repartição fiscal, pelas razões acima, com toda certeza, não criou o menor obstáculo ao seguimento do recurso.

E porque o recurso é assente em lei e foi interposto dentro do prazo, com a observância dos pressupostos legais que lhe são pertinentes, dele tomo conhecimento.

O julgador de primeira instância houve-se com inegável acerto em não acolher a tese do arbitramento de lucros pretendido pela defesa, pois, realmente, se, apesar de deficiências da escrita, ela reúne as condições materiais necessárias para identificar a ocorrência de infrações, pode e deve a fiscalização, lançar o tributo com base no lucro real.

Não basta que os sócios tivessem condições financeiras para comprovar a origem dos recursos, é indispensável a prova da entrega do numerário. A fiscalização se deteve nisso.

E o julgador também, embora reconhecendo que parcela das doações pudessem vir a justificar parte da origem, os suprimentos não foram comprovados por falta da comprovação da entrega dos recursos. A empresa afirma que os aportes estão comprovados, mas não junta prova do ingresso, nem indica, nos autos, onde o comprovou. E é indispensável a prova da transferência dos recursos do patrimônio dos sócios para o da empresa, sem o que as afirmações não passam de alegações incomprovadas.

Ora, a falta de comprovação da efetiva entrega dos suprimentos ao caixa feitos pelos sócios da empresa autorizam a presunção de desvios de receitas da pessoa jurídica, cumprindo à sociedade e/ou aos autores dos aportes infirmar a

Processo nº : 10675.000446/93-55  
Acórdão nº : 107-05.233

presunção. É o que prescreve o art. 181 do RIR/80. E esses requisitos são cumulativos e indissociáveis.

Apesar disso, a recorrente não apresentou a pretendida comprovação em seu apelo ao Colegiado.

No entanto, o aporte de capital no mês de novembro de 1987 deve ser considerado como no início das atividades, já que a sociedade fora constituída dois meses antes e seria natural e aceitável que durante esse interstício ainda não estivesse operando. Não há prova em contrário das afirmações do contribuinte (RIR/80, art. 678, § 2º), militando a dúvida em favor do dele (CTN., art. 112), para que se exclua da tributação a importância de Cz\$ 1.800.000,00, no exercício de 1988.

Por outro lado, a falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, das obrigações insertas na conta de Fornecedores do balanço de encerramento do ano-base caracteriza hipótese de omissão de receitas posto que a referida ausência indicia tratar-se de obrigações já pagas no curso do ano-base com recursos omitidos à contabilidade, e a apresentação dos títulos quitados comprovaria o ilícito. Daí a recusa na comprovação. Ou então que a dívida nunca existiu, caso em que os custos foram irregularmente majorados com saída de recursos para os sócios ou terceiros não identificados.

Diz o § 2º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, consolidado no artigo 180 do RIR/80, "in verbis":

**"§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."** (grifei).

Processo nº : 10675.000446/93-55  
Acórdão nº : 107-05.233

O enquadramento da infração no art. 180 do RIR/80 está, portanto, correto, e em consonância com a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes.

A empresa foi intimada a comprovar a conta de Fornecedores, constante do passivo dos seu balanço. Se deixou de incluir alguma obrigação pendente na data do encerramento do balanço, não pode culpar o fisco por sua omissão.

A parcela incomprovada não pode ser tratada como postergação do pagamento do imposto. Se o contribuinte lograsse comprovar a existência delas e sua comprovação fora do período-base, o fisco não teria sequer lançado o tributo. Acontece que a fiscalizada não comprovou a existência da dívida.

Neste passo, cumpre registrar que não houve erro de identificação do exercício, estando correto o indicado.

Todavia, a impugnante juntou comprovação de que a dívida de Cz\$ 289.121,28 existia e, além disso, em 31/12/88, conforme doc. de fls. 318; logo, infirmou também a hipótese de pagamento no curso do ano-base, único argumento que restaria ao fisco para configurar a existência de infração.

Do mesmo modo, entendo que o documento de fls. 320 também comprova a existência do passivo de Cz\$ 223.755,25. O título, embora sem data de emissão, foi registrado no Bradesco em 04/01/89, com vencimento para o dia 15/01/89. A presunção é de que se refere ao ano de 1988. Afinal, se assim não fosse, ou em caso de dúvida por parte do fisco, a fiscalização teria condições de provar o oposto.

Não se pode acolher a prova apresentada para justificar a dívida de Cz\$ 12.490,00, pela própria data nele contida.



Processo nº : 10675.000446/93-55  
Acórdão nº : 107-05.233

Outrossim, não pode vingar o lançamento por omissão de receitas do depósito bancário de Cz\$ 843.888,06, no exercício de 1989, já que se refere a um crédito em conta-corrente obtido por empréstimo. Assim, se afasta de pronto a idéia de que se trata de receita da empresa mantida à margem da contabilidade; empréstimo não pode ser considerado renda para sofrer incidência do imposto de renda.

A recorrente também tem razão de insurgir-se contra a tributação da parcela de Cz\$ 1.006.400,00, no exercício de 1989, intitulada de Suprimentos de Caixa/Recuperação de Despesas uma vez que a infração foi descrita como omissão de receita operacional caracterizada pela não comprovação e pela falta de explicação plausível por parte da empresa dos recursos referentes ao suprimento realizado ao caixa no exercício de 1989, ano-base de 1988, proveniente da diferença entre despesas recuperadas e adiantamentos de despesas, conforme mapas demonstrativos de fls.

A descrição é realmente confusa. Se se trata de aporte não comprovado, dever-se-ia expurá-lo do caixa para verificar eventual estouro de caixa, e tributar o desvio por esse título. Se é recuperação de custo, cumpria investigar as razões de defesa apresentada, inclusive a veracidade de correções de lançamentos impróprios.

O lançamento não pode prosperar.

A recorrente não logrou comprovar a necessidade das despesas de viagem do sócio e sua esposa para as atividades da pessoa jurídica, estando correta a glosa.



Processo nº : 10675.000446/93-55  
Acórdão nº : 107-05.233

A absorção de prejuízos com as inclusões efetuadas de ofício, no mesmo período-base, é absolutamente correta, não merecendo reparos a decisão de primeira instância, no particular.

A multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1991 não pode prosperar porque apresentada antes de qualquer procedimento de ofício, configurando-se a hipótese de denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, o Acórdão CSRF/101-02.369, de 16/03/98.

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para afastar da tributação as quantias de Cz\$ 1.800.000,00 e de Cz\$ 2.363.164,59, nos exercícios de 1988 e de 1989, respectivamente, e a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Sala das Sessões-DF, 20 de agosto de 1998.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES