



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/
.....

Sessão de 11 de julho de 1989

ACÓRDÃO Nº 103-09.281

Recurso nº - 94.009 - IRPJ - EXS: 1984 a 1986.

Recorrente - A ESPORTIVA LTDA.

Recorrida: - DRF em UBERLÂNDIA - MG

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA
PELA EXISTÊNCIA DE PASSIVO FICTÍCIO, POR
AUMENTO DE CAPITAL EM DINHEIRO, E POR
LEVANTAMENTO FEITO PELO FISCO ESTADUAL.

I - É válida a tributação, como omissão de receita, do valor das obrigações já pagas e figurantes do passivo circulante da pessoa jurídica, bem como o valor das integralizações de capital em dinheiro sem a comprovação da origem dos recursos.

II - O empréstimo das conclusões, extraídas dos Termos de Ocorrência lavrados pela fiscalização estadual, sem nenhum demonstrativo juntado aos Autos que permita uma análise de infração cometida, é insuficiente para validar o procedimento fiscal.

RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por A ESPORTIVA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de diligência suscitada em sessão, no mérito, também por maioria de votos, em dar provimento ao recurso a fim de se excluir da tributação, nos exercícios de 1983, 1984, 1985 e 1986, nos seguintes valores de Cr\$ 623.510, Cr\$ 2.815.350, Cr\$ 5.089.000 e Cr\$ 10.676.000. Vencidos os Conselheiros Antonio da Silva Cabral, Lórgio Ribeiro e Braz Januário Pinto, que propuseram a baixa dos autos em diligência e, no julgamen-

to do mérito, negavam provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 11 de julho de 1989.

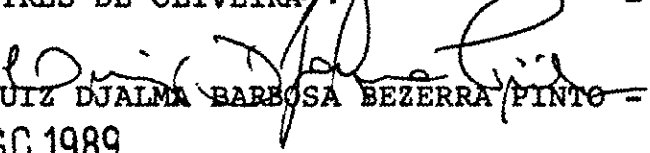

ANTONIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE


AYRES DE OLIVEIRA

- RELATOR

VISTO EM


LUIZ DJALMA BARBOSA BEZERRA PINTO

- PROCURADOR D.

SESSÃO DE:

10 AGO 1989

FAZENDA NACIO
NAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes, Conselheiros: ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 10675/000.725/87-71
RECURSO Nº 94.009
ACÓRDÃO Nº 103-09.281
RECORRENTE: A ESPORTIVA LTDA

R E L A T Ó R I O

Trata o presente processo de Auto de Infração de IRPJ, lavrado contra a recorrente em 12/08/87 e que apurou o crédito tributário de 801,35 OTN, relativo aos Exercícios 1983, 1984 e 1985, pelas infrações abaixo descritas:

- EXERCÍCIO DE 1983 - ANO-BASE DE 1982

Omissão de Receita, caracterizada por não contabilização de compras e de saídas, segundo Termos de Ocorrência de nºs 041656 e 078964, lavrados respectivamente em 28/05/84 e 25/09/86 pela fiscalização estadual de Minas Gerais, nos seguintes valores:

Omissão de Compras : CR\$ 103.760

Omissão de Saídas : CR\$ 519.750

- EXERCÍCIO DE 1984 - ANO-BASE DE 1983

Omissão de Receita, caracterizada por aumento de capital, no valor de 20.000.000, sem a efetiva comprovação da origem dos recursos e Omissão de Receita, caracterizada pela não contabilização de compras e de saídas, segundo Termos de Ocorrência de nºs 041656, de 28/05/84 e 078964, de 25/09/86, lavrados pela fiscalização estadual de Minas Gerais, nos valores de CR\$ 1.179.200 e CR\$ 1.636.150.

- EXERCÍCIO DE 1985 - ANO-BASE DE 1984

Omissão de Receita, caracterizada por não contabilização de compras e de saídas, segundo os Termos de Ocorrência já citados, nos valores de CR\$ 364 e CR\$ 4.725 e Omissão de Receita, no valor de CR\$ 533.987 caracterizada pela existência de passivo fictício no Balanço de 31/12/84 da recorrente.

As infrações foram capituladas da seguinte forma:

ACÓRDÃO Nº 103-09.281

- PASSIVO FICTÍCIO: Arts. 157 §1º, 158, 179, 180, 387, II, 676, III e 678, III;

- AUMENTO DE CAPITAL: Arts. 157 §1º, 158, 179, 181, 387, II, 676, III e 678, III;

- OMISSÃO DE COMPRAS E DE SAÍDAS- Arts. 157 §1º, 158, 179, 181, 387, II, 676, III e 678, III.

2. Em sua peça impugnatória, tempestivamente apresentada, a recorrente produz as seguintes alegações contra o feito fiscal:

- Não procede o lançamento efetivado sobre uma base de cálculo de CR\$ 533.987 em 31/12/84, porquanto tal importância se refere à liquidação da duplicata nº 301550/1, lançada erroneamente em outra conta (S.PAULO ALPARGATAS S/A), cujo valor é de CR\$ 547.192, gerando uma diferença de CR\$ 13.205 lançada a maior, pagamento este efetuado em 14/02/85, conforme xerox anexa.

- O aumento de capital de CR\$ 20.000.000 está devidamente corroborado nas declarações de bens dos sócios com origens declaradas nas pessoas físicas dos mesmos, documentos esses que, se servem de prova "contra" o contribuinte, pelo princípio da equidade e reciprocidade, servem também de prova em seu favor.

- Quanto às omissões de compras e vendas, o Auto se refere tanto à SAÍDAS, como à ENTRADAS de mercadorias sem documento fiscal, segundo seus autores. Ora, se foram tributadas as saídas, obviamente a entrada consequente está automaticamente tributada e, em caso de ser a entrada novamente objeto de lançamento, estará havendo bis in idem.

Outrossim, o critério da Fazenda consiste no seguinte: Se faltarem 10 pares de quedas Rainha e sobrarem 10 pares Adidas, mero exemplo, consideram os fiscais estaduais que houve venda omitida dos primeiros e entrada sem nota dos segundos, quando na verdade, houve mera troca de pares ou engano na emissão da nota fiscal- fato comum, momento em épocas de evento: Natal, Dias dos Namorados, Dia dos Pais, etc.

- Que o Auto de Infração estadual não pode servir de fundamento para tributação como omissão de receita pelas razões expostas.

[Handwritten signature]

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 10675/000.725/87-71

ACÓRDÃO Nº 103-09.281

3. O documento de Informação Fiscal de fls 25 analisou as principais argumentações da Impugnante e propôs à Autoridade Julgadora a manutenção integral do Auto de Infração.

4. Às fls 30 do processo consta um TERMO COMPLEMENTAR AO AUTO DE INFRAÇÃO, assinado por outro AUDITOR-FISCAL que relata existência de erros na consolidação dos valores autuados e propõe alteração nos valores lançados para o Exercício de 1985 e inclusão de matéria autuada para o Exercício de 1986.

Pelo Termo elaborado, a matéria autuada no Exercício de 1985 ,ano-base de 1984, passa a ser a seguinte.

- OMISSÃO DE RECEITA , caracterizada por:
 - PASSIVO FICTÍCIO no valor de CR\$ 533.987;
 - AUMENTO DE CAPITAL EM DINHEIRO (SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM) no valor de CR\$ 20.000.000;
 - OMISSÃO DE COMPRAS CONSTATADA PELO FISCO ESTADUAL no valor de CR\$ 364.000;
 - OMISSÃO DE SAÍDAS CONSTATADA PELO FISCO ESTADUAL no valor de CR\$ 4.725.000.

Para o Exercício de 1986, ano-base de 1985, a nova matéria autuada é a seguinte:

- OMISSÃO DE RECEITA, caracterizada por:
 - OMISSÃO DE COMPRAS CONSTATADA PELO FISCO ESTADUAL no valor de CR\$ 2.975.000;
 - OMISSÃO DE SAÍDAS CONSTATADA PELO FISCO ESTADUAL no valor de CR\$ 7.701.000.

Tendo em vista a majoração do crédito tributário cobrado, foi aberto novo prazo para a impugnação e a recorrente juntou às fls 36 do processo texto idêntico ao apresentado em sua peça impugnatória de fls 21.

5. Às fls 39/41 do processo novo documento de Informação Fiscal foi produzido e as argumentações da recorrente sofreram novo exame pela fiscalização que, ao final da peça, propõe à Autoridade Julgadora a manutenção do procedimento fiscal.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 10675/000.725/87-71
ACÓRDÃO Nº 103-09.281

6. A decisão da Autoridade Singular, não reconhecedo os argumentos apresentados pela autuada em sua peça impugnatória, julgou procedente a ação fiscal, embasando-se nos seguiuntes pontos:

- O iterativo entendimento pacífico da jurisprudência administrativa esclarece que passivo não comprovado autorizava presunção de omissão de receitas, salvo prova eficaz em contrário e a autuada não comprovou ser real o valor de CR\$ 533,987. O argumento de lançamento errôneo em outra conta, em nada modifica a composição do passivo já que ela, tendo sido emitida em 15/01/85, não constitui obrigação passível de registro no exercício fiscalizado.

- Em relação ao aumento de capital em moeda corrente, o procedimento fiscal foi correto, uma vez que o contribuinte não provou a origem e efetiva entrega do numerário. A simples alegação da capacidade financeira do supridor não basta para comprovação. É imprescindivel para tal a apresentação de documentação hábil.

- Em relação ao lançamento do fisco estadual a jurisprudência administrativa consagra a validade do lançamento do imposto de renda com base em prova produzida pelo fisco estadual. Obviamente que se for apresentada prova em contrário dos fatos descritos no feito estadual, ruirá o lançamento na esfera federal. Contudo, a interessada não instruiu a sua defesa com elementos probatórios de suas alegações.

- Que duas são as formas de omissão de receitas tributadas com base nos levantamentos feitos pelo Fisco Estadual: uma direta, constituída pela falta de escrituração de comprovada operação de venda; outra, indireta, caracterizada pela ausência de registro nos livros fiscais e contábeis, de operação de compra de mercadorias.

- Quem em relação à omissão de vendas, a sua legitimidade é inconteste e infundada a alegação de que o critério utilizado pelo fisco não traduz a realidade.

ACÓRDÃO Nº 103-09.281

- Em relação à omissão de compras a tributação se justifica pelo fato de que, quando na escrituração contábil não é feito o registro da aquisição de um bem, no ativo da empresa e o pagamento de seu valor, ou a assunção de uma obrigação correspondente, é lícito presumir-se que na liquidação do preço de aquisição, ou da obrigação assumida foram utilizados recursos que não foram devidamente computados na apuração dos resultados.

7. Em sua peça recursal (doc. de fls56/59) a recorrente apresenta a mesma argumentação da peça impugnatória para as omissões caracterizadas pela existência do passivo fictício e aumento de capital sem comprovação da origem dos recursos.

Em relação à tributação das compras e vendas omitidas a recorrente se investe contra o procedimento fiscal, discordando da autuação com base apenas em prova emprestada.

Alega a recorrente que a prova emprestada contraria o disposto no art. 142, § único e art. 149 do CTN, transcrevendo esses artigos às fls 58 e 59. e que a fiscalização já mais procurou confirmar a veracidade dos lançamentos constantes do Auto de Infração lavrado pelo fisco estadual, podendo o mesmo estar eivado de erros, imperfeições e omissões, o que determinam sua ilegalidade. Que o lançamento do fisco estadual deveria ser apenas e tão somente um princípio de prova para que o fisco federal pudesse partir para conferência e comprovação dos valores ali apostos. Que o entendimento do art. 149 do CTN é que não basta esteja lançado ou apurado em uma área administrativa, pois para a sua efetivação deve ser revisto pela autoridade administrativa.

A recorrente termina a sua peça pedindo a anulação do feito fiscal e o provimento de seu recurso.

É o relatório.



ACÓRDÃO Nº 103-09.281

V O T O

Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA, Relator

O recurso é tempestivo. A recorrente foi cientificada da decisão da Autoridade Singular em 31/01/89 e o recurso foi apresentado em 23/03/89.

O Auto de Infração engloba quatro tipos de infrações que teriam sido cometidas pela recorrente:

- Existência de passivo fictício no Balanço de 31/12/84 no valor de CR\$ 533.987;

- Existência de integralização de capital em dinheiro, sem comprovação da origem e da entrega dos recursos no valor de CR\$ 20.000.000, contabilizada em 01/11/84;

- Existência de saídas de mercadorias nos valores de CR\$ 519.750, CR\$ 1.636.150, CR\$ 4.725.000 e CR\$ 7.701.000, respectivamente nos anos-base de 1982, 1983, 1984 e 1985, sem cobertura fiscal, de acordo com Termo de Ocorrência lavrado pelo fisco estadual; e

- Existência de compras de mercadorias nos valores de CR\$ 103.760, CR\$ 1.179.200, CR\$ 364.000 e CR\$ 2.975.000, respectivamente nos anos-base de 1982, 1983, 1984 e 1985, sem emissão de notas fiscais, de acordo com Termo de Ocorrência lavrado pelo fisco estadual.

Analisando as infrações cometidas, as argumentações e os documentos trazidos ao processo pela recorrente percebe-se facilmente que falece razão à recorrente quanto às omissões de receita, caracterizadas pelo aumento de capital em moeda corrente, sem comprovação da origem dos recursos e de sua entrega e pelo saldo não comprovado da conta de Fornecedores no Balanço de 31/12/84.

O pensamento vigente nesta Câmara e corroborado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais é de que os suprimentos



ACÓRDÃO Nº 103-09.281

de numerários fornecidos à empresa, a qualquer título, precisam ser comprovados com documentação hábil. Embora não haja lei que proíba integralizações de capital em dinheiro, a utilização desse meio dificulta sobremaneira a prova da entrega do recurso ao caixa da empresa, vez que dinheiro é bem consumível e não possui forma materializada. Se a entrega tivesse se dado através de um depósito bancário, o documento de depósito era prova suficiente para validar a entrega. Quanto à origem dos recursos tem se decidido que a simples existência de lastro na declaração de bens do supridor também é insuficiente como elemento de prova. A declaração de bens indica a existência de patrimônio do contribuinte, mas ela não é o arquivo ou cofre que guarda esses bens. É simples fonte referencial. O bem "dinheiro" existente em 31/12/83 poderia ser perfeitamente consumido no dia imediato e não há como provar que ele foi colocado no caixa da empresa em novembro de 1984, sem ter saído na mesma data de algum lugar. Se ele estivesse guardado ou aplicado em um Banco, a declaração de bens poderia dar-lhe sustentação de origem e o cheque sacado contra o Banco e depositado na conta da empresa, serviria para avaliar a entrega.

Em vista do exposto não há como atender o pleito da recorrente e a fiscalização agiu corretamente, segundo o meu entender.

Em relação à existência do passivo fictício, os elementos que levaram a fiscalização a tributar o valor de CR\$ 533.987 foram fornecidos pela própria empresa. Foi ela que declarou o saldo da conta "Fornecedores" e foi ela que discriminou os fornecedores nos demonstrativos de fls 8 a 15. Se parte da dívida declarada em 31/12/84 estava paga e constava como não paga em seu passivo circulante, a presunção legal é de que houve omissão de receita, isto é, que o pagamento se deu através de receita recebida e não contabilizada.

Portanto, mais uma vez, não tem razão a recorrente.

Em relação às omissões de compras e saídas constatadas pela fiscalização estadual não existe impedimento legal em se aproveitar os levantamentos feitos pelo fisco estadual e



ACÓRDÃO Nº 103-09.281

enquadrá-los dentro da legislação do imposto de renda. É perfeitamente válido o Auto de Infração lavrado pelo fisco federal, em baseado nas apurações realizadas pelo fisco estadual. O que esta Câmara tem reprimido é o Auto de Infração lavrado em cima de a penas Conclusões, sem nenhum demonstrativo no Auto de Infração que permita uma análise da infração cometida.

Em relação à legislação que rege o ICM há algumas operações que se constituem em fatos geradores de ICM, como transferências de mercadorias de um estabelecimento para outro da mesma empresa. O mesmo não se dá em relação ao imposto de renda. Transferências de mercadorias não são computadas no campo da receita.

Ainda em relação à legislação do ICM há glosas de ICM em mercadorias entradas que geram débito para o contribuinte e que não afetam o imposto de renda devido.

No presente processo a recorrente foi autuada em cima de dois TERMOS DE OCORRÊNCIA. É inquestionável que os Termos lavrados indicam omissão de compras e de saídas, só que as saídas não indicam obrigatoriamente vendas de mercadorias como afirmou a Autoridade Singular em sua peça decisória. O fato de a empresa ter pago o tributo cobrado não é elemento suficiente para validar o procedimento fiscal. A fiscalização teve a informação de que as omissões de compras e de saídas ocorreram em data certa. Os Termos lavrados indicam o mês, o ano e os valores omitidos, tanto para compra, quanto para a saída. Não obstante os livros e os documentos do contribuinte estarem à disposição do fisco federal, este nada fez para verificar que tipo de omissão teria havido para enquadrá-la corretamente dentro da legislação do tributo.

Não vejo razão na fiscalização em querer transferir o ônus da prova da omissão para a recorrente. Ela tinha tudo para buscá-la, todas as indicações, a descrição do fato, os documentos e os livros da empresa à sua disposição e não o fez, ou porque não quis, ou porque não pôde, em virtude de carência de tempo.

O documento de fls 43, datado de 02/08/88, que deveria preceder à lavratura do Auto de Infração, assinado em



ACÓRDÃO Nº 103-09.281

11/08/87 e ao Termo Complementar ao Auto de Infração (fls 30), assinado em 13/11/87, não serviu para dar embasamento ao feito fiscal, vez que este já se consumara e o litígio já se havia instaurado pela impugnação de fls 21/22.

Na abordagem de assunto semelhante, o insigne Conselheiro DICLER DE ASSUNÇÃO desenvolveu pormenorizado estudo, culminando no Acórdão nº 103-07.388, de 13/05/86, cuja ementa é esclarecedora:

"Admite-se o empréstimo da prova feita por por outra fiscalização, no exercício regular de suas funções, ao efeito de embasar a ação fiscal relativamente ao imposto de renda, no que aqui repercussões houver. O pagamento do tributo na esfera estadual, seja por concordância implícita com as infrações imputadas, e/ou conveniências econômicas (relação de custo/benefício em razão de anistia parcial) ou mesmo financeiras (linhas especiais de financiamentos) ou ainda dificuldades na formulação pronta de uma defesa, é elemento ou pesa no sentido do convencimento pelo cometimento das infrações apontadas. Porém, cada tributo tem as suas peculiaridades, cada esfera tributante sua competência própria, e cada processo sua amplitude de defesa e autonomia.

O empréstimo é da prova, ou seja, fatos, demonstrações, levantamentos, em função do que firma-se um convencimento e não simplesmente das conclusões formais, ainda que tenha havido pagamento, ato de vontade que pode ter à base, fatores diversos de conveniências e/ou oportunidades, e que, naturalmente, não tem como ser erigido à condição de uma prestação jure et de jure de concordância com os fatos subjacentes, nos

J108

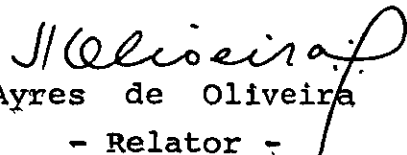
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROC. Nº 10675/000.725/87-71
ACÓRDÃO Nº 103-09.281

to que a obrigação tributária, denunciadora da ocorrência concreta do fato gerador (imponível) é ex lege por excelência, e não ex voluntate.

Se a ação fiscal do imposto de renda firma-se exclusivamente em conclusões do fisco estadual, pela ocorrência de omissão de receita do ICM, recusando-se a autoridade de primeira instância a examinar os fatos que estão à base da apuração indireta dessa omissão de receita, apesar de provocada pelo contribuinte, e, demonstrando essa fragilidade, erros e falhas no levantamento feito pela fiscalização do ICM, resta abalada a prova que sustentou a conclusão de omissão de receitas tomada como emoréstimo, inviabilizando a cobrança que a teve como suficiente".

Por tudo o que foi exposto, VOTO no sentido de se acolher o recurso, por tempestivo, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir dos Exercícios de 1983, 1984, 1985 e 1986, respectivamente os valores tributáveis de CR\$ 623.510, CR\$ 2.815.350, CR\$ 5.089.000 e CR\$ 10.676.000.

Brasília, 12 de julho de 1989


Ayres de Oliveira
- Relator -