



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Recurso nº. : 101.160
Matéria : IRPJ - Exs: 1987 e 1988
Recorrente : LOCALIZA NATIONAL LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 19 de agosto de 1997
Acórdão nº. : 104-15.225

PERÍCIA CONTÁBIL - DILIGÊNCIA FISCAL - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete a autoridade preparadora, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

IRPJ - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - CONTRATO SOCIAL - ALTERAÇÃO CONTRATUAL - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO - Cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, os registros de sua contabilidade, inclusive os de efetivo ingresso no caixa da empresa e da efetiva entrega pelos subscritores de numerário para a integralização de aumentos de capital, bem como deverá fazer prova de sua respectiva origem, presumindo-se, quando não for produzida essas provas, que os recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração. Sendo irrelevante a capacidade econômica do sócio da empresa, titular de crédito por suprimentos, se não for comprovada, plena, objetiva e inquestionavelmente, a origem do numerário creditado, mediante documentos idôneos e coincidentes, e que, igualmente, se comprove a efetividade da entrega dos recursos supridos, exibindo-se prova indubitável de que eles se transferiram para o patrimônio da pessoa jurídica.

IRPJ - MEIOS DE PROVA - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (CPC., art. 131 e 332 e Decreto n. 70.235/72, art. 29).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
LOCALIZA NATIONAL LTDA.

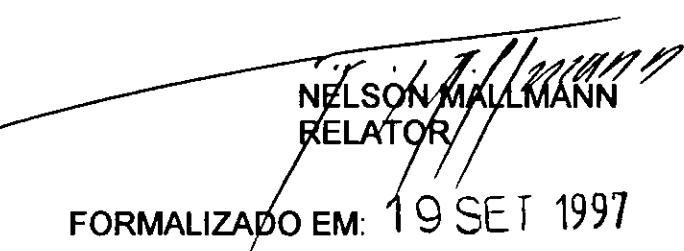


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência o valor de Cz\$ 29.509.402,90 (padrão monetário da época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225
Recurso nº. : 101.160
Recorrente : LOCALIZA NATIONAL LTDA.

RELATÓRIO

LOCALIZA NATIONAL LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 16.670.085/0001-55, estabelecida na cidade de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais à Av. Bernardo Monteiro, nº 1.563 - Bairro Funcionários, jurisdicionado à DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 120/127, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 130/145.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 29/11/90, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 01/07, com ciência em 29/11/90, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 509.622,80 BTNF (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, acrescidos da multa de ofício de 50% e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1987 e 1988, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1986 e 1987.

A autuação teve por objeto a cobrança do imposto sobre receita omitida, caracterizada por aumento de capital em espécie, nos exercícios de 1987 e 1988, sem comprovação da origem e efetivo ingresso do numerário, conforme consta da justificativa/enquadramento legal de fls. 07, anexa à peça vestibular, cuja infração foi capitulada nos artigos 157, § 1º; 158, 179, 181, 387, inciso II, 676, inciso III e 678, Inciso III do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

Em sua peça impugnatória de fls. 40/47, apresentada tempestivamente, em 14/01/91, instruída pelos documentos de fls. 48/111, a autuada se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para considerar ineficaz a exigência contida no Auto de Infração, com base nos seguintes argumentos:

- que a fiscalização se reportou a dois aumentos de capital, mediante subscrição em dinheiro, pelos sócios da empresa, o primeiro ocorrido em 05/01/87, no montante de Cz\$ 60.000.000,00, conforme 22ª alteração contratual, e o segundo, em 25/02/86, que importou em Cr\$ 8.875.000,00, verificado na primeira alteração contratual da Localiza System Ltda., antecessora da impugnante;

- que o aumento de capital de 05/01/87 foi subscrito pelos sócios pessoas físicas, da seguinte forma: José Salim Matta Jr. Cz\$ 18.000.000,00; Antônio Cláudio B. Resende Cz\$ 18.000.000,00; Eugênio Paceli Mattar Cz\$ 12.000.000,00 e Flávio Brandão Resende Cz\$ 12.000.000,00;

- que os recursos representativos do aumento de capital tem origem comprovada e deram efetivo ingresso na empresa, no prazo previsto na cláusula 1ª da alteração contratual em lide (fls. 07)

- que o efetivo ingresso dos recursos, se comprova mediante recibos de depósitos e/ou avisos de créditos anexados à impugnação, ou que serão, no curso do processo; os sócios subscritores do aumento de capital eram titulares ou possuidores, em 31/12/86, de aplicações financeiras, que pelo resgate obtiveram recursos, com os quais integralizaram as quotas subscritas, por isso, os depósitos ou avisos de créditos são, em regra, superiores ao valor da subscrição (já que a instituição financeira, que procedia o resgate, transferia à empresa, por ordem do sócio, todo o valor resgatado), constando da escrita contábil da sociedade, o crédito ao sócio do valor excedente das quotas subscritas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

- que quanto aos recursos transferidos à empresa por seus sócios, estes tiveram origem em legítimas disponibilidades, conforme respectivas declarações de rendimentos do ano-base de 1986, anexas; é demonstrado, a seguir, como cada sócio subscritor, tendo declarado aplicações financeiras (Certificados de Depósitos Bancários e Letras de Câmbio), em 31/12/86, todas ao portador, transferiu a titulares do direito à sociedade, no resgate, cujo valor foi depositado em conta bancária desta, dentro dos 30 dias previstos no aditivo, para a integralização do capital; junta ainda comprovação, à fls. 49, demonstrativo desses fatos, bem como, correspondências das instituições financeiras, cópias dos títulos, avisos de lançamento, extratos de conta corrente, recibos de depósitos e cheques de emissão de corretoras de valores imobiliários (fls. 66/74, 80, 86/93, 98/102 e 106/111);

- que conclui-se do exame do que foi dito, bem como da documentação juntada, que improcede o auto de infração, no que se refere ao aumento de capital ocorrido em 1987;

- que quanto às integralizações de capital relativas à alteração contratual de 25/02/86, no montante de Cr\$ 8.875.000,00, informa que a participação de cada sócio pessoa física, se limitou à importância de Cr\$ 250.000,00, dispondo estes, conforme consta das respectivas declarações de rendimentos, de recursos mais que suficientes para tão insignificante subscrição; o restante foi subscrito pela sócia pessoa jurídica. O valor integralizado inicialmente, lançado no Caixa da empresa, foi posteriormente depositado, conforme se vê do demonstrativo extraído do livro Razão, em anexo (fls. 103/105); improcede pois, também, o lançamento referente a este item do auto de infração.

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, o autor do procedimento fiscal, após analisar as razões da impugnação, propõe que o lançamento seja mantido integralmente, com base nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

- que na ação fiscal, intimada a comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem e o efetivo ingresso do numerário referente aos aumentos de capital em epígrafe, a empresa apresentou cópias do Diário Geral onde estariam consignados os valores oriundos dos sócios para aquele fim; indagada sobre os documentos que deram origem aos créditos, a autuada apontou diversos depósitos e avisos de crédito, que dariam suporte à integralização do capital social, não logrando demonstrar que os emitentes dos créditos em questão, fossem os mesmos sócios responsáveis pela subscrição dos aumentos de capital, nem tampouco, que houvesse coincidência de valores entre estes e os constantes dos depósitos e avisos de crédito;

- que não convencida dos elementos apresentados pela empresa, para justificar a comprovação requerida, a fiscalização lavrou o competente Auto de Infração, que resultou na impugnação de fls. 40/47, não logrando esta também, convencer o autor do feito, quanto ao efetivo ingresso do recurso objeto dos aumentos de capital, conforme os seguintes argumentos:

a) - os títulos de créditos declarados pelo sócio José Salim Mattar Júnior (CDB 228.687, emitido pelo BEMGE, no valor de Cz\$ 10.865.156,00 e CDB 69.284, emitido pelo Banco de Boston, no valor de Cz\$ 7.312.962,00, resgatados nos valores de Cz\$ 11.017.831,30 e Cz\$ 7.429.061,13 e depositados diretamente em contas da fiscalizada, mantidas naquelas instituições financeiras), foram emitidos ao portador e usados pelo contribuinte para se beneficiar do Decreto-lei nº 2.303/86, não sendo em nenhum momento identificado o beneficiário; tanto a Financeira Bemge quanto o Banco de Boston, se dirigem apenas à autuada, como interessada, tudo fazendo crer que os títulos lhe pertenciam;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

b) - que com relação ao sócio Antônio Cláudio Brandão Resende, este declarou, no ano-base de 1986, também para se beneficiar do Decreto-lei nº 2.303/86 (patrimônio a descoberto), uma Letra de Câmbio da Financeira BMG, no valor de Cz\$ 17.442.707,00, resgatado em janeiro de 1987, por Cz\$ 18.869.502,36, valor que, acrescido do montante de Cz\$ 1.179.343,00, perfaz o depósito efetuado no BEMGE, c/c nº 00101000.132-5 (Cr\$ 20.048.846,25); também nesse caso o título era "ao portador" não sendo identificado o beneficiário; aqui, a única prova trazida ao processo, foi uma conta corrente da autuada, onde consta o valor do depósito supra, não sendo justificada a diferença acrescido ao valor de resgate do título; não houve coincidência de valor entre o capital subscrito e o montante depositado, muito menos comprovação da origem de depósito;

c) - que quanto ao sócio Eugênio Pacelli Mattar, verifica-se que a pretensa origem do recurso objeto da integralização, alegada pela autuada (Declaração de bens, situação em 31/12/86), não é confirmada pela documentação por ela acostada aos autos; enquanto os documentos se referem a uma Letra de Câmbio de valor nominal de Cz\$ 10.000.000,00, resgatada por Cz\$ 11.028.886,18, além de duas outras resgatadas por Cr\$ 739.369,30, cada uma, os títulos declarados pelo contribuinte, identificam seis Letras de Câmbio da Financeira BEMGE S/A (nºs 190, 870, 489.871, 490.191, 489.366 e 489.367), no valor global de Cz\$ 2.310.360,00 e três Letras de Câmbio do BMG - Banco Comercial S/A (nºs 210.0069, 226.01222 e 226.0123), no montante de Cz\$ 13.049.676,00; embora não coincidindo os valores, quer a impugnante fazer crer que os depósitos feitos no CITIBANK (Cz\$ 378.265,02 + 1.100.474,54), mais o crédito relacionado na c/c 00101000132-5 do BMG (Cz\$ 11.028.886,18), se referem ao capital subscrito pelo sócio em questão;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

d) - que também na forma do Decreto-lei nº 2.303/86, o sócio Flávio Brandão Resende teria declarado em 31/12/86, a propriedade de um CDB emitido pelo CITIBANK, resgatado por Cz\$ 10.956.563,26 e Letras de Câmbio de aceite da financeira BEMGE, de valor Cz\$ 739.369,30, tendo a autuada alegado ser essa a origem do recurso usado na integralização de capital; entretanto, verifica-se pela respectiva cópia da declaração juntada pela impugnante, que os valores efetivamente declarados pelo contribuinte são, no caso do CDB do CITIBANK de Cz\$ 10.848.950,00 e das Letras de Câmbio BEMGE, de Cz\$ 2.320.604,00; além dessas divergências, a autuada apresenta como prova de origem do recurso, c/c da Localiza Ltda., onde se lê: "Lançto. conf. Aviso, no valor de Cz\$ 10.956.563,26" (fls. 98) e Recibo de depósito do CITIBANK, no valor de Cz\$ 1.478.738,60 (fls. 101); não houve, portanto, comprovação da origem depositante do crédito, como sendo o sócio em questão, a favor da autuada;

- que com referência ao aumento de capital ocorrido em 1986 (Cr\$ 8.875.000,00), a documentação juntada pela impugnante (cópias dos registros contábeis e de recibo de depósito da quantia suprida), não é meio de prova da origem do recurso depositado, se constatando ainda, divergência de datas entre a alteração contratual, que previa a integralização no ato (25/02/86) e a data do depósito bancário efetuado (06/03/86).

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que durante a ação fiscal a empresa foi intimada (fls. 09) a comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem e efetivo ingresso do numerário referente ao aumento de Capital Social, em espécie, verificado nas empresas incorporadas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

- que com relação ao sócio José Salim Mattar Júnior verifica-se que se tratam de títulos de crédito ao portador e foram utilizados pelo contribuinte para usufruir os benefícios concedidos pelo Decreto nº 2.303/86, que permitiu a inclusão, na declaração relativa ao exercício financeiro de 1987, de bens ou valores não constantes das declarações já apresentadas. Em momento algum foi o beneficiário identificado, sendo que a financeira BEMGE e o Banco de Boston dirigem-se apenas à Localiza Ltda. como interessada, tudo indicando que os títulos são de sua propriedade;

- que quanto ao sócio Antônio Cláudio Brandão Resende também trata-se de título de crédito ao portador utilizado pelo contribuinte para usufruir dos benefícios concedidos pelo Decreto-lei nº 2.303/86 e em nenhum momento o beneficiário foi identificado. Aqui a única prova que a empresa trouxe ao processo foi uma conta corrente da Localiza, onde consta um depósito de Cz\$ 20.048.846,25. não há coincidência de valores entre o capital subscrito pelo sócio e o montante depositado na conta corrente da interessada. Também não houve comprovação da origem do depósito;

- que com relação ao sócio Eugênio Pacelli Mattar é de se ressaltar que embora a autuada tenha dito que a origem do recurso está na "declaração de bens" do exercício de 1988, onde relacionou na coluna do ano anterior, para gozo do benefício concedido pelo já citado Decreto-lei, Letras de Câmbio de aceite da BMG Financeira S/A e Financeira BEMGE, não confirmou, na impugnação, os valores declarados;

- que quanto ao sócio Flávio Brandão Resende, também não coincidem os valores que foram declarados para o gozo do benefício concedido pelo Decreto-lei nº 2.303/86. Não houve a comprovação da origem do crédito e nem consta que o depositante do mesmo seja o sócio em questão;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

- que quanto ao aumento de capital na Localiza System Ltda., de Cr\$ 8.875.000,00, a autuada apresentou Recibo de Depósito do Citibank a crédito de Localiza Ltda. (fls. 104), datado de 06/03/86 e cópia do Razão onde consta o lançamento - Integralização do Capital, conforme Ata arquivada na JUCEMG - datado de 25/02/86. Assim sendo, não houve comprovação da origem do depósito e não há coincidência entre as datas do recibo apresentado e a data da Alteração Contratual, (cuja integralização se daria no ato, ou seja 25/02/86);

- que conforme demonstrado não conseguiu a impugnante comprovar que o ingresso utilizado para integralização do capital foi proveniente de recursos dos sócios;

- que no caso em tela a prova pericial não se faz necessária, já que todos os elementos indispensáveis ao julgamento do processo encontram-se anexados aos mesmos.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RECEITA -

A falta de comprovação, através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, da origem e efetivo ingresso de numerário entregue pelos sócios em moeda corrente à pessoa jurídica, para aumento de seu capital social, caracteriza omissão de receita."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 05/07/91, conforme Termo constante às folhas 128/129, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (01/08/91), o recurso voluntário de fls. 130/145, instruído pelos documentos de fls. 146/162, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

- que a decisão recorrida lastreia-se só e unicamente, nas informações fornecidas pela fiscalização, sem se deter seriamente nos documentos apresentados na impugnação, se negando até a admitir a perícia requerida que, se realizada, teria se chegado a uma conclusão diversa da que foi adotada pelos fiscais e pela autoridade monocrática;

- que a prova da origem dos recursos utilizados por sócios para suprimentos de caixa da pessoa jurídica, somente pode ser exigida destes, ao contrário do entendimento equivocado dos órgãos administrativos da Receita Federal;

- que os argumentos constantes da decisão recorrida, de que títulos ao portador, cujo valor de resgate foi utilizado pelo sócio José Salim Mattar Júnior para integralização de capital por ele subscrito, seriam de propriedade da recorrente, são coloridos de subjetividade e parcialidade; títulos ao portador tinham livre curso no País, sendo prática usual nas aplicações financeiras à época dos fatos objeto do processo, e sua propriedade se comprovaria pelos meios admitidos no direito, inclusive e, especialmente, pela sua posse (Código Civil, artigo 1.505), que, afirmada pela contribuinte, não pode ser gratuita e levianamente negada pela autoridade fiscal; vê-se inclusive que, para que fosse atendida a exigência legal estatuída no Decreto-lei nº 2.303/86 (artigo 18), foram aqueles títulos devidamente custodiados, em nome do sócio, em instituição financeira, conforme documentos anexados ao presente recurso;

- que ainda com referência à questão levantada no parágrafo anterior, a ilação extraída pela autoridade julgadora de primeira instância, de ~~que~~ o fato das instituições se dirigirem, em correspondência, à autuada, estariam a indicar que os títulos eram de sua propriedade, não tem o menor sentido e é totalmente falsa, pois tais correspondências foram pedidas pela própria empresa, para instruírem sua defesa, no presente processo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

- que os argumentos relativos à não coincidência entre as integralizações de capital e os valores dos títulos resgatados e entre estes e aqueles constantes das declarações de rendimentos de cada sócio, apontados na decisão, se basearam tão-somente em suposições levantadas pelo autor do feito, elaboradas sempre a partir do pressuposto da inatacabilidade do Auto de Infração.

Na Sessão de 19 de outubro de 1993, os Membros desta Quarta Câmara resolvem, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para que a autoridade de primeira instância administrativa se manifeste a respeito dos documentos acostados na fase recursal, sob todos os aspectos, emitindo parecer conclusivo a respeito do que apurar realizando todas e quaisquer diligências que entender necessárias. Após esse parecer, a parte, após devidamente intimada, poderá pronunciar-se, querendo, no prazo de vinte dias.

Em 20 de janeiro de 1997 a autuada apresenta às fls. 234/239 sua manifestação contestando a conclusão da diligência, reiterando o pedido de perícia.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Em seu recurso a autuada apresenta, inicialmente, a seu favor a alegação da necessidade de realização de uma perícia por “expert” da impugnante e da Fazenda, para elucidar com proficiência fatos e documentos ainda não esclarecidos.

Analisando os documentos acostados nos autos, entendo que são suficientes para o deslinde da questão, não havendo necessidade de realização de perícia contábil, por se tratar de matéria de prova, e já foi realizada uma diligência para que fossem analisadas as provas acostadas aos autos na fase recursal. Ademais, não havia empecilho legal que obstasse a suplicante de apresentar um relatório realizado por um “expert” de sua confiança, dentro do prazo de 30 (trinta) dias concedidos para contestar a conclusão da diligência.

O Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei nº 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei nº 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto nº 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto nº 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

Além disso, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235/72 diz o seguinte:

"Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único - O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome endereço do seu perito."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

Como se verifica do dispositivo legal, a autoridade que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de perícia contábil, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida. Entretanto, o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados extraídos da contabilidade da própria suplicante, nesse contexto, entendo que a autoridade administrativa agiu corretamente indeferindo o pedido de perícia, pois a recorrente teve a oportunidade de exercer seu amplo direito de defesa, entretanto, não apresentou nenhum argumento convincente que justificasse tal medida, razão pela qual passo ao exame da questão fundamental da lide.

Da análise dos autos verifica-se que apesar de ter sido solicitado, no decorrer da fiscalização, a comprovação da efetividade do ingresso no patrimônio da pessoa jurídica e a respectiva origem dos recursos, pouco trouxe aos autos para que pudesse elidir o lançamento, a não ser a comprovação do efetivo ingresso na empresa.

Ora, o registro contábil dos valores tidos como entregues ao caixa da pessoa jurídica, ainda que sob a forma de aumentos de capital social, possui as mesmas características dos suprimentos de caixa, e, quando devidamente intimada a pessoa jurídica a fazer prova da efetiva entrada do dinheiro e sua origem, se não lograr fazê-lo com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de receita. O simples registro na contabilidade sem qualquer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova, isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil.

A operação de transferência, para as contas do disponível, de recursos mantidos fora dos registros contábeis regulares da empresa, oriundos da prática de omissão de receita, se dá, geralmente, através de expedientes conhecidos como SUPRIMENTOS DE CAIXA, que se apresentam mais freqüentemente na forma de empréstimos simulados, dos sócios para a empresa ou sob a forma de aumento de capital social. Os empréstimos com freqüência são simulados com riqueza de detalhes, tais como, emissão de notas promissórias, pagamentos de juros, pagamento de correção monetária, etc.

Nessas operações simuladas ocorre a distribuição de lucros subtraídos à tributação, quando, em contrapartida ao lançamento de débito nas contas do disponível, criam-se obrigações da empresa para com os detentores de seu capital.

Por tais motivos, ou seja, por poderem eventualmente acobertar prática de omissão de receita, as operações de suprimento de caixa são fatos que despertam especial atenção dos auditores fiscais e interesse em lhes conferir a autenticidade e legitimidade, pelo exame da boa origem e da efetiva entrega dos recursos financeiros supridos.

Certamente constataam os auditores fiscais, no seu trabalho diário, que há suprimentos de caixa autênticos e, assim, legítimos, situação em que a suspeita de possível omissão de receita é logo desfeita e vistos os suprimentos como operações normais de empréstimos ou aumentos de capital.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

Mas, constata, também, os auditores fiscais, que há suprimentos ilegítimos, observados com frequência. E a própria frequência com que se descobrem os suprimentos de caixa ilegítimos é mais uma confirmação de que tais operações podem efetivamente acobertar a prática de omissão de receita.

São autênticos os suprimentos de caixa quando se comprova cabalmente que os recursos supridos provieram de fonte externas à empresa e lhe foram efetivamente entregues. Nessa hipótese, inequivocadamente, remanescem provas da passagem ou da entrega dos recursos financeiros das fontes externas para a empresa.

São ilegítimos os suprimentos de caixa quando não se comprova que os recursos supridos provieram de fontes externas à empresa. Nessa situação não há como forjar provas adequadas de que ditos recursos provieram de fontes externas. Por conseguinte, a empresa não conseguirá, quando intimada a tanto no curso da ação fiscal, produzir essas provas, impondo-se concluir que os suprimentos foram feitos com recursos financeiros da própria empresa, que estavam sendo girados através de contas alheias aos seus registros contábeis regulares.

A tarefa de "esquentar" o dinheiro é uma operação delicada. Pode ser feita através de um simples suprimento de numerário a título de empréstimo de sócio ou para futuro aumento de capital social, (raramente utilizado nos dias atuais, pela facilidade que Fisco tem para identificar o "dinheiro frio") até os sofisticados empréstimos simulados, onde o cedente é o próprio empresário em operações disfarçadas, que pode ser através de empréstimos bancários, onde a empresa retira num dia um empréstimo e o banco lastrea esta operação em títulos transferíveis e no dia seguinte o empresário vai ao banco e adquire o título com o dinheiro do Caixa 2 e jamais o resgata, isto quer dizer que na contabilidade este título figura no passivo, após passar algum tempo a empresa providência a baixa do título totalmente desvalorizado - valor histórico. "Esquentar-se", também, recursos "frios", através de clientes inadimplentes, em vez de jogar o prejuízo a fundo perdido, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

contabilidade da empresa registra o pagamento do débito e incorpora, desta maneira, mais uma dose de dinheiro até então "frio", que repousa, mansamente no Caixa 2. Estas são algumas das razões pela qual cabe à empresa fazer a prova de boa origem e da efetiva entrega dos recursos, assinala-se que a comprovação adequada implica na comprovação cumulativa e indissociável tanto da boa origem dos recursos como de sua efetiva entrega à empresa. A comprovação isolada ou da boa origem ou da efetiva entrega não é suficiente para desfazer a suspeita de omissão de receitas.

Não é suficiente para desfazer as suspeitas de omissão de receitas a simples comprovação isolada da origem dos recursos ou da capacidade financeira do supridor, pois o fato de este possuir recursos não quer dizer que os aplique obrigatoriamente na sua empresa. Assim a prova isolada da origem de recursos, desacompanhada da prova da entrega, não elide as suspeitas de que os recursos supridos possam ser recursos da própria empresa mantidos à margem dos seus registros contábeis regulares, enquanto o pretenso supridor tenha aplicado os seus próprios em outros ativos financeiros.

Também não é suficiente a prova isolada da entrega dos recursos, sem a prova de que o supridor tinha como próprios, oriundos de suas atividades ou de mutações havidas em seu patrimônio, os recursos entregues à empresa. Pois, a prova isolada da entrega não elimina a suspeita de que, sendo o sócio ou gerente supridor o próprio gestor ou um dos gestores dos recursos mantidos à margem da escrituração regular, tenha entregue à empresa, formalmente, esses próprios recursos, integrando-se, assim, aos registros contábeis regulares da empresa, sem submetê-los à tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

Identificado na escrituração do contribuinte suprimento de caixa, seja na forma de empréstimo, seja na forma de integralização de subscrição de capital, sem que este comprove a boa origem e a efetiva entrega dos recursos supridos, provada está por indícios na escrituração do contribuinte, a existência de omissão de receita. A lei não impõe ao Fisco a prova documental. Basta a prova por indícios. Nem há necessariamente que ser outro indício, que não o suprimento de caixa de origem e entrega dos recursos incomprovadas, visto que a lei, ao permitir que a prova fosse por indícios, não fez qualquer restrição a qualquer indício.

As considerações acima foram feitas para que se forme uma idéia clara de que o simples fato de constar na contabilidade e no Contrato Social que o Capital Social está totalmente integralizado não é suficiente para caracterizar essa situação, pois esta somente se materializa com a efetiva entrega dos recursos de forma direta ou indireta, ou seja, em moeda ou em operações de compra de bens do ativo e/ou pagamento de despesas e encargos, todos com a sua respectiva origem comprovada.

Neste aspecto o artigo 181 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, é inequívoco e diz:

"Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."

Podemos concluir que a não comprovação da origem e/ou da efetiva entrega, dos recursos aplicados em integralização de capital autoriza presumir que eles sejam originários de receita omitida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

A propósito de presunção, valemo-nos do magistério de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário - Resenha Tributária - SP 1991 - pág. 3 e 4), que assim leciona:

"2.2 - Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexo causal que liga aos dados antecedentes.

2.3 - As presunções podem ser, segundo a sua origem, a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexo causal entre duas situações (a atual e a consequente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a consequente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração das normas (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).

2.4 - Segundo a sua força, as presunções podem ser a) relativas (juris tantum) ou absolutas (juris et de jure). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irreabilidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

Objetivando a comprovação de cada parcela, na peça impugnatória trouxe a impugnante documentação, não acolhida pela autoridade julgadora de primeira instância. Na fase recursal, limitou-se a reeditar as razões expendidas na peça impugnatória, trazendo aos autos os documentos de fls. 146/161, tidas como comprobatórias da lide em questão.

Para dirimir a questão os Membros desta Quarta Câmara, converteram o julgamento do processo em diligência, cujo Relatório está apensado às fls. 223/229, que este relator adota na íntegra, por entender que o mesmo é transparente e aborda a questão da validade probatória dos documentos acostados às fls. 146/161, bem como analisou adequadamente as alegações da suplicante quanto a comprovação da origem e do efetivo ingresso do numerário na empresa.

Assim, a situação fica desta maneira:

1 - Em relação ao sócio José Salim Mattar Júnior:

- . sem comprovação adequada da origem dos recursos Cz\$ 1.969.335,61;
- . com comprovação da origem e do efetivo ingresso na empresa Cz\$ 16.030.664,30.

2 - Em relação ao sócio Antônio Cláudio Resende:

- . sem comprovação adequada da origem dos recursos Cz\$ 18.000.000,00;
- . com comprovação da origem e do efetivo ingresso na empresa Cz\$ nihil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.009822/90-18
Acórdão nº. : 104-15.225

3 - Em relação ao sócio Eugênio Pacelli Mattar:

. sem comprovação adequada da origem dos recursos Cz\$ nihil;

. com comprovação da origem e do efetivo ingresso na empresa Cz\$
12.000.000,00.

3 - Em relação ao sócio Flávio Brandão Resende:

. sem comprovação adequada da origem dos recursos Cz\$ 10.142.106,41;

. com comprovação da origem e do efetivo ingresso na empresa Cz\$
1.478.738,60.

5 - Em relação ao aumento de capital na Localiza System:

. sem comprovação adequada da origem dos recursos Cr\$ 8.875.000,00;

. com comprovação da origem e do efetivo ingresso na empresa Cr\$ nihil.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da tributação, relativa ao exercício de 1988, a importância de Cz\$ 29.509.402,90 (padrão monetário da época).

Sala das Sessões - DF, em 19 de agosto de 1997.


NELSON MALLMANN