



MINISTÉRIO DA FAZENDA

NOA/

Sessão de 10 de março de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.463

Recurso nº 90.031 - IRPJ - EX: DE 1983

Recorrente PAEZ DE LIMA - CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM ARAÇATUBA (SP)

IRPJ - SUPRIMENTO AO CAIXA - A origem, externa à empresa, dos numerários utilizados pelos sócios para empréstimo à mesma, deve ser comprovada com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, contrário sensu há presunção juris tantum de que os numerários se originaram da própria empresa, pois ela é a única fonte conhecida de dinheiro no processo, o que caracteriza omissão de receita, com fulcro no artigo 181 do RIR/80.

SALDO CREDOR DE CAIXA - Este fato, detectado pela fiscalização na escrita contábil da pessoa jurídica, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, com fulcro no artigo 180 do RIR/80, pois ele demonstra que a empresa pagou um débito com dinheiro não registrado no Caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAEZ DE LIMA - CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS LIMITADA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo a quantia de Cr\$ 335.998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

V.v.

Sala das Sessões (DF), em 10 de março de 1986

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

AGOSTINHO SERRANO FILHO - RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 13 MAR 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10820-000.720/85-29

RECURSO Nº: 90.031

ACÓRDÃO Nº: 101-76.463

RECORRENTE: PAEZ DE LIMA - CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Interpõe recurso a este Conselho, a empresa em epígrafe, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão singular, de fls. 67 a 71, que manteve a exigência tributária, expressa no Auto de Infração da seguinte maneira, excluindo apenas o que já foi recolhido pela empresa:

- 1 - "Omissão de receita, caracterizada por suprimen-
tos de caixa, cuja origem e efetividade da en-
trada dos numerários não foram comprovadas, rea-
lizadas pelos sócios Sebastião Mauro do Prado,
Francisco Haroldo do Prado e Cristiano Goldis-
ten, para aumento de capital".

Exercício de 1983 - Cr\$ 3.500.004.

- 2 - "Omissão de receita, caracterizada por saldo cre-
dor de caixa, conforme itens 5 e 6 do Termo de
Verificação Fiscal".

Exercício de 1983 - Cr\$ 7.150.715.

Em sua impugnação, às fls. 23 e 24, alega o seguin-
te, em síntese:

- que não há razão de ser sobre a omissão de recei-
ta por suprimimentos de caixa, pois as declarações de renda dos sócios
comportam com os rendimentos tributados e não tributados;

Acórdão nº 101-76.463

- que, com relação ao dito saldo credor de caixa, comprova que o valor do cheque nº 162879 do Banco Itaú S/A, no mon tante de Cr\$ 5.000.000, foi devolvido pelo favorecido, conforme de claração do Sr. Aparecido Rodrigues Coelho, permanecendo, portanto, no caixa, não havendo saldo credor de caixa.

A decisão recorrida manteve a exigência tributária, "considerando que é irrelevante a capacidade econômica do administrador da empresa, titular de crédito por suprimentos, se não for comprovada, plena, objetiva e inquestionavelmente a origem do nume rário creditado, mediante documentos idôneos e coincidentes e que, igualmente, se comprove a efetividade da entrega dos recursos su pridos; considerando que as alegações da impugnante, concernente ao saldo credor de caixa detectado pela fiscalização, não merecem aco lhida, tendo em vista que o cheque emitido em 20/01/82 e cujo va lor foi registrado como entrada, conforme se comprovou, foi sacado somente no dia 03/02/82, portanto 14 dias após, o que evidencia ser fictício o lançamento contábil efetuado".

Em seu recurso, de fls. 75 a 84, diz:

1 - O saldo credor de caixa inexistiu, pois a em presa comprovou que o valor do cheque nº 162879 do Banco Itaú re tornou ao caixa da recorrente.

2 - A presunção de omissão de receita foi mantida pela decisão recorrida, mas, como disse Celso Antônio de Melo, em Parecer na Revista de Direito Tributário, nºs 23/24, págs 91/103, a presunção de renda não é renda, sendo fictícia e não autorizado pelo texto constitucional, não contemplada no artigo 21, item IV.

3 - A decisão recorrida não só contraria o manda mento constitucional, que institui imposto sobre renda real e não presumida, como viola o princípio constitucional que obriga a apu ração da verdade material.

4 - Como disse o administrativista argentino, Au gustin Gordillo, em procedimientos y Recursos Administrativos, pág

Acórdão nº 101-76.463

63, no procedimento administrativo o ônus da prova recai inteiramente e sem limitações sobre a administração, o que se ajusta ao direito constitucional pátrio, pois à Administração incumbe a busca do interesse público.

5 - Se é imposição constitucional a tributação basea da na renda real e não presumida, torna-se evidente que os meios indiciários de arbitramento de renda só se legitima em casos excepcionais, sendo este o entendimento do Tribunal Federal de Recursos, conforme Súmula nº 76, Ap. Cível nº 37.047-CE e Ap. Cível nº 37.276-MG.

6 - No presente processo, a presunção de omissão de receita é tanto inadmissível quando se trata de uma empresa que exerce uma única atividade, a de construção e venda de imóveis, sendo fácil se saber qual o lucro real da pessoa jurídica, não podendo se admitir o recurso ao lucro presumido.

7 - Quanto ao saldo credor de caixa, há que se atentar para o fato de que a recorrente detinha efetivamente o numerário correspondente ao cheque nº 162879, pois, embora emitido em 20/01/82, o numerário sempre permaneceu de posse da empresa, já que o negócio não foi realizado.



É o relatório.



V O T O

Conselheiro AGOSTINHO SERRANO FILHO, Relator:

Foram interpostos, com guarda do prazo legal, tanto a impugnação como o recurso. Por isso, deste tomo conhecimento.

São duas, então, as espécies de omissão de receita a serem analisadas.

1a) SUPRIMENTOS DE CAIXA.

Pelo Termo de Verificação Fiscal e de Esclarecimentos de 10 de julho de 1985, comparando os itens três de fls. 05 e 07, averiguamos que a empresa escriturou no livro Diário, em 11 de agosto de 1982, o valor de Cr\$ 5.400.004 a débito da conta Caixa e a crédito da conta Capital, às fls. 396. Tendo sido a mencionada quantia depositada no dia seguinte no Banco América do Sul S.A., nos depósitos 588014 e 920311, a empresa foi intimada a comprovar a origem dos recursos representados por cheque.

Embora a empresa afirme, às fls. 08, no item 01, que anexa cópias de extratos bancários de Francisco Haroldo do Prado e Sebastião Mauro do Prado, não encontramos tais documentos. É lógico que estes documentos poderiam servir de prova, mas a interessada, apesar de mencioná-los, não os anexa ao processo.

No item 01 de sua impugnação, assevera que as Declarações de Renda dos sócios, Sebastião Mauro, Francisco Haroldo e Cristiano Goldstein, comportam com os rendimentos tributados e não tributados.

Ora, a empresa não se apercebeu que os sócios podem ter capacidade econômica justamente porque, tendo ela omitido receita por meio de suprimentos não verdadeiros, distribuiu-os aos mesmos, sem pagar imposto, o que certamente pode aumentar ainda mais a capacidade econômica. Portanto, este argumento é uma faca de dois gumes, podendo ser utilizado até para provar que os sócios estão

ganhando mais da empresa, porque ela está omitindo receitas e distribuindo-as aos sócios.

Se não foi comprovada suficientemente a origem externa do dinheiro utilizado no suprimento, presumivelmente sua origem é a própria receita da empresa, que a omitiu, pois evidentemente não há origem espontânea de dinheiro. Ou ele provém de fora ou da própria empresa. Esta tem obrigação de respaldar toda sua escrituração em documentos hábeis e idôneos. Se houve realmente empréstimo, que o prove. Não venha a empresa dizer que compete à fiscalização provar que não houve empréstimo. De acordo com o artigo 8º do Decreto-lei nº 486, de 03 de março de 1969, "os livros e fichas da escrituração mercantil somente podem provar a favor do comerciante quando mantidos com observância das formalidades legais". Se a empresa não tem os documentos que servem de comprovante para o empréstimo, não observou o artigo 8º do citado diploma legal e sua escrituração não prova nada a seu favor.

A egrêgia Câmara Superior de Recursos Fiscais, procurando espurgar alguma divergência jurisprudencial do Conselho trouxe a seguinte ementa no acórdão nº CSRF/01.220, prolatado em sessão do dia 04 de maio de 1982:

"SUPRIMENTOS DE CAIXA OU AUMENTOS DE CAPITAL EFETUADOS POR DIRIGENTES - 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 registro na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova (NEMO SIBI IPSI TITULUM CONSTITUIT), isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil (art. 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77) quando o crédito a sócio administrador reportar a entrega de numerário, nestas condições; constituindo-se em omissão de receita (art.12, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77)".

Portanto, neste item a empresa não pode ter razão:

2a.) SALDO CREDOR DE CAIXA.

ACÓRDÃO Nº 101-76.463

De acordo com o item 05, às fls. 05, e item 06, às fls. 06, os saldos credores de caixa foram detectados em dois momentos:

a) Consoante fls. 5, em 20/01/82, às fls. 249 do livro Diário foi feito o seguinte lançamento:

Caixa
a Bancos - Banco Itaú S.A.
Cheque nº 162879Cr\$ 5.000.000

Afirma a fiscalização que este cheque tem como favorecido Aparecido Rodrigues Coelho, para pagamento na agência de Cuiabá - MS, mas não houve na escrituração o registro da saída desse dinheiro, que não ingressou no caixa.

Assevera a defesa, às fls. 24, em sua impugnação que o cheque citado foi devolvido à empresa, conforme declaração do Sr. Aparecido Rodrigues Coelho, anexa às fls. 31. Nesta, o favorecido declara que o cheque foi devolvido em espécie por não ter sido realizada a transação comercial combinada.

Estranha-se que uma empresa de Birigüi, em São Paulo, remeta um valor tão grande a um beneficiário de Cuiabá, através de ordem de pagamento, e depois receba a mesma importância em espécie.

É estranho também que não haja nenhum documento a comprovar a transação comercial de tal valor.

Assegura a informação fiscal, às fls. 36, que o cheque citado, de nº 162879, foi registrado na escrituração, como entrada de caixa, no dia 20 de janeiro, mas só foi sacado no dia 03 de fevereiro de 1982, o que demonstra, de qualquer maneira, o saldo credor de caixa.

É bom ressaltar que a defesa, em seu recurso, nenhum comentário faz sobre tais afirmações da informação fiscal,

justamente porque contra fatos não há argumentos.

b) De acordo com as fls. 06, em 21/07/82, às fls. 375 do livro Diário foi feito o seguinte lançamento:

Caixa

a Bancos - Ginko

Cheque nº 332006 Cr\$ 1.177.406

Disse a fiscalização que esse cheque só foi sacado no dia 4 de agosto e o saldo de caixa em 31 de julho era de Cr\$.. 16.487.

Às fls. 24, letra b, o contribuinte nega tal lançamento no dia 21 de julho e, como prova, anexa às fls. 32, xerox do Diário referente ao dia 21 de julho.

Às fls. 37, a informação fiscal refuta dizendo que houve um erro na feitura do Termo de Verificação Fiscal do dia 10 de julho. Mas o Termo de Verificação Fiscal de 9 de maio já tinha indicado o lançamento do cheque nº 332006 no dia 26 de julho, às fls. 377.

Realmente, às fls. 5 dos autos verificamos que a fiscalização, através do Termo de 9 de maio, solicitara os documentos e esclarecimentos do citado lançamento contábil de fls. 377, no dia 26 de julho de 1982.

No recurso a empresa nada mais disse em relação a este item de específico. O silêncio da Recorrente vem demonstrar que ela não tem razão e só se defendeu na impugnação por causa do erro de transcrição de números, ocasionado por um descuido do Sr. Fiscal atuante.

Contudo, considerando os cálculos de fls. 06 sobre o saldo credor de caixa, encontramos um pequeno engano em que o valor da guia 1131/82, na importância de Cr\$ 335.998, foi incluído duas vezes, devendo, portanto, ser excluído uma vez.

Às fls. 78, diz a empresa que "a Administração não pode, sob nenhum pretexto, dar à lei ordinária inteligência disso".

nante com a exigência constitucional", que no inciso IV do artigo 21 da Constituição manda tributar renda real e não, renda presumida.

Quando a fiscalização, baseando-se nos artigos 180 e 181 do RIR/82, que codificaram os parágrafos 2º e 3º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77 e inciso II do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.648/78, presume legalmente omissão de receita, na escrituração da empresa, não está contrariando o inciso IV do artigo 21 da Constituição. Esta norma constitucional estabelece simplesmente que compete à União instituir imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza. Ao contrário do que intenciona a empresa, o parágrafo 1º do artigo 18 da Constituição declarou ser Lei complementar a ela o Código Tributário Nacional, que nos artigos 158, 185 e seu parágrafo, 204 e seu parágrafo, manda se aplicar a presunção tão combatida pela defesa.

Na hipótese dos autos, os fatos estão sendo considerados omissões de receita, reveladas por indícios, como suprimentos de origem não comprovada e saldo credor de caixa, tal qual requer a lei. Então, o fisco está amparado por uma presunção legal, incumbindo ao sujeito passivo provar uma situação contrária a esta presunção.

É lógico, como quer a recorrente, que a eficácia do direito depende sempre da prova dos fatos, os quais servem de respaldo às causas jurídicas. Sendo, porém, a omissão de receita um fato de difícil comprovação, pois não deixa vestígios diretos de sua ocorrência, os parágrafos 2º e 3º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598 e inciso II do Decreto-lei nº 1.648 autorizam o uso da presunção, ressalvada ao contribuinte a prova em contrário. Aqui, ela não é aplicada arbitrariamente, mas corresponde ao que ordinariamente acontece, pois existem fatos cuja existência só se provam por indícios e circunstâncias e suposições.

É verdade que o fato precisa ter existência certa, porque do fato emerge o direito, enquanto a certeza é a finalidade da prova. Ora, os sentidos, a consciência, a razão dão-nos a certeza pelos instrumentos da observação, da intuição, da indução e da

ACÓRDÃO Nº 101-76.463

dedução. Portanto, a indução, partindo de efeitos conhecidos, suprimentos de origem não comprova o saldo credor de caixa, para causas desconhecidas, omissões de receita, é fonte de prova. Os efeitos conhecidos apresentam aspectos e circunstâncias, que oferecem indícios de outros fatos, sem os por à luz claramente. A respeito desses indícios, a razão faz conjecturas, estabelece opiniões e tira conclusões, que são as presunções. Por isso, a própria lei, em casos de omissão de receita, autoriza o uso das presunções juris tantum.

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso a fim de excluir da base de cálculo o valor de Cr\$ 335.998.


AGOSTINHO SERRANO FILHO - RELATOR