



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10850.000.280/91-73
RECURSO Nº : 113.245
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1986 e 1987
RECORRENTE : PIGARI MATERIAIS PARA CONSTRUÇÕES LTDA.
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO-SP
SESSÃO DE : 26 de Fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº : 107-03.883


IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA - EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS. A falta de comprovação, pela pessoa jurídica, após intimada pela Fiscalização, de maneira indubitosa, plena e inquestionável, que os aportes financeiros registrados contabilmente como empréstimos de sócios foram efetuados com recursos provenientes de fontes estranhas às suas atividades e que efetivamente ingressaram em seu caixa, indicia a prática de omissão de receita nos termos do disposto no artigo 181 do RIR/80, sujeitando-se ao lançamento de ofício.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PIGARI MATERIAIS PARA CONSTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, quanto ao mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883

FORMALIZADO EM: 13 JUN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e PAULO ROBERTO CORTEZ. Ausente, Justificadamente, o Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail, located on the right side of the page.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883
RECURSO Nº. : 113245
RECORRENTE : PIGARI MATERIAIS PARA CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Recorre a pessoa jurídica à epígrafe nomeada, da decisão da Sra. Delegada da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, que julgou parcialmente procedente a ação fiscal consubstanciada no auto de infração de fls. 16/17, pelo qual lhe foi exigido um crédito tributário no valor de Cr\$ 8.086.480,75, referente ao imposto de renda-pessoa jurídica e seus consectários legais.

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal constante à fl. 17, a Fiscalização constatou que a pessoa jurídica omitiu receita operacional em face da não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da efetiva entrega e origem dos recursos por parte dos sócios, referentes à integralização de capital em dinheiro, face ao aumento ocorrido em 28.06.85, sendo tributado 50% por ter a empresa optado pelo lucro presumido no exercício de 1986. No exercício de 1987, foi igualmente constatada omissão de receita operacional caracterizada pelos mesmos motivos, porém, em relação a empréstimos em dinheiro efetuados pelos sócios em 31.01.86 e 30.09.86, segundo os registros contábeis.

Fulcraram o lançamento os artigos 153, 155, 157, 175, 179, 181, 391, 396, 676, 678 e 387 do RIR/80.

Em suas razões de defesa (fls. 23/35) oferecidas contra o lançamento de ofício acima, em síntese, a pessoa jurídica procura demonstrar que em relação ao exercício de 1986 inexistia a possibilidade fática de ocorrer omissão de receitas porque, conforme documentação acostada à impugnação, a pessoa jurídica iniciou suas atividades antes da data de aumento do capital que ensejou o lançamento. Em seguida, discorda com a alíquota de trinta por cento aplicada sobre o lucro presumido assim apurado, por entender que a mesma foi reduzida para vinte e cinco por cento de acordo com o D.L. 1.967/82. Por fim, quanto ao mérito, em alentadas razões, tenta comprovar a regularidade das operações que supriram o caixa da empresa nas duas oportunidades e discorda com a aplicação do disposto no artigo 181 do RIR/80 alegando que os recursos de caixa por si só não constituem omissão de receitas e que a fiscalização não fez prova de sua ocorrência.

Ao apresentar suas contra-razões o autor do feito sugeriu a manutenção parcial da exigência para que fosse excluído o crédito tributário do exercício de 1986, o que foi acatado pela autoridade julgadora, que sustentou o lançamento referente ao exercício de 1987 segundo seus considerandos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883

Razões de apelo às fls. 65/71, pelas quais a recorrente alega, em síntese, que:

1. não houve suprimento de caixa oriundo de omissão de receita e empréstimo não é sinônimo de suprimento puro e simples;

2. os sócios mantiveram com a empresa uma movimentação de fornecimento e recebimento de numerário, portanto efetuaram empréstimos cujos recursos têm origem em suas atividades particulares, como produto da atividade rural, da mesma forma que os recursos referentes ao aumento de capital em 1985, cujo procedimento foi imaculado;

3. a possibilidade de prática de omissão de receitas, sobretudo pelas pequenas e médias empresas, levantada pelo autuante, não pode validar a exigência em tela, que lhe atribuiu uma mudança de comportamento de um ano para o outro sem ter por base uma comprovação efetiva da omissão;

4. as possibilidades de omissão de receita aventadas pelo autuante não são em si mesmas erigíveis em hipótese de incidência do imposto de renda, particularmente em se tratando de omissão de receita, cujo fato gerador deve ser consistente e suficiente em ordem a afastar a conjectura ou a simples presunção, para segurança do contribuinte e observância dos pressupostos da legalidade e tipificação;

5. na impugnação foi demonstrada a capacidade financeira dos sócios, tendo a autoridade julgadora entendido não ser bastante, se não provada a origem e efetiva entrega dos recursos supridos, mas o demonstrativo de fl. 43 não foi contestado, a não ser pelo Fiscal autuante;

6. na tentativa de invalidar o referido demonstrativo, alegou e demonstrou tudo em seu favor (da recorrente) (transcreve os dizeres e demonstrativo da lavra do autuante, que diz lhe favorecer, e em seguida passa a demonstrar a origem dos recursos dos sócios necessários aos empréstimos, findando por considerar demonstrada a origem dos recursos e a capacidade financeira dos mesmos);

7. quanto aos empréstimos contabilizados em 30.01.86, os recursos se originaram em vendas de gado (conforme demonstra e discrimina), sendo sua entrega de forma parcelada durante o mês de janeiro, conforme cópias de recibos de depósitos bancários em anexo (especifica, por data, os depósitos);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883

8. quanto aos empréstimos contabilizados em 30.09.86, os recursos têm origem na venda de produtos agrícolas (menciona as fazendas), na venda de veículos (tratores p. ex.) e em empréstimos bancários, conforme consta da cédula G e do demonstrativo de fls. 43;

9. especificando ainda mais, pode-se individualizar as seguintes vendas compatíveis com a entrega dos recursos, de acordo com as declarações anexas firmadas por três órgãos de classe da região, a cuja regra de mercado os sócios não figuram (discrimina as vendas);

10. no tocante à efetiva entrega do numerário, conforme alegado na impugnação, no item 26 e subitem 26.1, pode-se extrair as seguintes informações do Diário nº 2 (em cópia anexa) (discrimina as saídas de caixa por rubrica contábil e valores, inclusive os depósitos);

Conclui seu arrazoado asseverando que todas as provas e presunções de veracidade militam em seu favor, reitera as razões impugnativas, protesta pela juntada de documentos e outros elementos de defesa, requerendo, de final, o provimento do recurso.

Em Sessão de 16.03.93, o recurso foi submetido à apreciação desta Câmara, que decidiu, através do Acórdão nº 107-0.037, devolver os autos à origem para que o recurso fosse apreciado como complemento à impugnação, face à juntada de novos documentos pela recorrente (fls. 72/81).

Às fls. 93/94, consta a informação pela qual o autuante opina pela manutenção da exigência subjudice.

Nova decisão foi prolatada (fls. 96/101), pela DRJ/Ribeirão Preto, conforme os fundamentos a seguir resumidos:

1. não obstante a alegação da impugnante de que o autuante não provou a existência de indícios de omissão de receitas, o que se constata é que os valores dos empréstimos encontravam-se em aberto ao final do período-base conforme afirmou o autuante e constante da DIRPJ, cuja exclusão do saldo de caixa em 31.12.86 evidencia saldo credor, indício claro da omissão de receita no período. Sendo os suprimentos de caixa a mais simples forma de regularização contábil das receitas omitidas, exige-se a comprovação mediante documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, não só da origem mas também da efetividade da entrega dos recursos. Não basta a comprovação da capacidade financeira dos sócios, sendo imprescindível, para afastar a presunção de omissão de receita, que seja



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883

demonstrado claramente que os recursos tiveram origem e saíram efetivamente do patrimônio dos sócios, e no caso em tela verifica-se que a efetividade da entrega dos recursos pelos sócios não ficou demonstrada nos autos.

2. embora concorde com a autuada que o trânsito bancário não é a única forma de se comprovar os empréstimos, não é possível aceitar como prova da efetiva entrega dos recursos os demonstrativos de fls. 69/70, em que diversos depósitos pinçados na contabilidade durante o mês de janeiro totalizaram o montante de Cz\$ 1.300.000,00 contabilizados como empréstimo do mês;

3. garimpando na contabilidade é possível recompor não só aquele mas qualquer outro valor, sendo esta a razão de se exigir que a documentação seja coincidente em datas e valores;

4. quanto ao cumprimento contabilizado em setembro, os pagamentos e depósitos relacionados pela defesa nem conseguem se aproximar de seu valor, e além disso os demonstrativos de fls. 69/70 contém valores auferidos pelos sócios na atividade rural, ao longo de janeiro, maio a agosto, que, pela expressividade de seus montantes e pelas divergências entre as datas em que auferidos e as dos suprimentos, deveriam, naturalmente, terem transitados por estabelecimentos bancários;

5. a jurisprudência citada não altera tal entendimento, até porque refletem situações especiais e peculiares àqueles processos, contra a qual se opõem outros julgados, como os mencionados na informação fiscal às fls. 52/53 (menciona diversos acórdãos deste Colegiado e transcreve sua ementa, concluindo por manter a exigência referente ao exercício de 1987).

Contra esta decisão manifestou-se a recorrente através de seu arrazoado de fls. 107/113, onde, em síntese, alega que:

1. apenas para registrar, pois nenhum prejuízo lhe causou, a autoridade julgadora entendeu que o acórdão deste Conselho teria anulado a decisão anterior, mas que se trata de apreciação do recurso como impugnação complementar, relativa à parte recorrida e não à do exercício de 1986, não mais existente.

2. os termos utilizados pelo julgador no início da decisão (que transcreve) demonstram que a sua missão é a de homologar o procedimento fiscal e não a de julgar se é ou não legítima a exigência tributária, caracterizando pré-imparcialidade, de acordo com as expressões utilizadas (a serem lidas em plenário), não cabendo se é defeito de redação ou do sistema, cuja crítica deixa registrada, salientando que tal procedimento inexistente neste Conselho;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883

3. o interesse em manter o lançamento prevaleceu até o final da decisão (menciona excertos da decisão, passando a demonstrar “as incoerentes e improcedentes justificativas apresentadas pelo julgador de 1ª instância e ‘ipso facto’, a improcedência do lançamento, já fartamente demonstrada na impugnação e no recurso ordinário anterior e que se reforça neste”);

4. se a acusação foi feita com base no artigo 181 do RIR/80, deve-se procurar nos autos a prova trazida pela fiscalização, obtida conforme determinada por este dispositivo legal, ou seja, por indícios na escrituração ou qualquer outro elemento legal que demonstre a omissão de receita, para que o lançamento possa subsistir;

5. a imputação fiscal decorre de suprimentos de caixa em razão de empréstimos feitos à empresa pelos sócios e não pela constatação de saldo credor de caixa;

6. por falta de prova da omissão de receita, o autuante e o julgador tentam alterar o enquadramento legal, do artigo 181 para o 180 do RIR/80, a fim de manter a exigência a todo custo, transformando o suprimento de caixa em saldo credor, com amparo no artigo 180 que admite a presunção legal (transcreve, em seguida, parte da impugnação sobre o significado do termo “provar”);

7. tratando-se do artigo 181 a prova compete ao Fisco, que ao invés de fazê-lo pretende modificar o enquadramento legal para inverter o ônus da prova (transcreve ementa de acórdão da Terceira Câmara deste Colegiado, acerca da questão, alegando mais a respeito);

8. o procedimento fiscal e as decisões não observaram o disposto no artigo 174 do RIR/80 acerca da escrituração contábil (transcreve).

Prosegue em longo arrazoado sobre nem sempre os suprimentos de caixa caracterizarem omissão de receita, e dos procedimentos, não vedados aos sócios, relativos às formas de empréstimos, asseverando haver maior comodidade em buscar tais recursos em instituições financeiras. Diz, mais, que o autuante não lhe obstou quanto à forma de escrituração utilizada, que é mensal; que toda a documentação foi exibida à fiscalização e nos procedimentos seguintes, especialmente quanto à capacidade financeira dos supridores, à origem dos recursos e a forma de sua entrega (depósitos bancários e ou liquidação de débitos da empresa); que é irrelevante a diferença apontada na decisão em relação ao suprimento do mês de setembro, cujos valores eram lançados a cada mês, quando os débitos e créditos se ajustavam entre os sócios, com acréscimos de uns e recebimento de outros; que a garimpagem



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107- 03 . 883 .

só podia ser feita na escrituração, restando claro que a autoridade julgadora não tomou conhecimento de muitas das razões e provas apresentadas sem contestá-las objetivamente.

Conclui seu extenso arrazoado fazendo remissão a todas as razões e provas apresentadas até então e pleiteando o provimento do recurso.

Contra-razões oferecidas pela PFN/RPO (fls.117/118), pelas quais foi sugerido o desprovimento do recurso.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883.

VOTO

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

Considerando-se que o recurso de fls. 107/113 constitui manifestação da recorrente em relação ao pronunciamento da autoridade julgadora face aos novos elementos de defesa colacionados com o recurso de fls. 65/71, portanto, continuação daquele, do qual esta Câmara já tomou conhecimento na Sessão de 16.03.93, deixo de manifestar-me acerca de sua admissão nesta fase de julgamento colegiado.

Objetivamente, trata-se de deslindar a controvérsia acerca dos empréstimos em dinheiro efetuados pelos sócios, a débito de caixa, nos meses de janeiro e setembro de 1986, em benefício da pessoa jurídica, segundo os respectivos registros contábeis.

Preambularmente, em que pesem tantos os argumentos apresentados pela recorrente, convém esclarecê-la que não houve modificação do critério jurídico do lançamento de ofício, sobre ter a autoridade fiscal e a julgadora sustentado o feito sob o pálio das regras estabelecidas pelo artigo 180 do RIR/80, que trata da omissão de receita evidenciada por saldo credor de caixa, ao invés de sua caracterização pelo suprimento de caixa não comprovado nos termos do artigo 181. O lançamento foi mantido na decisão recorrida com base no mesmo enquadramento legal que o fulcrou, como suprimento de caixa. A alusão feita ao artigo 180 teve por escopo apenas o de tentar demonstrar a existência de um indício de omissão de receita na medida em que excluídos os valores supridos o saldo de caixa se tornara credor.

Outro esclarecimento que se faz imperioso é que a recorrente se equivocou ao alegar que muitas das razões e provas não foram apreciadas pela autoridade julgadora, eis que em ambas as decisões foram enfrentados todos os argumentos de defesa e tecidos comentários acerca dos elementos com os quais ela buscou elidir a acusação, até porque não seria possível fundamentar o ato decisório na carência de provas hábeis e idôneas, sobretudo em relação à efetividade da entrega dos numerários dados como supridos, sem o exame dos documentos acostados à impugnação.

Sob tais aspectos, não se vislumbra, portanto, qualquer possibilidade de nulidade das decisões.

Ao mérito, pois.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883.

Intimada que foi, através do Termo de fl. 07, a comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a efetividade da entrega e a origem dos recursos contabilizados a título de empréstimos em dinheiro efetuados por seus sócios, a pessoa jurídica ora recorrente não atendeu aos seus termos satisfatoriamente, sendo reintimada através do Termo de fl. 12, onde a autoridade fiscal reiterou os termos da intimação anterior e declarou que os documentos até então exibidos não a satisfazem. Não consta dos autos ter o sujeito passivo atendido à segunda intimação. Por conseguinte, foi autuada por omissão de receita nos termos do disposto no artigo 181 do RIR/80.

Na tentativa de comprovar a regularidade de tais suprimentos, o sujeito passivo, a partir da impugnação ao lançamento, trouxe à colação diversos documentos, tais como: cópia de declaração/IRPF dos sócios, recibos de depósitos bancários, demonstrativos e folhas do Diário, com base nos quais considera provada a capacidade financeira dos sócios, a origem e a efetividade da entrega dos recursos.

Entretanto, o conjunto probatório, por mais que se busque extrair alguma verdade do mesmo, em favor da recorrente, de modo a validar seu procedimento, é de todo imprestável, em razão de sua precariedade.

Com efeito, a declaração de rendimentos não prova que o sócio, nas datas dos suprimentos, possuía disponibilidades capazes de atender à pessoa jurídica com os valores que se pretende supridos e que aqueles, efetivamente, se destinaram a tal fim, sejam eles provenientes de que fonte for. No caso das vendas de produtos da atividade rural, deveria a recorrente ter apresentado, também, as respectivas Notas Fiscais de Produtor Rural ou as Notas Promissórias Rurais (se fosse o caso), com a prova dos recebimentos dos seus valores e do destino dado aos mesmos. Ao dizer que os sócios efetuaram as entregas mediante cheques, deveria ter exibido suas cópias para provar que foram por eles emitidos, bem como os extratos bancários onde os mesmos transitaram. Os recibos de depósitos não identificam o depositante, podendo tratar-se de depósitos efetuados pela própria pessoa jurídica. Os demonstrativos não têm qualquer suporte em documentação capaz de satisfazer as indagações fiscais contidas nos precitados termos. Enfim, a recorrente não logrou, em nenhum momento, demonstrar, de forma satisfatória, plena e indubitosa que os recursos contabilizados como empréstimos por parte dos sócios tiveram origem em fontes externas à pessoa jurídica e que os mesmos efetivamente ingressaram em seu caixa.

Quanto à menção que faz a recorrente ao disposto no artigo 174 do RIR/80, nem sempre a escrituração faz prova em favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados. Quando o legislador fez constar do texto do artigo 9º, parágrafo 1º, do D.L. nº 1.598/77, esta disposição, e desde que mediante documentos hábeis, segundo a sua natureza ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883.

conforme definidos em lei, deixou claro que os livros comerciais, somente, não bastam. Mister se faz que os assentamentos sejam feitos à vista dos documentos que os embasaram, os quais devem historiá-los segundo suas características principais, de modo a não lançar qualquer dúvida quanto aos fatos registrados, os quais devem ser conservados em ordem e em boa guarda enquanto não prescritas eventuais ações a eles pertinentes.

João Eunápio Borges, insigne Professor de Direito Comercial da Faculdade de Direito da Universidade de Minas Gerais, em sua obra "Curso de Direito Comercial Terrestre", 5ª ed. Forense, 1976, p. 246, discorrendo acerca da eficácia probatória dos livros comerciais, salienta que:

“ Os livros comerciais extrínseca e intrinsecamente regulares ainda fazem prova plena em favor de seu dono ‘contra pessoas não comerciantes’, se os assentos foram comprovados ‘por algum documento que só por si não possa fazer prova plena’, como dispõe o nº 3 do art. 23”.

Segundo a lição do mestre, a lei não se contentou com os documentos que mostrem a simples natureza das transações, sendo necessário que o comerciante possua qualquer documento que se relacione diretamente com a obrigação, da qual ele (o documento) constituirá princípio de prova do fato registrado em seus livros comerciais, ressaltando que “assentamentos e documentos se completam, resultando a plenitude da prova do concurso indispensável a ambos”.

E não se alegue que os assentamentos contábeis da recorrente estão corroborados pelas declarações de rendimentos dos sócios e demais documentos com os quais pretendeu dar aparência de regularidade e legalidade aos suprimentos registrados, posto não serem documentos hábeis sobre servirem de suporte tais pressupostos em relação aos aportes financeiros. Eles apenas demonstram que os declarantes obtiveram, no ano-base (sem discriminar o período), certas disponibilidades financeiras, sem, contudo, restar comprovado, com segurança e certeza, que, na data dos registros dos suprimentos estavam disponíveis para tanto, foram efetivamente traduzidos à pessoa jurídica e tiveram origem em fontes externas à mesma

Como é por demais ressabido, a prova da capacidade financeira, isoladamente, não basta nem é eficaz para o atendimento dos pressupostos exigidos pelo preceptivo do artigo 181 do RIR/80. Se faz necessário que a pessoa jurídica comprove a procedência do numerário e a natureza da operação que sustentou a entrega das importâncias,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107- 03.883.

mediante a apresentação de elementos irrefutáveis, indubitáveis, coincidentes em datas e valores, vale dizer: para que a pessoa jurídica possa elidir a presunção (legal) de omissão de receita caracterizada por suprimentos de caixa efetuados por seus sócios, seja em que modalidade for (inclusive empréstimos), deve sujeitar-se, necessariamente, a duas condições cumulativas e indissociáveis, que consiste em provar, através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores: a boa origem do numerário (que deve ser externa à mesma) e que este efetivamente ingressou em seus cofres.

Ainda quanto à escrituração contábil, vimos de ver do relatório acima que a recorrente registra os fatos contábeis por partidas mensais, englobadamente, ao final de cada mês. Logo, se pretendesse produzir prova hábil dos diversos suprimentos que segundo alega e demonstra em seu recurso foram efetuados ao longo dos meses a que se referem, deveria ter trazido à colação o livro ou as fichas do razão analítico referente às contas contábeis envolvidas, inclusive sobre a alegada movimentação de numerários entre a pessoa jurídica e seus sócios, porquanto aquele procedimento de escrituração implica, obrigatoriamente, na utilização de livros auxiliares para registro individuado, juntamente com os documentos que permitam sua perfeita verificação, face ao disposto no artigo 5º, par. 3º, do D.L. nº 486/69. Não o fez, contudo, seja porque não quis ou porque não havia como produzir tais provas, e assim sendo, por mais esta razão, não há como acolher aquelas alegações.

Como de resto, não poderia furtar-me quanto à alegada falta de comprovação da irregularidade por parte da Fiscalização, pelo que entende a recorrente não haver omissão de receita.

De fato, tratando-se de infração de natureza subjetiva e substantiva, como no caso em tela, o ônus da prova de sua ocorrência pertence ao Fisco. Impõe-se, portanto, que a omissão de receita seja provada.

Nesse sentido, a lei tributária, através do artigo 181 do RIR/80, abordou a questão com o escopo de coibir a prática dos suprimentos simulados ou ilegítimos (não habilmente comprovados) como forma de se omitir receitas, dispondo que:

“ Art. 181 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrariamente a 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.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883.

Do artigo transcrito infere-se que a omissão de receita há de ser provada mediante indícios na escrituração da pessoa jurídica suprida ou por qualquer outro elemento de prova. Trata-se, pois, de prova indiciária, e indício, sabe-se, é o fato conhecido com base no qual parte-se em busca do desconhecido e do qual se pretende provar a sua ocorrência fática.

Ao contrário da denominada prova direta, que em se tratando de omissão de receita é possível quantificá-la e identificar o momento exato de sua prática, no caso em tela temos tratar-se omissão cuja constatação se faz através da prova indireta, pela qual, se relacionada a fato diverso do que se pretende provar, chega-se ao conhecimento deste. Ou seja, através do conhecimento de um fato básico chega-se à percepção do fato probando, com o emprego do raciocínio lógico, do bom senso e da experiência, sempre observando-se os preceitos legais pertinentes.

A prova indireta, o fato conhecido, é o que se denomina indício, o qual é que vai sugerir o fato que se pretende provar e do qual decorre necessariamente. É o princípio fundamental a partir do qual a atividade mental desenvolver-se-á a fim de se chegar ao fato desconhecido.

Na espécie sub ocellis, o ato de suprir o caixa constitui o indício a partir do qual restará provada ou não a omissão de receita. O suprimento constitui indício para justificar o procedimento fiscal no sentido de que a pessoa favorecida demonstre, após intimada para tanto, a inocorrência do ilícito fiscal, impondo-lhe, para a comprovação da lisura dos suprimentos, trazer à lume a prova hábil e idônea, coincidente em datas e valores, de que os recursos provêm de origem externa às suas atividades e que efetivamente ingressaram em seu caixa. Daí a afirmação de que as relações da pessoa dos supridores com a empresa são elementos indicativos da necessidade de ser provada a legitimidade dos suprimentos.

Releva notar que, neste caso, a escrituração poderá fazer prova a favor ou contra o sujeito passivo, dependendo da existência ou inexistência de documentos hábeis e idôneos que sirvam de lastro aos registros das operações.

Ora, não sendo comprovada de maneira satisfatória a legitimidade dos suprimentos de acordo com o estabelecido pelo artigo retrotranscrito, indício de omissão de receita extraído da contabilidade da pessoa jurídica, inobstante todas as oportunidades que teve, sobretudo durante a ação fiscal em que a mesma foi por duas vezes intimada a fazê-lo, resta provada a ilicitude, sobre ter a pessoa jurídica ter-se utilizado do artifício doloso consistente em simular os aportes financeiros em seu caixa, objetivando escamotear os tributos incidentes sobre a receita omitida.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10850.000280/91-73
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.883

A partir desta constatação o Fisco está em condições de obter o valor da matéria mensurável (receita omitida), que é constituída exatamente por aqueles valores que apenas retornaram aos cofres da pessoa jurídica como forma de suprimento.

Os suprimentos de caixa, portanto, não constituem em si mesmo matéria tributável, mas se prestam apenas como parâmetro valorativo para a imputação de omissão de receita, posto que esta é apurada de forma indireta, com base nos indícios existentes na escrituração da pessoa jurídica que registrou tais operações, face a sua impossibilidade em demonstrar a regularidade destas.

Os fatos desenhados nos presentes autos desautorizam interpretação diversa, posto que a recorrente, mesmo perante esta instância, não logrou produzir qualquer contra-prova satisfatória, plena e inquestionável, da ilicitude do gênero em comento apontada pela autoridade lançadora. Não comprovou a efetividade da entrega dos recursos, pelos sócios, ao caixa, tampouco que eles são de fonte estranha, e portanto externa à empresa. Dada à existência dos indícios em sua contabilidade, os quais foram reforçados com a falta de atendimento satisfatório às intimações fiscais, a omissão de receita está mais que provada, pelo que se impõe a procedência do lançamento de ofício.

Face ao exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 1997.


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR