



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**

Processo nº 10865/000.306/90-24

acas

Sessão de 18 fevereiro 1991

ACORDÃO Nº 103-11.021

Recurso nº: 98.292 - IRPJ - EXS; DE 1986 a 1989

Recorrente: AZF SENCA METALÚRGICA S/A

Recorrido: DRF em LIMEIRA - SP

IRPJ - SUPRIMENTO DE CAIXA - Os suprimentos de caixa cuja origem e efetivo ingresso não restar devidamente comprovados constituem indícios veementes de omissão de receita, verificados na escrituração, sendo seus valores tributados com base no parágrafo 3º, do art. 12 do Decreto-Lei nº 1598/77 (art. 181 RIR/80).

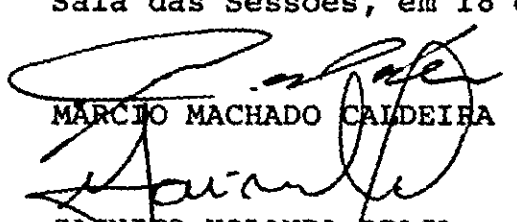
OMISSÃO DE RECEITA - Os valores lançados na conta "Cheques a cobrar", provenientes de saldo de Balanço, quando a empresa não logra comprovar a origem ou as operações que lhe deram causa, constituem indícios veementes de omissão de receita.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AZF SENCA METALÚRGICA S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 18 de fevereiro de 1991

  
MARCIO MACHADO CALDEIRA

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM  
SESSÃO DE 10 OUT 1991  
v.v.

ZAIRIRO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FAZENDA  
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA (Suplente), VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE. Ausente por motivo justificado o Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10865/000.306/90-24

RECURSO Nº: 98.292

ACORDÃO Nº: 103-11.021

RECORRENTE: AZF SENCA METALÚRGICA S/A

### R E L A T Ó R I O

A empresa AZF - SENCA METALÚRGICA S/A, CGC nº..... 54.373.444/0001-00, inconformada com a decisão da autoridade de primeiro grau, na parte que lhe foi desfavorável, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, através da petição de fls. 149/150.

O litígio do presente processo teve início com a impugnação ao Auto de Infração de fls. 127, cujas infrações encontram-se descritas e capituladas no "Termo de Verificação e Anexo de Continuação do Auto de Infração", de fls. 118/122.

Foram as seguintes as infrações imputadas ao contribuinte:

a) omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração dos valores contabilizados como cheques a cobrar, em decorrência da não identificação das operações que deram origem aos referidos documentos, uma vez que não apresentou vendas no período de outubro a dezembro e, as duplicatas a receber eram em valor ínfimo.

Valor dos cheques a cobrar em 31.12.85 - Cr\$ 1.220.000.000

Valor dos cheques a cobrar em 31.12.86 - Cz\$ 2.400.000,00

Acórdão nº 103-11.021

b) omissão de receitas caracterizadas pela falta de comprovação da origem e da efetiva entrega dos recursos fornecidos à empresa pelo acionista Antonio Sérgio Zinsly, nas datas e valores identificados às fls. 118/119, todos do ano-base de 1986, totalizando o montante de Cr\$ 21.133.197,42.

Em razão das irregularidades apontadas, foram tributados os seguintes valores nos exercícios abaixo, tendo em vista que o contribuinte apurou prejuízo fiscal no exercício de 1987, no montante de Cr\$ 5.761.311,00, considerado indevidamente compensado nos exercícios de 1988 e 1989:

|                             |           |
|-----------------------------|-----------|
| - exercício de 1986 - Ncz\$ | 1.220,00  |
| - exercício de 1987 - Ncz\$ | 17.771,88 |
| - exercício de 1988 - Ncz\$ | 15.813,29 |
| - exercício de 1989 - Ncz\$ | 24.331,15 |

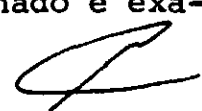
Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 130/134, alegando : como preliminares:

primeira - que o direito civil distingue perfeitamente a pessoa jurídica da pessoa física e, a tributação de omissão de receita, pela falta de comprovação dos suprimentos de caixa, é penalizar a pessoa jurídica por uma infração que poderia ser da pessoa física. Esta é quem deveria ter sido intimada a comprovar os fatos e não a pessoa jurídica.

segunda - que o fiscal atuante e mero auditor e não autoridade tributária, exorbitando de suas funções ao lavrar a multa, violando o artigo 196 e seu parágrafo, do CTN, sendo nulo o ato assim praticado.

Quanto ao mérito argui:

a) com referência aos suprimentos de caixa  
que os empréstimos tiveram origem na pessoa física do sócio Antonio Sérgio Zinsly, possuidor de outros negócios fora da empresa autuada, de quem deveria ter sido questionado e exa-



Acórdão nº 103-11.021

minado a origem dos mencionados suprimentos;

b) com relação aos valores contabilizados como cheques a cobrar

que apenas houve transferência da conta "caixa" para "cheques a cobrar" e que, se vendas houvessem, não haveria necessidade de empréstimos dos sócios.

Cumprindo o disposto no artigo 19 do Decreto nº..... 70.235/72, o auditor fiscal autuante assim se pronunciou:

"QUANTO ÀS ALEGAÇÕES apresentadas a título de preâmbulo na impugnação da interessada, temos a informar que os trabalhos fiscais que culminaram com a autuação ora questionada tiveram por objetivo a pessoa jurídica em apógrafe e não as pessoas físicas de seus acionistas, que não sofreram qualquer ônus deles decorrente..

O que se questionou durante a ação fiscal foram as relações de mútuo havidas entre a pj e a pf do acionista Antonio Sérgio Zinsly, cuja comprovação da efetiva entrega e a origem dos recursos foi solicitada à empresa, conf. preceitua o art. 181 do RIR/80.

É evidente que esse mister e para que a comprovação seja efetiva, deve concorrer a empresa, com a participação implícita dos acionistas envolvidos na relação, porquanto a eles é atribuída cabe a responsabilidade de esclarecer a origem dos recursos entregues.

Ora, intimada a empresa, entende-se intimado o seu diretor-presidente e acionista majoritário, Antonio Sérgio Zinsly, participante em 74,85% do capital da S/A (o restante, 25,15%, pertence à mulher, Maria Aparecida F. Zinsly).

Dessa forma, deve ele apresentar não só os documentos comprobatórios relativos aos negócios da pj, mas, também, aqueles relacionados com as atividades de pf, necessários e indispensáveis para o esclarecimento de fatos como os que foram questionados (empréstimos), sob o risco de, não o fazendo, serem autuados nas disposições do art. 181 do RIR/80.

O fato por si só de os empréstimos estarem formalmente escriturados na contabilidade da empresa não justifica a sua veracidade, visto que, se questionada, quanto à proveniência ou a origem dos recursos entregues pelo acionista, o que não ficou demonstrado.

Isto posto, não há que se falar em nulidade da autuação.

QUANTO à constituição do crédito tributário, inclui-

da aí a aplicação da multa, formalizada no auto de infração de fls. 127, é legítima, porquanto o lançamento foi realizado por servidor competente, no pleno exercício das atribuições de seu cargo, funções essas designadas pelo art. 142 do CTN, 641 e 645 do RIR/80 c/c DL 2225/85.

O auditor-fiscal não exorbitou da s/funções; o art. 196 § único do CTN, invocado pela contribuinte como suporte dessa alegação, não expressa esse entendimento. Trata de outro assunto. Por isso, não há que se falar em nulidade dos atos praticados pelo autuante.

RELATIVAMENTE às alegações da impugnante quanto ao mérito, temos a considerar:

1. Quanto aos empréstimos do acionista majoritário:-

- que não basta que estejam regularmente escritura - dos nos livros contábeis, nem mesmo que constem de extratos bancários. É necessário e imprescindível que a entrega e a origem dos recursos sejam comprovadamente demonstradas, através de docs. hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A contribuinte assim não procedeu. Embora insuficientes como prova, poderia, ao menos, ter juntado as notas promissórias que, segundo informa, estariam em poder do sócio por não terem sido ainda pagas.

Trata-se de evidente equívoco, pois todos os empréstimos questionados neste processo foram baixados no próprio ano-base em que foram tomados (ver fichas de razão, fls. 27 a 31).

2. Quanto ao suprimento de Caixa, de 26.08.86, no valor de Cz\$ 2.000.000,00:

- reitero as considerações acima, acrescentando que, para comprová-lo conforme solicitado no item 2 da Intimação de fls. 67, a empresa juntou a cópia de extrato e de recibo de depósito do B. Merc. SP, às fls. 86, na qual consta dep. em cheque no dia..... 19.08.86, no valor de Cz\$ 1.000.000,00. Entendeu-se que esses documentos são imprestáveis como prova da efetiva entrega dos recursos, pois não coincidem nem em data, nem em valor, muito menos comprovam a s/origem.

QUANTO aos valores de Cr\$ 1.220.000.000 e Cz\$..... 2.400.000,00 que a contribuinte alega terem sido transferidos da conta Caixa p/ a conta Cheques a Cobrar, temos a esclarecer que foram tributados como receitas omitidas, em face da falta de comprovação das operações que lhes deram origem.

Ficou demonstrado no Termo de fls. 118/122, itens 5 e 6, que a empresa, embora intimada, não apresentou nenhuma prova da procedência dos valores transferidos.

Em contrapartida, a fiscalização constatou que o Caixa da PJ foi pouco movimentado no período: vendas a



vista não houve; recebimento de duplicatas foi insignificante; a maior movimentação foi de valores sacados em bancos (em dinheiro) para fazer face aos compromissos.

Portanto, a conta caixa não serviu de contrapartida de vendas que pudessem originar recebimentos de cheques, muito menos de cheques a cobrar.

Assim sendo, entendeu-se que os recursos depositados em bancos, baixados da conta Cheques a Cobrar e cuja origem não ficou demonstrada, originaram-se de receitas não escrituradas, introduzidas no fluxo financeiro da pj através de simulação de lançamento contábil, sem o respaldo de documentação comprobatória.

Além de todo o exposto, o contribuinte não juntou ao processo nenhum documento que pudesse infirmar o Auto de Infração de fls. 127, razão porque opino pela sua integral manutenção."

A autoridade de primeiro grau considerou o lançamento parcialmente procedente e assim ementou sua decisão de fls. 141/148:

**"OMISSÃO DE RECEITAS**

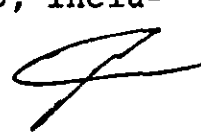
**SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO** - Provada por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, controlador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

**CHEQUES A COBRAR** - Tributa-se como receitas omitidas o valor de Cr\$ 1.220.000,00 transferido da conta "caixa" para "cheques a cobrar" em 31.12.85, quando a empresa não demonstra com documentação hábil, as operações que lhe tenham dado origem. Já em relação ao valor de Cr\$ 2.400.000,00 transferido em 31.12.86, não deve prevalecer a exigência uma vez que os valores que compunham o "caixa" eram quase que exclusivamente oriundos de suprimentos via sócio, já tributados como receitas omitidas, em razão da não comprovação da efetividade da entrega e origem dos recursos.

Decreto-lei nº 1598/77, art. 12 § 3º e Decreto-lei nº 1648/78, art. 1º, II)."

Irresignado o sujeito passivo apresentou o recurso de fls. 149/150, reiterando os termos de sua impugnação, inclusive quanto às preliminares arguidas.

É o relatório.



Acórdão nº 103-11.021

V O T O

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator:

O recurso é tempestivo e dele conheço.

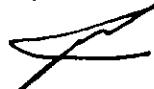
Como se depreende do relatório e demais peças processuais, as matérias que permaneceram em litígio, que caracterizaram omissão de receitas, referem-se a suprimentos de caixa in comprovados, no exercício de 1986, no montante de Cr\$ ..... 21.133.197,42 e, valores lançados na conta "Cheques a cobrar", sem comprovação da origem ou das operações que lhe deram causa, no exercício de 1985, no montante de Cr\$ 1.220.000,00.

Preliminarmente arguiu o contribuinte que não estava obrigada a comprovar a origem e efetiva entrega dos numerários que supriram seu caixa e que o fiscal autuante não é autoridade tributária competente para exigir a multa.

As preliminares devem ser liminarmente afastadas por falta de consistência legal de seus argumentos.

A autoridade de primeiro grau as indeferiu, de plano, argumentando que "cabe à pessoa jurídica comprovar a veracidade das informações contidas em sua escrituração, nos termos da legislação tributária vigente. Por outro lado, a alegação de que o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional não é autoridade competente para exigir a multa de ofício não merece guarida, tendo em vista as disposições contidas no art. 142 do Código Tributário Nacional, Lei nº 2354/54, art. 7º, 2 e Decreto-Lei nº 2225/85."

Ainda, com referência à indagação de onde provêm as importâncias supridas ao caixa, onde o sujeito passivo alega que está desobrigado a provar tais origens, muito bem contesta esta afirmativa o ilustre ex-conselheiro Dr. Sylvio Rodrigues, em voto que proferiu no Acórdão nº 101-72.291, onde escreveu:





Acórdão nº 103-11.021

"Já se disse alhures que as empresas ou pessoas jurídicas não comandam a vida particular dos seus titulares, sócios ou dirigentes. Ao invés, estes, por que as dirigem, podem-lhes reduzir os lucros em proveito próprio.

Assim, é insuscetível de elidir a atuação fiscal a alegação consistente na afirmação de que a pessoa jurídica é distinta da pessoa dos titulares, sócios, diretores, ou parentes e afins de quaisquer deles, para julgar-se a empresa desobrigada de provar o ato do qual originaram as importâncias creditadas a cada uma dessas pessoas físicas.

E essa alegação é oponível o vínculo comum, existente entre a firma ou sociedade e os próprios titulares, sócios ou diretores, o qual, podendo entrelaçar as transações mercantis da pessoa jurídica com determinadas operações realizadas em nome particular de cada uma daquelas pessoas físicas, dá ensejo a que se desviem lucros ou rendimentos tributáveis, por falta de contabilização de receita correspondente.

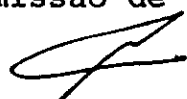
Não há, pois, como observar o nexo de casualidade que, vinculando as pessoas físicas de cada uma das respectivas titulares, sócios ou diretores, às respectivas empresas ou pessoas jurídicas, não deixa a contribuinte furtar-se da apresentação de documento hábil que comprove, plenamente, a fonte de onde provieram as verbas creditadas.

As citadas pessoas físicas, em princípio, tanto faz que os resultados das operações mercantis da empresa, de que participam, lhes sejam adjudicados sob a forma de lucros ou créditos, suprimentos, aumento de capital e semelhantes. Medidas, porém, as vantagens do recebimento sob a forma de crédito, em detrimento da de lucros, não vacilam em optar pela de crédito (suprimento, aumento de capital ou análogos), com reais proveitos, em razão de afastar a incidência do tributo sobre efetivos lucros da pessoa jurídica."

Rejeitadas as preliminares levantadas, no mérito creio que também não assiste razão ao recorrente.

- Quanto aos suprimentos de caixa

Tanto na fase impugnatória, quanto nesta, o recorrente não comprova a origem dos recursos que proporcionaram os suprimentos de caixa, em alguns itens comprova a efetiva entrega. Mas, de qualquer forma, deveria comprovar não só a origem, quanto a efetiva entrega dos numerários, pois caso comprove apenas, ou a origem, ou a efetiva entrega, prevalece a presunção de omissão de



Acórdão nº 103-11.021

receita.

Assim, na forma do disposto no artigo 181 do RIR/80 (Decreto-Lei nº 1598, art. 12, § 3º), não comprovando o contribuinte a preexistência, na entrega dos recursos supridos, de uma operação ou negócio jurídico de onde o creditado conseguiu os valores entregues, através de documentos idôneos coincidentes em datas e valores, deve ser mantida a tributação deste item.

- quanto aos cheques a cobrar

A fiscalização verificou, no Balanço de abertura de 1/1/86, contabilizado na conta Cheques a cobrar a importância de Cr\$ 1.220.000.000. A recorrente foi intimada (fls. 63) a comprovar as operações que deram causa ao surgimento deste registro contábil e a comprovar o depósito do valor correspondente.

Em resposta (fls. 69) o contribuinte anexa documentos de depósitos em valores um pouco superiores à quantia escriturada, nada informando quanto à sua origem.

Verificou a fiscalização que tais valores foram transferidos para esta conta, da conta "Caixa", constatando também que a empresa não possui faturamento contabilizado nos meses de outubro a dezembro de 1985, como também não tinha valores a receber e as duplicatas recebidas no período foram de valor ínfimo.

Tanto na impugnação quanto no recurso, o contribuinte apenas alega a transferência destes valores da conta "caixa", não comprova qualquer operação que possibilitasse o surgimento dos cheques na movimentação da empresa.

Em vista disso e, como argumentado, na apreciação da preliminar, os sócios comandam a vida da empresa, podendo entrelaçar as transações mercantis da pessoa jurídica, ou outras transações atinentes a seu negócio, com operações realizadas em nome particular da pessoa física, contabilizando ou não tais operações, o que enseja o desvio de lucros e numerários da empresa.



Acórdão nº 103-11.021

A transferência de saldo de caixa, do Balanço de... 31.12.85 ou o de abertura do início do período seguinte, para a conta "cheques a cobrar", quando a empresa possuía valores ínfimos a receber no último trimestre de 1985, não realizando faturamento no mesmo período, e quando estes cheques só foram recebidos, em valor não coincidente com a importância contabilizada, a partir de março de 1986, permite concluir que os mesmos foram irregularmente inseridos no movimento da empresa, seja através da retirada dos valores em moeda corrente da conta caixa e a inclusão de cheques de origem não comprovada, seja simplesmente pela inclusão destes valores, quando o caixa era fictício.

A fiscalização partiu de um indício de omissão de receita ao constatar a existência de cheques a cobrar na movimentação da empresa e, estes indícios, pela falta de comprovação da origem dos mesmos, ou seja das operações que lhes deram causa, alicerçou sua convicção para chegar à presunção de omissão de receita, visto que, não havendo geração espontânea de capital, firmasse a convicção de estar-se diante de rendimentos obtidos na própria fonte interna da empresa, por ser certo que os cheques surgidos da conta "caixa", tiveram uma origem que a pessoa jurídica preserva em não explicar convenientemente.

Assim, não comprovando o litigante a forma que os cheques ingressaram no patrimônio da pessoa jurídica, presume-se que são provenientes de receitas não contabilizadas "introduzidas no fluxo financeiro da pessoa jurídica através de simulação de lançamento contábil, sem o respaldo de documentação comprobatória."

A vista do exposto e do mais que dos autos consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Brasília.DF., em 18 de fevereiro de 1991

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

RELATOR