



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
RECURSO Nº : 113.735
MATÉRIA : IRPJ - Ex. 1986
RECORRENTE : RESIBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
RECORRIDA : DRJ em CAMPINAS - SP
SESSÃO DE : 11 de junho de 1997
ACÓRDÃO Nº : 107-04.231

PASSIVO FICTÍCIO - A permanência no passivo do balanço da empresa de obrigações já pagas caracteriza omissão no registro de receita.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE REGISTRO DE COMPRAS. Acrescenta-se ao lucro real, para efeito de tributação do imposto de renda pessoa jurídica, o valor das compras omitidas dos registros contábeis.

SUPRIMENTOS DE CAIXA - Os suprimentos de caixa realizados por parte dos sócios da pessoa jurídica, sem prova da boa origem e efetiva entrega dos mesmos, autoriza a presunção legal de omissão de receitas nos termos do disposto no artigo 181 do RIR/80.

IRPJ - COMISSÕES SOBRE VENDAS - A dedutibilidade desses custos requer, além da comprovação da realização da despesa, a prova do vínculo entre a comissão paga e a venda correspondente.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. Cabível a glosa da correção monetária do patrimônio líquido sobre as parcelas do lucro consideradas disfarçadamente distribuídas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RESIBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

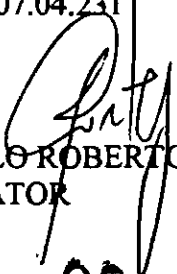
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02

ACÓRDÃO Nº : 107.04.231


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 JUL 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02

ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

RECURSO Nº : 113.735

RECORRENTE : RESIBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS
LTDA.

RELATÓRIO

RESIBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA. , já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 1.155/1.162, da decisão prolatada às fls. 1.132/1.151, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal em Campinas - SP, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 996, referente ao IRPJ.

Da descrição dos fatos consta que a parcela remanescente do lançamento é decorrente das seguintes irregularidades:

- 1) falta de comprovação do saldo, em 31/12/85, da conta "Financiamentos de curto prazo", do passivo circulante;
- 2) movimentação de recursos à margem da escrituração contábil regular, caracterizada pelo pagamento de despesas não contabilizadas;
- 3) suprimentos de caixa sem a devida comprovação;
- 4) superavaliação do custo dos produtos vendidos, caracterizada pela falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços ou até mesmo do pagamento;
- 5) apropriação indevida de correção monetária sobre a conta de lucros acumulados.

Impugnação às fls. 1.005/1009, na qual a autuada fundamenta sua defesa sob os seguintes argumentos:

- a) que a autuação baseou-se principalmente na falta de documentos para comprovar os lançamentos efetuados na escrita contábil, que na época era efetuada de modo empírico, ou seja, toda movimentação era levada a débito e a crédito da conta caixa, além da dificuldade de obtenção dos documentos devido à falta de ordem nos arquivos;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

b) que a distribuição disfarçada de lucros, bem como a omissão de receitas, não se caracterizaram, pois houve o retorno daqueles valores ao caixa, pois ao registrá-los a débito de uma conta de natureza devedora, automaticamente, os números da receita no balanço apresentam-se com um saldo positivo;

c) que a superavaliação do custo dos produtos vendidos não existiu, pois no que se refere a comissões de vendas, embora os valores aparentem ser elevados, carece dizer que nesse ano a empresa enfrentava sérias dificuldades e as comissões foram acumuladas e pagas no final do exercício;

d) que, inexistindo a distribuição disfarçada de lucros, a glosa da correção monetária dos lucros acumulados não deve ser mantida.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente a exigência fiscal (fls. 1.132/1.151), tendo assim ementado a sua decisão relativamente as parcelas remanescentes:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
Período-base: 1985

PASSIVO FICTÍCIO - FINANCIAMENTOS A CURTO PRAZO

Válida é a intimação para que o sujeito passivo prove a veracidade do exigível constante de sua escrita em determinada data. Se não quiser ou lograr fazê-lo, salvo prova em contrário, a diferença entre o valor constante de seu passivo circulante e o valor que efetivamente provar ser a sua dívida, na referida data, traduz o montante da receita (lucros) ilegalmente subtraída da incidência tributária.

PASSIVO EXIGÍVEL - OMISSÃO DE REGISTRO DE OBRIGAÇÕES

Confirmadas as obrigações na data de levantamento do balanço patrimonial sem o registro correspondente, presume-se que os referidos títulos também foram liquidados com recursos não submetidos à regular contabilização.

SUPRIMENTO DE CAIXA

O simples lançamento contábil, a débito de caixa e a crédito de conta do sócio ou dirigente, não elide a presunção de omissão de receitas que tal operação traduz, a não ser que se prove a origem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

do numerário e sua efetiva entrega.

***SUPERAVALIAÇÃO DE CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS -
PROVA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS***

São operacionais as despesas de prestação de serviços, se indicada a causa que lhes deu origem e, principalmente, demonstrada a sua efetiva prestação. Não acolhidas despesas de comissões, sem indicação das operações ou causas que as originaram, e de auditorias fiscal e contábil, sem prova de sua realização.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE LUCROS ACUMULADOS - DDL

A ocorrência de distribuição disfarçada de lucros, caracterizada pelo empréstimo aos sócios ante a existência de lucros acumulados, tem como decorrência lógica e direta a glosa de correção monetária dos lucros acumulados, no exato valor debitado ao resultado do exercício."

Ciente da decisão de primeira instância em 27/08/96 (AR fls.1.153), a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 1.155/1.162, protocolo de 25/09/96, onde desenvolve a mesma argumentação da fase impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ, RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O voto adota a mesma ordem de matérias constantes do relatório.

- falta de comprovação do passivo circulante

Em atendimento ao item nº 8 do termo de início de fiscalização, a contribuinte não logrou comprovar o saldo da conta "Financiamentos de curto prazo", tendo sido autuada no valor de Cr\$ 375.773.930,00.

Por ocasião da impugnação, conseguiu comprovar tão somente um empréstimo pendente em 31/12/85, no valor de Cr\$ 45.000.000,00 (doc. fls. 1.025), cujo pagamento foi efetivamente realizado em 03/01/86.

Quanto aos demais documentos apresentados, demonstram apenas a liberação dos recursos para a empresa, mas não informam a data do pagamento ou do vencimento. Tampouco servem para comprovar o saldo devedor em 31/12/85.

O artigo 180 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, estabelece que:

"Art. 180 - o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

Verifica-se, portanto, que o legislador tributário estabeleceu que a falta da comprovação das obrigações registradas no passivo justifica a presunção de omissão de receita. Por isso, trata-se de uma presunção legal, ao contrário do que entende ser, sobre tratar-se de presunção comum. E assim sendo, pesa sobre seus ombros, como acusada, a prova de sua improcedência.

No caso dos autos é fato conhecido e certo a existência das obrigações mantidas no balanço, conforme demonstrado no termo de verificação e constatação fiscal, cujo saldo não foi devidamente comprovado, seja durante os trabalhos de fiscalização, seja por ocasião do estabelecimento da lide, seja, finalmente, através das razões de apelo.

Com respeito ao fato de a autuada apresentar a prova da quitação de uma nota promissória, referida comprovação limita-se ao valor nela constante, o qual foi aceito pela autoridade singular, porém, o mesmo não se estende ao restante das obrigações objeto do lançamento.

Dessa forma, a falta de comprovação das obrigações materializou-se através do lançamento, ou seja, as obrigações não comprovadas foram satisfeitas com o produto de receitas mantidas fora do crivo da tributação.

O ônus da prova, portanto, cabe à recorrente, que neste caso deve ser hábil, idônea e produzida somente através de documento próprio e individual, capaz de fixar de forma definitiva. Porém, na sua ausência, simples alegações não são suficientes para infirmar o lançamento

- movimentação de recursos à margem da escrituração contábil regular

O presente item consta assim descrito no termo de verificação e de constatação fiscal (fls. 36):

"3. Em continuação ao ato fiscalizatório, constatei que o contribuinte não apresentou na composição do saldo da conta "Fornecedores", os documentos abaixo relacionados, caracterizando, assim, a movimentação de recursos à margem da escrituração contábil, presuntivo de omissão de receitas dos valores descritos: ..."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

A conta de fornecedores apresentava um saldo, em 31/12/85, no valor de Cr\$ 637.574.553, conforme declaração de rendimentos de fls. 1.127-v, cujo montante foi comprovado conforme verifica-se na decisão de primeira instância (fls.1.136).

Em atendimento ao termo de intimação para comprovar o saldo da conta de fornecedores, a contribuinte apresentou uma série de notas fiscais de compras (fls. 62/79) no valor total de Cr\$ 88.812.861,00, que não se encontravam contabilizadas, caracterizando, dessa forma, a movimentação de valores à margem da escrituração regular.

- suprimentos de caixa sem a devida comprovação

Durante a realização dos trabalhos de fiscalização, a autoridade fiscal intimou a contribuinte (fls. 18), a comprovar a origem e a efetiva entrega do numerário contabilizado a título de empréstimos dos sócios, no valor total de Cr\$ 215.152.163,00.

Face a não comprovação por parte da empresa, referidos suprimentos foram considerados como omissão de receita.

Para terem validade, os suprimentos efetuados por sócios ou pessoas ligadas, devem ser e espelhar legitimidade, regularidade e efetividade. Em outras palavras, o suprimento deve ser comprovado de forma hábil, segura e indubitosa, demonstrando a beneficiária que os recursos são provenientes de fontes externas e que os mesmos ingressaram efetivamente em seu caixa.

A esse respeito, a legislação abordou a questão com o intuito de tolher a prática dos suprimentos simulados, ilegítimos, como forma de omissão de receitas, ao dispor no regulamento do imposto de renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 que:

"Art. 181 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer 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."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

O suprimento de caixa registrado na contabilidade da empresa constitui pois, o indício a partir do qual restará ou não provada a omissão de receita. O ato de suprir o caixa constitui indício para justificar o procedimento fiscal, de modo que à pessoa jurídica favorecida impõe-se a demonstração da inoccorrência de eventual ilícito fiscal, e, para tanto, deve ela realizar a prova hábil e idônea, coincidente em datas e valores, de que os recursos são de origem externa às suas atividades e que efetivamente ingressaram no caixa. Deve-se atentar para o fato de que tais requisitos são cumulativos, ou seja, o atendimento de um não afasta a obrigatoriedade da justificativa do outro.

No caso dos autos, a recorrente deixou de comprovar a efetividade, tanto da origem, como do efetivo ingresso do numerário no caixa, não conseguindo, dessa forma, infirmar a exigência que lhe foi imposta.

- superavaliação de custos

Referida infração decorre da falta de atendimento ao termo de intimação (fls.18), item 02, onde o fiscal autuante solicita o seguinte:

"2. Comproventes dos pagamentos efetuados às pessoas físicas abaixo relacionadas, bem como a efetiva prestação dos serviços, lançados a débito da conta Custo dos Produtos Vendidos:

<i>Oswaldo C. Caires</i>	<i>Cr\$ 92.000.000,00</i>
<i>Elaine A. Ribeiro</i>	<i>Cr\$ 170.000.000,00</i>
<i>Gaetano Bonifácio</i>	<i>Cr\$ 210.436.000,00"</i>

A contribuinte omitiu-se em responder ou mesmo apresentar qualquer prova da efetiva prestação de serviços. Apenas por época da defesa inicial houve a manifestação, nos seguintes termos:

"Para demonstrar a veracidade dos lançamentos, juntamos documentação devidamente assinada (anexos 50 e 51) e que diz respeito a comissões de vendas, embora os valores aparentem ser altos, carece dizer que neste ano a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

empresa enfrentava sérias dificuldades e as comissões foram acumuladas e pagas no final do exercício."

As cópias dos recibos encontram-se às fls. 1.084/1.086.

A recorrente não traz para o processo qualquer comprovação material da efetividade da prestação dos serviços a que se referem os pagamento glosados. Esforça-se ela em demonstrar os aspectos formais que envolvem os pagamentos, tais como a existência de recibos, bem como, com o registro dos valores somente ao final do exercício.

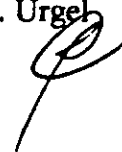
Só não comprova o fundamental, o indispensável, ou seja: a efetiva prestação dos serviços.

A autoridade singular muito bem abordou o fato ao citar que:

"... Repisando as afirmações acima, tem-se como efetivo todo ato integralmente cumprido, real, de modo a legitimar os efeitos que lhe são próprios. Por conseguinte, sem comprovação da efetividade de operações, não há como aceitar-se como dedutíveis despesas/custos, pois seria permitir-lhes gerar efeito (diminuição da base tributável) sem causa.

A questão da produção da prova, nesse caso, sem qualquer sombra de dúvida, é de exclusiva competência do contribuinte, uma vez que é ele quem está a alegar determinados fatos (existência de despesas/custos), com um fim definido (abatê-los na apuração da matéria a ser submetida à tributação). Em outras palavras, como está pretendendo utilizar-se de um direito que a lei lhe faculta, incumbe-lhe a produção da necessária prova, sem a qual não poderá exercê-lo."

Sobre o assunto, este Conselho tem se manifestado através de suas Câmaras, no sentido de que não basta uma despesa estar contratada e até o pagamento estar revestido de formalidades externas características para que seja ela considerada dedutível. É preciso estar comprovada a efetiva prestação dos serviços a que se referem os documentos formais. Nesse sentido é exemplo o Acórdão nº 103.05.385, que aprovou o voto do eminente relator Dr. Urgel Pereira Lopes, cuja ementa reza:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

"IRPJ - DESPESAS INCOMPROVADAS - Para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido."

A Egrégia Primeira Câmara também se pronunciou neste sentido através do Acórdão nº 101-73.310, em cuja ementa se lê:

"IRPJ - DISPÊNDIOS REGISTRADOS COMO CUSTOS OU DESPESAS - Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentalmente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita."

Do voto do ilustre relator Dr. Sylvio Rodrigues, que embase esse Acórdão, extraem-se estes ensinamentos:

"A legislação do imposto de renda sujeita o resultado do exercício à comprovação por meio de escrituração idônea e precisa, baseada em documentos que justifiquem a legitimidade dos registros contábeis. Comprovação que fique por fazer-se de maneira convincente e insofismável, dá direito ao fisco de proceder a lançamento sobre as importâncias não habilmente esclarecidas. Não basta, por exemplo, que a despesa esteja apenas contabilizada e que se diga tão-somente que ela é necessária à atividade explorada e à manutenção da fonte produtora. É necessário, antes e acima de tudo, que ela seja devidamente comprovada mediante documento adequado."

Dessa forma, o presente item deve ser mantido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02
ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

- apropriação indevida de correção monetária sobre a conta de lucros acumulados

O presente item da autuação trata do registro a maior da despesa correção monetária de balanço sobre o patrimônio líquido, pela falta da dedução da conta de lucros acumulados e/ou reserva de lucros, das importâncias relativas a pagamentos efetuados aos sócios Enrique Ruben Bonifácio e Paulo Roberto Bonifácio, bem como ao progenitor dos mesmos, conforme descrito no termo de verificação e de constatação fiscal (fls. 37), e no anexo 1 do referido termo (fls. 39/44).

Devidamente intimada a comprovar os pagamentos efetuados para as pessoas ligadas, a contribuinte não logrou fazê-lo, tendo sido considerado então, como distribuição disfarçada de lucros, o montante retirado pelos sócios, que correspondia na época a Cr\$ 255.441.183,00.

Dessa forma, a fiscalização houve por bem efetuar a glosa da correção monetária de balanço, pelo total apurado na conta de lucros acumulados.

No caso dos autos, os pagamentos efetuados às pessoas ligadas foram considerados como lucros disfarçadamente distribuídos, nos termos do inciso V, artigo 367 do RIR/80, o qual estabelece que:

"Art. 367 - Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 60):

*...
V - empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo possui lucros acumulados ou reservas de lucros;"*

Cabe reprisar o demonstrativo da distribuição de lucros elaborado pela decisão singular que reduziu o valor anteriormente lançado de ofício:

"...A questão que deve ser discutida é relativa ao valor dessa glosa de correção monetária, uma vez que o fiscal aponta Cr\$ 238.424.202,00 (fls. 38, item 9) e no quadro 05 da declaração de rendimentos (fls. 1.127 verso) encontramos como valor da correção monetária de lucros acumulados Cr\$ 36.785.802,00.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10875.001009/91-02

ACÓRDÃO Nº : 107.04.231

Na busca do real valor, a contribuinte foi intimada, em 08/04/96, a apresentar o Livro Razão Auxiliar em ORTN ao que respondeu ter sido extraviado.

Assim, só nos resta reconstituir esses cálculos.

A correção monetária a ser aplicada aos elementos do ativo permanente e do patrimônio líquido, em 31/12/85 é de 219,37%, resultante da divisão da ORTN de dezembro/85 (Cr\$ 70.623,67) pela de dezembro/84 (Cr\$ 22.110,46).

O saldo da conta Lucros Acumulados no início do ano de 1985 é de Cr\$ 144.768.839,00, que deduzido da parcela incorporada ao Capital Social Cr\$ 128.000.000,00, conforme instrumento de alteração do contrato social datado de 20/03/85 (fls. 06/07), faz remanescer um saldo de Cr\$ 16.768.839,00. Sobre esse saldo, fazendo incidir o percentual de correção monetária do período - 219,37%, chegamos ao valor debitado à conta Resultado da Correção Monetária, no montante de Cr\$ 36.785.802,00, exatamente o valor constante na declaração de rendimentos (fls. 1.127 verso).

Dessa forma, no que toca ao presente tópico, o valor de Cr\$ 201.638.400,00 deve ser excluído da tributação, remanescendo Cr\$ 36.785.802,00."

Pelo exposto, entendo como irretocável a decisão singular.

Por todos esses motivos, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 1997


PAULO ROBERTO CORTEZ