



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 04 de novembro de 1986

ACORDÃO Nº 105-2.028

Recurso n.º 90.797 - IRPJ - EXS. DE 1984 e 1985

Recorrente FRIGORÍFICO ROST LTDA.

Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM NOVO HAMBURGO (RS)

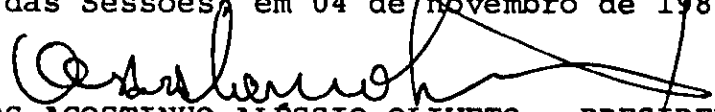
OMISSÃO DE RECEITA - Constituem receitas omitidas a saída de mercadoria não contabilizada e os suprimentos de caixa cuja origem e efetiva entrega à pessoa jurídica não ficam comprovadas.

NULIDADE - É nula a exigência fiscal que capitula irregularmente a infração cometida, impedindo ou dificultando a defesa pela autuada. A nulidade não prejudica que novo lançamento seja efetuado pelo fisco, com a capitulação correta da infração, observado o prazo de decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO ROST LTDA.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a parcela de Cr\$ 131.655.334 (padrão monetário da época), no exercício de 1985, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

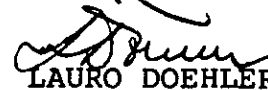
Sala das Sessões, em 04 de novembro de 1986


CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO - PRESIDENTE


JOSÉ ROCHA

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


LAURO DOEHLER

06 NOV 1986

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Digésio Gurgel Fernandes, Luiz Alberto Cava Maceira, Hugo Teixeira do Nascimento, Aquiles Rodrigues de Oliveira e Denisar Silva de Medeiros. Ausente o Conselheiro Marinho Mendes Domenici, justificadamente.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11065/002.533/85-51

RECURSO Nº: 90.797

ACÓRDÃO Nº: 105-2.028

RECORRENTE: FRIGORÍFICO ROST LTDA.

R E L A T Ó R I O

FRIGORÍFICO ROST LTDA., CGC 96.741.400/0001-27, com sede em São Leopoldo (RS), recorre a este Conselho da decisão do Delegado da Receita Federal em Novo Hamburgo o qual, apreciando a impugnação interposta contra o Auto de Infração de fls. 92/94, a indeferiu parcialmente, mantendo a exigência sobre os itens 04, 05 e 06 do referido Auto, assim descritos pela fiscalização:

"04. OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL

Caracterizada pela falta de emissão de notas fiscais de saídas de mercadorias, adquiridas e entradas em 31.12.84, conforme escritura do no livro de Registro de Compras nº 13, a fls. 22, relativo a NF 030 da Distribuidora de Carnes Quataense Ltda, no valor de Cr\$ 25.950.000, e não inventariadas no Estoque de mercadorias de 31.12.84, acarretando a oneração dos custos operacionais, com a consequente redução do lucro líquido do exercício, com infração aos artigos nºs 157, 163, 177, 179, 181 a 187, 387, II e 676, III do Decreto nº 85.450/80.

Ex. 1985, Omissão de receita -
tributável..... Cr\$ 25.950.000

05. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

A empresa procedeu à distribuição disfarçada de lucros, caracterizada e identificada pela existência de saldos devedores na conta-

Acórdão nº 105-2.028

-corrente do sócio majoritário Sr. Percy Rost, motivados por retiradas de numerários e debitadas em conta, considerando a existência de lucros acumulados na empresa, o que implica na tributação do valor correspondente à influência que esta distribuição de lucros teve na apuração da correção monetária do Patrimônio Líquido no ano base, tendo infringido os artigos nºs 155, 347, 348, 367 V, VI e 387 do Decreto nº 85.450/80.

Maior saldo devedor no período - em 26.12.83 = Cr\$ 61.158.236

Valor a tributar $\frac{\text{ORTN dez/84}}{\text{ORTN dez/83}} = \frac{22.110,46}{7.012,99} = 3.1527$

61.158 x 2.1527 = À tributar Ex: 1985..... Cr\$ 131.655.334

06. OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA POR SUPRIMENTO DE CAIXA

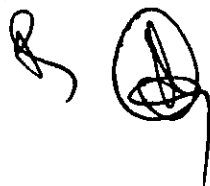
Com base nos lançamentos contábeis e dos esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, foi apurado omissões de receitas operacionais caracterizadas pela escrituração de suprimentos de caixa feitos pelo sócio Sr. Percy Rost à empresa, sem a comprovação através de documentos comprobatórios da efetiva entrada do dinheiro e sua origem, coincidentes em datas e valores, com infração aos artigos 157 e 181 do Decreto nº 85.450/80:

Suprimento Escriturado em	
07.12.83.....	Cr\$ 13.300.000
Suprimento Escriturado em	
31.12.83.....	Cr\$ 28.665.000
Soma tributável Ex.1984..	Cr\$ 41.965.000"

A autuada contestou a exigência às fls. 103/112, apresentando, em resumo, as seguintes razões de defesa:

Quanto à omissão de receita operacional

a) alega não ter compreendido bem "se a quantia de Cr\$ 25.950.000 foi tributada como omissão de receita ou como custo operacional onerado, por não ter sido inventariada no livro próprio";



Acórdão nº 105-2.028

b) informa que a mercadoria não foi inventariada, porque já não mais estava em estoque, e esclarece que a vendedora, Distribuidora de Carnes Quataense Ltda., em 22.12.84, emitiu a Nota Fiscal nº 20, correspondente a 13.491Kg de carne, por Cr\$ 30.996.450, endereçada à Transporte e Comércio de Carnes Barleon Ltda., em Porto Alegre, transportada por Tanaka Transportes Rodoviários Ltda., através do conhecimento nº 005259, de 22.12.84. Como a Barleon não concordou em adquirir a totalidade da remessa, a representante da Quataense repassou à recorrente, em 26.12.84, 8.650 Kg daquela carne por Cr\$ 25.950.000, emitindo, posteriormente, a Nota Fiscal nº 030, com data de 30.12.84, para regularizar a operação;

c) não tendo conseguido apresentar tempestivamente a documentação comprobatória dessas alegações, a recorrente o fez em 06.01.86, através da petição de fls. 142/144, juntando os documentos de fls. 145/149.

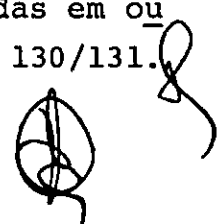
Quanto à Distribuição Disfarçada de Lucros

a) os saldos devedores na conta corrente do sócio Percy Rost, ocorridos entre julho e dezembro/83, seriam decorrentes de um contrato em que o sócio se comprometia a fornecer à empresa toda a sua produção de gado, e em troca a autuada forneceria ao sócio os recursos necessários para o desenvolvimento de suas atividades na pecuária;

b) a pessoa que atendeu a fiscalização é procurador da empresa a partir de 15.08.83, e por isso não sabia da existência do referido contrato, que tinha sido feito em julho/83;

c) como também não localizou tempestivamente o contrato para apresentá-lo junto à impugnação, a empresa o encaminhou com a petição de 06.01.86, às fls. 150/152;

d) as entregas de gado eram contabilizadas em outra conta, do grupo credores, juntada por cópia às fls. 130/131.



Acórdão nº 105-2.028

Pelo confronto entre os saldos devedores e credores das duas contas, multiplicados, esses saldos, pelos dias em que permaneceram até movimentação seguinte, já em dezembro de 1984 acusava um saldo favorável ao Sr. Percy Rost, conforme fls. 132 e 133.

A partir de janeiro de 1985, o Sr. Percy manteve sempre saldo credor em sua conta corrente.

e) Nessas condições,

"... 'o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros', o que exclui a presunção de lucros distribuídos disfarçadamente, como informa o § 2º, do art. 367, do RIR/80."

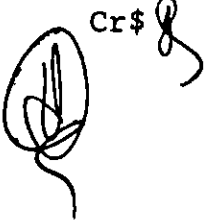
Quanto aos suprimentos de caixa

a) o Auto refere-se aos suprimentos de Cr\$ 13.300.000 e Cr\$ 28.665.000, efetuados em 07 e 31.12.83, respectivamente, pelo sócio Sr. Percy Rost;

b) o Sr. Percy vendia gado à empresa, recebendo o valor dessa venda às vezes à vista, em outras com créditos em sua conta junto à empresa;

c) o suprimento de Cr\$ 13.300.000, efetuado em 07.12.83, teve origem nas retiradas em 30.11.83 (Cr\$ 12.000.000), na retirada de Cr\$ 590.473 em 07.12.83, nos aluguéis recebidos em novembro/83 (Cr\$ 501.146) e em outras disponibilidades, no montante de Cr\$ 208.381;

d) o suprimento de Cr\$ 28.665.000, efetuado em 31.12.85, tem sua origem no pagamento de Cr\$ 23.986.072 feito pela empresa ao sócio, em 21.12.83; no pagamento de Cr\$ 12.921.675, também feito pela empresa, em 28.12.82; no pagamento de Cr\$ 131.764 e Cr\$ 652.044, conforme Doc. 15 verso (fls. 128/129); e Cr\$



Acórdão nº 105-2.028

7.500.000 cf. Doc. 16 verso (fls. 130).

e) esclareceu mais a recorrente:

"O que de fato ocorria era o interesse do sócio-supridor ter disponibilidades imediatas para a realização de compras de bovinos, a fim de povoar seus campos e, com isso, poder cumprir o contrato de fornecimento de gado firmado com a subscrevente.

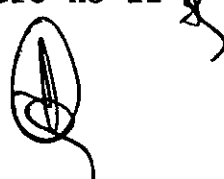
Quando, entretanto, não surgiam negócios convenientes aos seus interesses, e para que seu saldo devedor não se avolumasse ou para que seu saldo credor não se reduzisse perante a empresa, devolvia o dinheiro recebido, o qual, muitas vezes, embora sacado de estabelecimento bancário, permanecia depositado no Caixa da própria impugnante, aguardando o surgimento de um bom negócio.

Assim, nada há de estranho de que um valor retirado em 30.11.83 tenha sido devolvido em 07.12.83, ainda mais considerando que entre as referidas datas havia um sábado e um domingo (3 e 4.12.83).

Nem tampouco poderá permanecer sombra de dúvida quanto à retirada de 21.12.83 e retorno, em 31.12.83, período em que também ocorreram sábado e domingo, de parcela menor, o quanto bastou para eliminar o saldo devedor na respectiva conta gráfica."

Manifestando-se sobre a impugnação o autor do feito apresenta as seguintes considerações, às fls. 157 a 159:

"4.4 - Omissão de Receita Operacional, do valor de Cr\$ 25.950.000, apurado pela inexistência de emissão de notas fiscais de saídas de mercadorias (venda), referente a compra de mercadorias efetuadas através da nota fiscal 030, emitida em 30.12.84 (fl. 72), lançada no livro Registro de Entradas de Mercadorias em 31.12.84, a fl. 22, e no livro Diário na conta Compras a Prazo em 31.12.84 (fl. 71), considerando ainda que verifica-se pela cópia xerográfica da NF 030, anexada a fls. 72, a seguinte anotação "OBS: mercadoria recebida em 02.01.85", tudo ratificado pela falta de registro no li-



Acórdão nº 105-2.028

vro Registro de Inventário (fls. 76/77), e face a empresa encerrar balanço em 31.12.84.

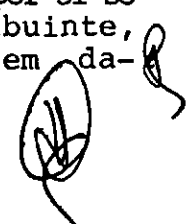
Pelos elementos acima alinhados verifica-se claramente a procedência da tributação do valor de Cr\$ 25.950.000, de conformidade com o enquadramento legal registrado no Auto de Infração, item 04 (fl. 93);

4.5 - Distribuição disfarçada de lucros, no valor de 61.158.236, caracterizado pelo saldo devedor existente em 26.12.83, (fls. 82v), na conta Percy Rost - 4.0.8.1, considerando a existência de lucros acumulados na empresa, e pela falta de lançamentos contábeis relativos a juros e correção monetária de conformidade com as condições usuais no mercado financeiro, a débito das contas-corrente do sócio quotista Sr. Percy Rost, tudo conforme preceitua os artigos 367, V, § 1º, "b" e 370 RIR/80. O fato implica na tributação do valor correspondente face a influência que esta distribuição de lucros teve na apuração da correção monetária do patrimônio líquido no ano base (arts 347, 348, 367 V, VI, e 387 do Dec nº 85.450/80);

Verifica-se ainda, que nos esclarecimentos (fl. 22) apresentados em atendimento ao Termo de Esclarecimentos (fl. 20), o contribuinte informa da inexistência de contrato mútuo entre as partes, enquanto que no item 8.3.5 e 6 (fls. 106/7), alega existir o dito contrato, posteriormente, através do expediente juntado a fls. 142, apresenta o mesmo (fl. 150/52), o que causa espécie.

4.6 - Suprimentos de caixa, nos valores de Cr\$ 13.300.000 e Cr\$ 28.665.000, tributados face a não exibição de documentação comprobatória da efetiva entrega do numerário correspondente, e da sua origem, na forma dos artigos 157 e 181 do Decreto 85.450/80.

Nos esclarecimentos apresentados (fl. 22) item 02, foi declarado como procedência do dinheiro suprido as notas fiscais de entrada-G. Prod. nºs 12085 - 116407 - 12041 - 116399, 12060 - 116401, 12163 - 116410, enquanto que, na petição impugnatória (fls. 109/110), foram indicados outros elementos completamente diferente dos primeiros, ou seja, foi indicado como origem, retiradas, aluguéis, e cheques emitidos, o que por si só já é mais uma contradição do contribuinte, da mesma forma não houve coidência em da-



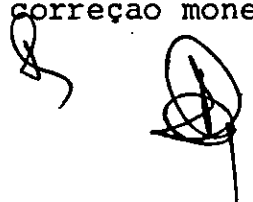
Acórdão nº 105-2.028

tas e valores, da procedência indicada com as quantias supridas, sendo motivo para ser mantido o lançamento do crédito tributário."

Apreciando o processo, a Autoridade de 1ª Instância manteve a tributação sobre as parcelas constantes dos itens 04, 05 e 06 do Auto, com as seguintes justificativas:

"A alegação do contribuinte, de haver adquirido 8.650 quilos de carne da Distribuidora de Carnes Quataense Ltda, que fora recusada por outro comprador, tendo, por isso, recebido a mercadoria em 26.12.84 e a nota fiscal só em 31.12.84, não é consistente. A nota fiscal de nº 020 (fl. 146) de 22.12.84, emitida por Distribuidora de Carnes Quataense Ltda tem como preço unitário Cr\$ 2.150 e Cr\$ 2.350. Estes eram os preços de venda ao destinatário original. Não é de se admitir, quatro dias depois, isto é, em 26.12.84 esta mesma mercadoria tendo sido aceita pelo reclamante pelo preço unitário de Cr\$ 3.000 (fl. 170) como consta da nota fiscal 030 emitida em nome do reclamante. Nesta nota fiscal também não há qualquer anotação de que estaria sendo emitida em substituição a outra, sendo dado como data de saída das mercadorias o dia 30.12.84. Além disso, o reclamante ao receber qualquer mercadoria desacompanhada de nota fiscal, estaria obrigado a emitir nota fiscal de entrada, o que não foi feito. É de se rejeitar, igualmente, as declarações anexadas a fls. 148/149 apresentada por Tanaka Transportes Rodoviários Ltda e Ivanir de Luca Rocha por serem contrariadas pela documentação fiscal do reclamante. É de se manter, por isso, o lançamento contido neste item."

Com relação à distribuição disfarçada de lucros, diz a decisão:

- a - "Neste item foi tributada a repercussão que o valor dos saldos devedores na conta corrente do sócio, considerado como lucro distribuído, teve na correção monetária do Patrimônio Líquido";
- 

Acórdão nº 105-2.028

b - a alegação de que a autuada emprestou dinheiro ao sócio, mediante o contrato juntado por cópia às fls. 150/151, não pode ser aceita, por não ter ficado provado que esse contrato foi feito nas mesmas condições em que seria feito com terceiros, contando juro e correção monetária

"apenas sobre o saldo devedor existente na data do vencimento, uma vez facultado ao devedor efetuar o pagamento do débito antes do vencimento. É de se rejeitar, igualmente, a alegada compensação de saldos entre as contas, por não se vislumbrar pelo exame das mesmas, qualquer intenção de compensação. Além do que, se verifica que em dezembro de 1983 a outra conta também possuía saldo devedor (fls. 130, v)";

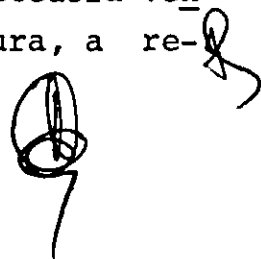
Quanto à omissão de receita caracterizada por suprimento de caixa, reportando-se ao artigo 181 do RIR/80 e à jurisprudência deste Primeiro Conselho, diz a decisão (fls. 169/170):

"O contribuinte relaciona como origem dos recursos supridos, valores recebidos do próprio reclamante e aluguéis. No entanto, não foi anexado ao processo qualquer documento que comprove ter sido efetivamente entregue ao caixa os recursos supridos. Esta prova, que deve ser efetuada com documentação externa à empresa, não foi produzida. Por este motivo mantém-se o lançamento nesta parte."

Notificada dessa Decisão em 20.08.86, conforme fls. 171, em 17.09.86 interpôs contra ela o recurso de fls. 172/194, reiterando as razões já apresentadas na fase impugnatória, e aduzindo mais as seguintes:

Quanto à omissão de receita operacional

a) o preço de Cr\$ 3.000 por quilo de carne, pago pela recorrente, era o preço de mercado, e se a fornecedora vende a outros clientes por preço menor, ou se o subfatura, a re-



Acórdão nº 105-2.028

corrente nada pode opor;

b) não pode, também, ser responsabilizada pela falta de anotação de que uma nota fiscal teria sido emitida em substituição a outra;

c) quanto ao fato de, em 26.12.84, não ter emitido a nota de entrada de mercadoria desacompanhada de nota fiscal, o não cumprimento de uma obrigação acessória, exigida por legislação estadual, não permite ao fisco federal presumir omissão de receita ou custo onerado;

d) não pode, o fisco, manter a exigência fiscal fundada em presunção de omissão de receita, rejeitando

"os esclarecimentos prestados, com apoio em documentação fornecida por terceiros, estranhos à apelante, só poderiam ser rejeitados pela autoridade recorrida com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão, como preceitua o § 2º, do art. 678, do RIR/80.

Se realizada a diligência solicitada, tem certeza a signatária de que estaria resolvido o impasse, eis que a mercadoria foi recebida, aos 26.12.84, sendo vendida com notas fiscais, antes mesmo de 31.12.84, data considerada pelo Auditor Fiscal autuante, quando S.Sa. procurou, no rol de mercadorias estocadas, seu registro, o que, como é óbvio, não poderia ter constado por já ter sido vendida, através de notas fiscais emitidas entre as duas datas."

Quanto à distribuição disfarçada de lucros,

A recorrente reitera as razões de defesa apresentadas na impugnação, transcrevendo trechos do PN-CST nº 21/82 e de Bulhões Pedreira, este relativo a "Presunção Relativa", citando também J. A. VIDAL GISCHKOW, in "MATEMÁTICA COMERCIAL APLICADA", para explicar em que consiste o método hamburguês mencionado no contrato de fls. 150/152. Enfatiza que os empréstimos foram efetuados no interesse da empresa.



Acórdão nº 105-2.028

Com relação à omissão de receita, entende que cabe ao fisco fazer a prova da omissão, para pretender tributar os valores supridos, o que não foi efetivado. Admitindo, entretanto, apenas para argumentar, que à empresa cabia comprovar a origem dos recursos, assim se manifesta a recorrente:

"Apenas cabe aditar que preexistiu, "na entrega do numerário creditado, a realização de uma operação ou negócio jurídico de onde o beneficiado conseguiu o valor que lhe foi creditado, uma vez que não há geração espontânea de capital" como entendeu o Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, no Acórdão nº 101.73.902, de 15.12.82 ("Resenha Tributária", Seção 1.2, Edição nº 31/83, pág. 877 e segs.).

Assim, conforme demonstrativos constantes dos subitens 9.6 e 9.7, da impugnação, as origens estão devidamente comprovadas, ora com valores retirados da própria recorrente, ora com aluguéis percebidos pelo sócio, ora com negócios realizados com a pessoa jurídica, através de cheques nominativos, restando apenas Cz\$ 208.381 sem comprovação apoiada em documentação hábil.

E os documentos comprobatórios estão juntados aos autos, ou pelo próprio Auditor Fiscal e/ou pela apelante."

Com essas razões, pede o cancelamento da exigência.

É o relatório.



Acórdão nº 105-2.028

V O T O

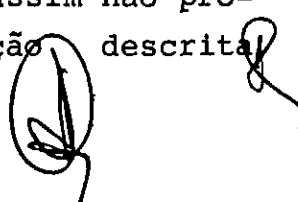
Conselheiro JOSÉ ROCHA, relator

O recurso é tempestivo, interposto que foi com guarda do prazo fixado no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto à distribuição disfarçada de lucros, várias dúvidas podem ser levantadas, com relação ao contrato de fls. 150/152, as quais precisariam ser esclarecidas, inclusive com diligências junto ao Cartório que o autenticou, antes mesmo de apreciação quanto ao seu conteúdo, validade e eficácia para elidir a exigência fiscal. Entretanto, entendo que essa análise no momento é desnecessária, pois embora a fiscalização situe a infração no campo da distribuição disfarçada de lucros, indicando como infringidos os artigos 367, incisos V e VI, do RIR, além de citar também os artigos 155, 347, 348 e 367 do referido Regulamento, o valor tributado, na realidade é a correção monetária do Patrimônio líquido, apropriada a maior no exercício de 1985, ano-base de 1984, em decorrência da distribuição disfarçada de lucros ocorrida no ano-base de 1983. Essa infração está capitulada no artigo 370, inciso IV, do RIR/80, com a alteração introduzida pelo artigo 20, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.065, de 26.10.83.

A capitulação incorreta da infração vicia, a meu ver de forma insanável, o lançamento. A indicação dos dispositivos relativos à correção monetária (artigos 347 e 348 do RIR/80), ou dos dispositivos que fixam o conceito de lucro líquido (art. 155) e seus adicionais (art. 387), para efeitos de cálculo do imposto devido, não saneiam aquele vício.

A distribuição disfarçada de lucros ocorreu no ano-base de 1983. O lançamento decorrente dessa distribuição disfarçada deveria ter sido feito no exercício de 1984, ano-base de 1983, com fundamento no artigo 367, inciso V, combinado com os artigos 155 e 387 do RIR/80, e se o fisco assim não procedeu errou mais uma vez. Mas com relação à infração descrita



Acórdão nº 105-2.028

no item 05 do Auto, às fls. 93, está ela capitulada no referido artigo 370, inciso IV, do RIR/80, com a alteração introduzida pelo artigo 20, inciso VII, do Decreto lei nº 2.065, de 26.10.83, não citados no Auto. Embora o contrato de fls. 150/152 não apresente razões de convicção para descaracterizar a infração, no meu entender ela não pode prosperar, à vista da capitulação irregular.

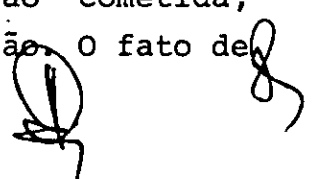
Se houve incorreção no Auto, houve também deficiência na defesa, que não abordou o erro na capitulação da infração em nenhum momento do processo.

Entretanto, sendo o tributo uma obrigação decorrente da lei, e a ela vinculada, não pode este Conselho deixar de examinar a legitimidade e a legalidade da exigência fiscal, e se ela preenche os requisitos formais regulamentares para produzir eficazmente seus efeitos. Havendo erro na capitulação da infração, ferido está o artigo 142 do Código Tributário Nacional, gerando a impossibilidade de uma correta impugnação, e portanto a nulidade do lançamento, nos termos do art. 59, inciso II, "in fine", do Decreto nº 70.235/72.

Com relação a esse item do Auto, sou pela declaração de sua nulidade, sem prejuízo a que o fisco, como é de seu dever, efetue novo e correto lançamento para tributar a distribuição disfarçada do lucro, no exercício de 1984, e seus efeitos na correção monetária do patrimônio líquido, naquele exercício e nos exercícios subsequentes.

Quanto às omissões de receita caracterizadas pela falta de emissão de notas fiscais referentes a mercadorias vendidas e não contabilizadas, e pelos suprimentos de caixa cuja origem e efetiva entrega, pelo sócio, à empresa, não foram comprovadas, é de ser mantida a exigência fiscal.

Cumpre desde já afastar a insinuação da recorrente de que não ficou clara a descrição da infração cometida, com relação à saída de mercadoria sem contabilização. O fato de



Acórdão nº 105-2.028

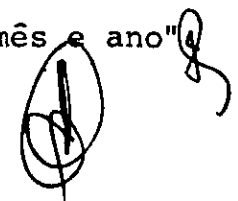
o Auto afirmar que a entrada da mercadoria no Livro de Registro de Compras onerou os custos operacionais. não afeta o entendimento de que a não existência dessa mercadoria, em 31.12.84, no inventário da empresa, comprova sua saída do estabelecimento sem a emissão da nota fiscal, caracterizando omissão de receita.

Essa afirmação do Auto não permite a pretendida dúvida da recorrente. Quem diz que a mercadoria entrou na empresa é a própria autuada, através de seus registros contábeis, tendo a fundamentar esses registros a documentação fiscal hábil representada pela Nota Fiscal juntada por cópia às fls. 72. E quem diz que ela, em 31.12.84, não mais existia na empresa, são os mesmos registros contábeis, através do Livro de Inventário. E essa entrada e saída estão confirmadas pela recorrente, em sua impugnação, às fls. 105, itens 7.5.3 e 7.5.4.

Quanto ao pedido de diligência contido no item 7.5.5 da impugnação, reiterado no item 3.4 do aditivo datado de 06.01.86, e no item 4.4 do recurso, às fls. 105, 143 e 176, respectivamente, é de ser indeferido.

Primeiramente, à vista das próprias contradições entre as afirmações contidas na impugnação e a tentativa de corrigi-las no aditivo citado, o que comprova, de forma irretorquível, que elas não estão embasadas em comprovações contábeis hábeis. Se assim fosse, não existiriam os enganos da recorrente. Além disso, dispõe o artigo 165 do RIR/80 que a pessoa jurídica deve conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. Os registros contábeis não prevalecem por si, mas sim pela documentação hábil e idônea em que se assentam (Acórdão 105-0734, desta 5ª Câmara). Deve a escrituração ser completa, com individualização e clareza,

"por ordem cronológica de dia, mês e ano"



Acórdão nº 105-2.028

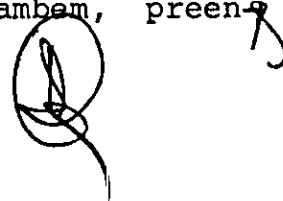
como dispõe o artigo 167 do RIR/80. Pretende a recorrente provar que a Nota Fiscal nº 30, juntada às fls. 72, tenha sido emitida para dar cobertura à entrega da carne a que se refere a Nota Fiscal nº 20, juntada às fls. 146, quando naquele documento não consta essa observação. Ninguém pode aceitar como consistente a afirmação de que a empresa recebeu um produto faturado ao preço de Cr\$ 2.150 por quilo em 22.12.84, e aceitou pagar por esse produto Cr\$ 3.000 por quilo, ou seja 40% a mais, uma semana após.

Com relação às justificativas que a recorrente apresenta como prova da origem e efetiva entrega dos recursos supridos ao Caixa, também são elas inconsistentes. Não se pode firmar convicção em defesa que se limita a relacionar recursos auferidos em períodos que antecederam aos suprimentos, e pretende de que esses recursos, pagos em sua quase totalidade pela empresa ao sócio majoritário supridor, tivessem permanecido no Caixa da recorrente, à espera de um bom negócio para o sócio, e que quando esse negócio não aparecia, o dinheiro era devolvido à empresa. (fls. 111).

Também com relação ao documento juntado às fls. 150/152, não tem consistência a afirmativa de que esse contrato foi firmado em julho/83 para solucionar impasse entre os sócios da empresa, à vista das múltiplas atividades de seu sócio (fls. 106). Não há impasse em sociedade onde o sócio majoritário detém 82% do capital, sua esposa detém mais 9% e outro sócio, também parente (irmão?, filho?, tio? pai?) detém os restantes 9% das quotas (fls. 03).

Sobre o valor das provas representadas por declarações particulares, já se pronunciou este Conselho, em memorável voto do Ilustre Conselheiro Doutor PEDRO MARTINS FERNANDES, no Acórdão nº-CSR/01-0.352, de 01 de julho de 1983, de onde se extraem os seguintes ensinamentos:

"Mas, além da condição de legalidade ou de legitimidade, ou seja, de estar prevista em lei, a prova deve, também, preen-



Acórdão nº 105-2.028

cher o requisito de autenticidade, para que possa ser admitida no processo administrativo tributário.

O Código de Processo Civil trata da matéria em seus artigos 369 e 371, a seguir transcritos:

"Art. 369. Reputa-se autêntico o documento, quando o tabelião reconhecer a firma do signatário, declarando que foi aposta em sua presença.

.....,

Art. 371. Reputa-se autor do documento particular:

- I - aquele que o fez e o assinou;
- II - aquele, por conta de quem foi feito, estando assinado;
- III - Aquele que, mandando compô-lo, não o firmou, porque, conforme a experiência comum, não se costuma assinar, como livros comerciais e assentos domésticos."

Consoante o primeiro dispositivo retro, o documento reputa-se autêntico se a firma do signatário foi reconhecida pelo tabelião, sob a declaração deste de que foi aposta em sua presença. Fora dessa hipótese, isto é, nos casos de reconhecimento de firma por semelhança, ou por falta dessa formalidade, o documento não tem a presunção de sua autenticidade, que deverá ser devidamente comprovado no processo administrativo tributário.

O segundo dispositivo supra contém regras aplicáveis para estabelecer a origem e identificar o respectivo autor, nos casos de documentos assinados e não assinados, aplicáveis na solução das dúvidas que surgirem sobre a matéria:

O terceiro requisito que deve ser observado pela prova é o de contemporaneidade com o fato a que se refere, matéria regulada no artigo 370 do Código de Processo Civil que reza o seguinte:

"Art. 370. A data do documento parti



Acórdão nº 105-2.028

cular, quando a seu respeito surgir dúvida ou impugnação entre os litigantes, provar-se-á por todos os meios de direito. Mas em relação a terceiros, considerar-se-á datado o documento particular:

- I - no dia em que foi registrado;
- II - desde a morte de algum dos signatários;
- III - a partir da impossibilidade física, que sobreveio a qualquer do signatários;
- IV - da sua apresentação em repartição pública ou em juízo;
- V - do ato ou fato que estabeleça, de modo certo, a anterioridade da formação do documento.

Aludida norma prevê aqueles casos em que é possível presumir-se a data de documento particular, em relação a terceiros que não os respectivos emitente e destinatário. Tais regras, pela sua generalidade e pertinência devem ser aplicadas na apreciação da prova produzida no processo administrativo tributário, para equacionar as dúvidas a esse respeito.

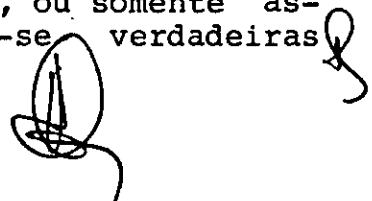
O quarto e último requisito exigido do ato probatório é o de veracidade em relação ao seu conteúdo ou substância, ou seja, o de que seja verdadeiro o fato que pretende comprovar.

As regras para a apreciação da prova sob esse aspecto encontram-se nos artigos 131, 135 e 136 do Código Civil, a seguir reproduzidos:

.....

Sobre essa matéria, rezam os artigos 368 e 373, do Código de Processo Civil:

"Art. 368. As declarações constantes de documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras



Acórdão nº 105-2.028

em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

.....

373. Ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo anterior, o documento particular, de cuja autenticidade se não dúvida, prova que o seu autor fez a declaração, que lhe é atribuída." (destaques da transcrição)

Comentando o artigo 131 do Código Civil (do qual o artigo 368 do Código de Processo Civil, é reprodução), Washington de Barros Monteiro ("in" Curso de Direito Civil, Saraiva, São Paulo, 1968, 1º volume, pág. 264) preleciona que:

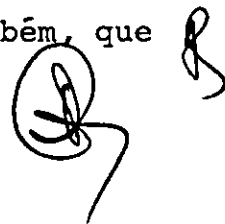
"Salienta-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato." (o grifo é da transcrição).

.....

O artigo 373 do Código de Processo Civil, a seu turno, estabelece que o documento sobre cuja autenticidade não pairam dúvidas, prova apenas que o seu autor fez a declaração que lhe é atribuída, o que não quer dizer que prove o fato declarado.

Assim como essas declarações, nos litígios entre as partes, fazem prova apenas contra seus signatários, a declaração de rendimentos prevista na legislação do imposto sobre a renda também só faz prova contra o declarante, que não pode, ele próprio, produzir provas em seu favor."

Pelo Acórdão nº CSRF/01-0.145, de 23 de abril de 1981, este Conselho já se manifestara, também, que



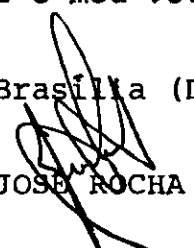
Acórdão nº 105-2.028

"A prova deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua substituição por outra forma, salvo o motivo relevante que impeça a produção daquela."

À vista do exposto, e de tudo o mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo, e dou-lhe provimento parcial para excluir da tributação a parcela de Cr\$ 131.655.334 (padrão monetário da época) no exercício de 1985, ano base de 1984, não por qualquer das razões apresentadas pela recorrente, que não convencem, mas por não se tratar de distribuição disfarçada de lucros e sim apropriação de correção monetária credora indevida, calculada que foi sobre lucro acumulado disfarçadamente distribuído em exercício anterior.

É o meu voto.

Brasília (DF), 04 de novembro de 1986

 JOSE ROCHA

-

 RELATOR