

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**

CMFL

Sessão de 06 de novembro de 19 91

ACORDÃO Nº 103-11.738

Recurso nº: 97.247 - IRPJ - EXS: 1985 e 1986

Recorrente: PIMENTA E MARTINS LTDA.

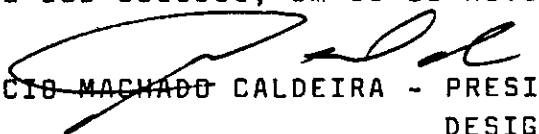
Recorrida : DRF EM GOIÂNIA (GO)

IRPJ - SUPRIMENTO DE CAIXA - Os supri-
mentos de caixa cuja origem e efetivo
ingresso não restar devidamente com-
provados constituem indícios veementes
de omissão de receita, verificados na
escrituração do contribuinte sendo
seus valores tributados com base no pa-
rágrafo 3º, do art. 12, do Decreto-Lei
nº 1598/77. A norma legal não expres-
sa a exigência de outro indício, para
se tributar o suprimento incomprovado,
por ser ele mesmo, o próprio indício
de receita omitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes au-
tos de recurso interposto por PIMENTA E MARTINS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em NEGAR provimen-
to ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a inte-
grar o presente julgado. vencidos os Conselheiros DÍCLER DE ASSUN-
ÇÃO (relator) que provia as quantias de Cr\$ 3.450.430,00 no exer-
cício de 1985 e Cr\$ 21.655.573,00 no exercício de 1986 e LUIZ
ALBERTO CAVA MACEIRA que provia a quantia de Cr\$ 3.750.430,00 no
exercício de 1985. Designado para redigir o voto vencedor o Con-
selheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA.

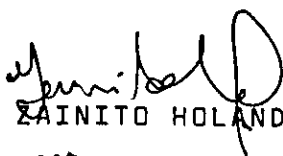
Sala das Sessões, em 06 de novembro de 1992



MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - PRESIDENTE E RELATOR-
DESIGNADO.

V.V.

VISTO EM
SESSÃO DE:



ZAINITO HOLANDA BRAGA

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

17 DEZ 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Coselheiros: LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELO CARTAXO, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE e ILCENIL FRANCO. Ausente justificadamente o Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA.

RECURSO: 97.247
ACÓRDÃO Nº 103-11.738
RECORRENTE: PIMENTA E MARTINS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 239/240) à decisão de primeira instância do Sr. Delegado da Receita Federal em Goiânia - GO (fls. 287/289 - 230/236) que, acatando a informação fiscal prestada ao processo (fls. 283/284), houve por bem julgar improcedente a impugnação oferecida pela contribuinte (fls. 270/274) a auto de infração contra si lavrado (fls. 264) em virtude das infrações a seguir descritas:

Exercício de 1985 - Período-base de 1984

Omissão de receita - integralização de capital ingresso e origem não comprovados.

Lucro obtido na venda de bens do ativo imobilizado não apresentado na declaração.

Imobilizações registradas como despesas.

Falta de contabilização da receita de correção monetária.

Despesas não dedutíveis

Exercício de 1986 - Período-base de 1985

Omissão de receita - integralização de capital ingresso e origem não comprovados.



Despesas não dedutíveis.

Em sua impugnação (fls. 270/274) a empresa, em resumo, alegou o seguinte:

Exercício de 1985 - período-base de 1984.

1) OMISSÃO DE RECEITAS

Possuiria entendimento contrário a interpretação do fisco, ou seja: seria desnecessária a prova da origem dos recursos que integralizaram o aumento de capital.

2) DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS

Apresentou documentação para comprovar as despesas realizadas com fretes e carretos.

Argumentou que é inconcebível a manutenção de postos de gasolina em funcionamento, sem conservar a parte elétrica em perfeito estado, não se tratando portanto de imobilizações.

O valor histórico da nota fiscal emitida pela Serralheria e Vidraçaria Presidente Ltda., demonstraria tratar-se de despesas.

A pintura não alteraria a vida útil de um imóvel, devendo, portanto, ser considerada como despesa.

É incabível a glosa de despesas realizadas para a conservação do imóvel.

Exercício de 1986 - ano-base de 1985.

1) OMISSÃO DE RECEITAS

Utilizou-se dos mesmos argumentos



expendidos para o exercício de 1985.

2) DESPESAS COM FRETES E CARRETOS

Idem ao item anterior.

3) DESPESAS INDEDUTÍVEIS

As despesas realizadas para conserto de elevadores de carro (box de lavagem) tornaram-se indispensáveis para o bom desempenho do serviço.

A informação fiscal (fls. 283/284) propôs a manutenção do auto de infração, ressaltando porém a necessidade de uma melhor análise por parte da autoridade julgadora em relação ao item "DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS" - nota fiscal nº 4624 emitida por Atlântécnica Comércio e Indústria Ltda.

A decisão de primeira instância (fls. 287/289 e 230/236), acatando as ponderações contidas na informação fiscal, decidiu julgar parcialmente procedente a ação fiscal. Esta a sua ementa, verbis:

"2.00.00.00 - Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Exercícios-financeiros de 1985 e 1986, períodos-bases de 1984 e 1985.

2.25.05.01 - Suprimentos de Caixa. Aumentos de capital com integralização efetuada por sócios sem terem a origem e a efetiva entrega comprovadas. (art.181, RIR/80).

2.25.10.00 - Despesas indedutíveis. São passíveis de serem glosadas as despesas operacionais que não forem devidamente comprovadas. (art. 191, do RIR/80).



2.25.10.20 - São operacionais as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a matê-los em condições de uso, quando não lhes aumente a vida útil em prazo superior a um ano (ar. 193 c/c 227 do RIR/80). Ação fiscal procedente em parte."

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso (fls. 239/240) ratificando os termos da impugnação já apresentada.

Este, o relatório.



VOTO PARCIALMENTE VENCIDO

CONSELHEIRO DÍCLER DE ASSUNÇÃO, RELATOR:

O recurso é tempestivo (fls. 239/240), devendo, por isso, ser conhecido.

Repassando as peças processuais, nota-se um erro de numeração nas folhas da decisão, o que deve ser corrigido. A seqüência de numeração até a página 289 está correta, apenas a numeração posterior é que erroneamente passa a ser diversa da seqüencial, iniciando-se, novamente, em 230.

Inexistindo preliminares, apreciar-se-á, desde logo, o mérito, segundo as questões pendentes nesta fase de recurso, uma vez que os demais itens do auto de infração foram reconhecidos e pagos pela contribuinte conforme comprovantes às fls. 275.

DESPESAS DE FRETES E CARRETOS

Para que se possa deduzir uma despesa, o documento que lhe deu origem deverá estar revestido de todos os requisitos formais, necessários à sua validade.

A fragilidade das provas apresentadas enseja a glosa. Não podem ser registrados na contabilidade valores que não sejam originários de documentos idôneos, isto é, sem lastro como meio de prova.

Nesse sentido o entendimento da jurisprudência:



" COMPROVAÇÕES (COMISSÕES) - Para que a despesa possa ser aceita como dedutível é necessário que a documentação que lastreia os lançamentos se constitua em documentos fiscais emitidos por terceiros, a fim de que se possa averiguar se possuem os requisitos de normalidade, e se os beneficiados interferiram na obtenção da receita operacional"

(Ac 1ª CC 105-1.315/85).

Assim, a simples declaração do contabilista da empresa beneficiada com o pagamento não basta para respaldar a escrituração da despesa ora glosada.

DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS - IMOBILIZAÇÕES REGISTRADAS COMO DESPESAS.

Alega a contribuinte, neste tópico, ter efetuado apenas consertos em suas instalações. Esses consertos fizeram-se necessários tendo em vista o desgaste ocasionado pelas substâncias químicas ali usadas, como também, estragos nas paredes provocados pela imperícia dos motoristas ao manobrar seus veículos.

Implicaram, tais consertos, em utilização de material de construção, de pintura, reposição de peças hidráulicas e elétricas que no entendimento da jurisprudência dominante contribuem para o efetivo aumento de vida útil do bem.

Nesse sentido:

**" IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
- Os gastos relativos às benfeitorias ou melhoramentos em imóvel de**



empresa, desde que aumentem o tempo de vida útil do bem em prazo superior a um ano, não representa despesa operacional, devendo, em consequência, serem ativados para futuras depreciações."

(Ac. nº 105-2.797, de 17.08.88)

Da mesma forma:

"BENFEITORIAS, REPAROS E CONSERVAÇÃO -
Benfeitorias e despesas de reparos de conservação de bens imóveis cuja vida útil supera um exercício deverão ser ativadas para futuras amortizações, inclusive reparação da rede de água e esgoto, restauração da laje do teto, pintura em geral e troca de piso de cimento por azulejo, em imóvel locado, sem direito à indenização."
(Ac.1ª CC 101-74.012/83).

A declaração firmada pelo Secretário de Obras da Prefeitura Municipal de Rio Verde, atestando a inexistência de construção nova, no caso, não possui valor probatório, uma vez que não se está discutindo a existência ou não de obra nova, mas sim, consertos e reparos que implicaram em melhoramentos e conseqüentemente em aumento de vida útil de imóvel já existente.

Correta a autuação. Impunha-se a imobilização.

OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS DE CAIXA.

O fundamento legal da exigência ora questionada encontra-se no RIR/80, verbis:

"Art. 181 - 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, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a atividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."

Desde logo verifica-se a intenção do legislador no sentido de que sejam comprovadas a efetividade da entrega e, outrossim, a origem dos recursos.

A empresa recorrente, em suas alegações, não conseguiu comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidentes e datas e valores, a efetiva entrada do dinheiro e sua origem.

O âmago da questão está no fato de ter o sócio emprestado o dinheiro à sociedade da qual participa e de haver esta, efetivamente, recebido o valor emprestado. Isto é que deveria estar documentalmente demonstrado nestes autos

Uma das formas, exemplifique-se apenas para argumentar, de demonstrar a efetividade da entrega do valor seria por documentação bancária de depósito em conta corrente do sócio e posterior transferência do valor para a conta corrente da empresa.

Apesar disso, sou voto vencido, eis que conforme interpretação do art.181 do RIR/80, entendo ser necessária a prova e demonstração de uma anterior omissão de receita, para só, então, falar-se em suprimentos de origem e



efetiva entrega não comprovadas.

Realmente.

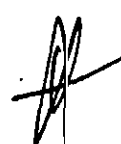
A infração foi capitulada no artigo 181 do RIR/80 a seguir transcrito:

"Art. 181 - 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, titular da empresa individual, ou pelo acionista da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."
(grifos da transcrição)

O simples confronto do tipo legal com o fato concreto deixa clara a inconsistência da lançamento efetuado contra a ora recorrente.

Com efeito, são os seguintes os elementos que caracterizam o tipo legal da norma como infringida:

- 1) provada a omissão da receita
- 2) por indícios na escrituração ou qualquer outro elemento de prova
- 3) a autoridade tributária poderá arbitrá-la
- 4) com base no valor dos recursos de caixa
- 5) fornecidos a empresa pelas pessoas citadas
- 6) se a efetividade da entrega e a origem



dos recursos

7) não forem comprovadamente demonstradas.

Dos elementos de que compõe o tipo legal, nenhum deles integra, de maneira completa, o caso dos autos.

De fato, não foi provada qualquer omissão de receita como premissa para seu arbitramento na forma apontada no dispositivo regularmente retro transcrito.

Essa norma configura uma presunção completa.

"PRESUNÇÃO. Do latim praesumptio (conjectura, idéia antecipada), é o vocábulo empregado na terminologia jurídica para exprimir a dedução, a conclusão ou a consequência, que se tira de um fato conhecido, para se admitir como certa, verdadeira e provada a existência de um fato desconhecido ou duvidoso.

A presunção, pois, faz a prova e dá a certeza do que não estava mostrado nem se via como certo, pela ilação tirada de outro fato que é certo, verdadeiro e já se mostra, portanto, suficientemente provado."

Tem-se ainda:

"PRESUNÇÃO ABSOLUTA. Assim se diz da presunção jurídica que, por expressa determinação de lei, não admite prova em contrário nem impugnação.

As presunções absolutas, assim,



formando exceções, pois que se tornam estranhas a idéia de prova, somente são admitidas quando expressamente consignadas em lei onde se estabelece sua equivalência e força de regra jurídica que não se sujeita a contestação.

E, assim, os fatos ou os atos que por elas se deduzem, são tidos como provados, conseqüentemente como verdadeiros, ainda que se tente demonstrar o contrário.

Chamam-se presunções *juris et jure*, porque nenhuma prova as destrói, seja ela literal ou testemunhal, e mesmo a confissão.

MENOCH justifica a terminologia *juris et jure*:

"*JURIS*, porque *lege introducta est*".

"*ET DE JURE*, porque *super tali praesumptionis lex inducit firmum jus, et habet eam pro veritate*."

E, *juris et jure*, as presunções absolutas são irrefutáveis, monstram-se inatacáveis e indestrutíveis.

PRESUNÇÃO RELATIVA. Também chamada de presunção condicional. É a que estabelecida por lei, não em caráter absoluto ou como verdade indestrutível, mas em caráter relativo, que possa ser destruída por



uma prova em contrário.

As presunções condicionais, dizem-se, por isso, relativas, sendo ainda chamadas de presunção "juris tantum".

As presunções condicionais ou relativas, pois, instituídas legalmente, valem enquanto prova em contrário não as vem desfazer ou mostrar sua falsidade.

Integrada no gênero da presunções jurídicas ou legais, as presunções condicionais mostram-se as verdades concluídas ou deduzidas, segundo a regra legal.

Desse modo, tal como as absolutas, não se confundem com as presunções comuns ou os indícios, pois que se geram do preceito ou da regra legalmente estabelecida.

Apenas se distinguem das juris et juri porque admitem prova em contrário, embora dispensem do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram. Mas para que outra prova as destrua, necessário que seja plena e líquida."

Vocabulário Jurídico - De Plácido e Silva - Volume III - Forense Rio - páginas 1215/1216.

Provada, pois, a omissão de receita, presumem-se que o seu montante seja igual ao valor dos recursos



de caixa fornecidos pela pessoas indicadas. Como toda presunção, de um fato provado (a omissão de receitas) infere-se o fato probando (o respectivo montante).

No caso dos autos, pretende-se que a falta de atendimento à intimação para comprovar o efetivo ingresso na empresa, de numerário relativo a integridade de capital autoriza a presunção que o seu montante corresponde à omissão de receitas.

Verifica-se, de pronto assim, que o caso concreto não guarda qualquer correspondência com a hipótese legal.

Com efeito, o fato provado na hipótese legal (omissão de receitas) passa a fato probando no caso concreto; o fato provado no caso concreto (falta atendimento à intimação para comprovar o efetivo ingresso na empresa de numerário relativo à integralização de capital) não tem correspondente na hipótese legal; e o fato probando na hipótese legal (montante da omissão) não tem correspondência no caso concreto.

Desta maneira, se não são idênticos os fatos provados e probandos no tipo legal e no caso concreto, não há como pretender que este trate da mesma hipótese daquele. E, se o caso concreto trata a hipótese diferente da do tipo legal, não há como pretender que a hipótese deste tenha se materializado no caso concreto.

Vale, a esta altura, ressaltar que, se a hipótese prevista no tipo legal não se materializou na espécie, é certo que não se completou o fato gerador impositivo e que a exigência é indevida.

Enfatize-se que o caso concreto sequer configura uma presunção, como ocorre na hipótese legal. Com



feito, partiu-se, não de um fato provado, ou seja, certamente existente no mundo fenomenológico, mas sim de uma omissão, que representa claramente um não-fato, ou um "fato" inexistente, ou, no mínimo, não provado.

Assim, a falta ou insuficiência no entendimento à aludida intimação prova, quando muito, apenas a omissão ou ineficácia da recorrente no cumprimento dessa intimação, mas não prova que não houve o ingresso do numerário na empresa e, menos ainda, que o valor da integralização do capital corresponde à omissão de receita.

A conclusão de que a falta de atendimento à intimação para comprovar o efetivo ingresso na empresa, do numerário relativo à integralização de capital, autoriza a presunção de que se trata de omissão de receitas em igual montante, não somente não é uma presunção, porque não guarda qualquer relação com a premissa, como também não tem guarida no artigo 181 do RIR/80.

Da mesma forma, não tendo sido provada a omissão de receitas, não cabe falar da faculdade do arbitramento de seu montante pela autoridade tributária, com base nos recursos de caixa fornecidos pelos sócios da ora recorrente.

De fato, se se conclui não estar provado o ingresso do numerário na empresa, em realidade se conclui que não houve recursos de caixa fornecidos pelos respectivos sócios, pois se o numerário não chegou a ingressar na empresa não pode ter sido a ela fornecido pelos sócios, na linha do melhor raciocínio lógico.

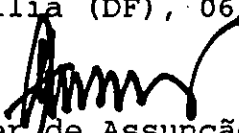
Data venia, dado o entendimento da maioria desta Câmara, tenho para mim que o recurso deve ser conhecido, por tempestivo, e, no mérito dou-lhe provimento parcial a fim de excluir da tributação as quantias de Cr\$ 3.750.430,00 e Cr\$ 21.655.573,00 nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-11.738

Processo nº 13133/000.059/88-21 15

Brasília (DF), 06 de novembro de 1.991.


Dícler de Assunção - Conselheiro Relator.

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator-Designado.

Tomo conhecimento do recurso pela sua tempestividade e interposição na forma da lei.

À vista do que foi exposto em plenário pelo ilustre relator, Dr. DÍCLER DE ASSUNÇÃO, acompanho suas razões de decidir quanto as matérias litigadas, exceto quanto à tributação correspondente a omissão de receita caracterizada por integralização de capital com recursos de origem e efetivo ingresso não comprovados.

Conforme consta dos autos e do próprio voto vencido, o recorrente, em suas alegações, não conseguiu comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetiva entrada do dinheiro e suas origem.

Como o relator vencido interpreta o art. 181 do R.I.R/80, no sentido de que é necessária a prova e demonstração de uma anterior omissão de receita, para só, então, falar-se em suprimientos de origem e efetiva entrega não comprovados, votou no sentido de prover o recurso, nesta parte.

Neste particular, não comungo com esta interpretação.

O artigo 12, § 3º do Decreto-lei nº 1598/77 transcrito no art. 181 do RIR/80 estabelece:

"Art. 12 - (omissis)

.....

§ 3º - 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



Acórdão nº 103-11.738

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 demonstrados".

Pela leitura deste dispositivo podemos concluir que havendo indício de omissão de receita ou outra prova de omissão, os suprimentos de caixa, incomprovados, tem o seu valor como parâmetro para o seu arbitramento.

O legislador não faz referência expressa, como alega o contribuinte, a outros indícios na escrituração, nem faz restrição quanto aos tipos de indícios.

Os suprimentos de caixa de efetiva entrega e origem incomprovados há muito são considerados indícios de omissão de receita, conforme firme jurisprudência deste Conselho.

Um dos indícios exigidos pela legislação, existentes na escrituração do contribuinte, é o próprio suprimento irregular.e, um entendimento diferente deste, somente seria viável se houvesse referência expressa, na lei, a outros indícios na escrituração, o que não existe.

Desta forma, se não for feita prova da origem dos recursos supridos e cumulativamente da sua efetiva entrega, está configurada a omissão de receita.e, seus valores são a base do arbitramento da receita desviada.

Esta prova o contribuinte não logrou fazê-la.

Os suprimentos para serem regulares, têm que atender aos requisitos de serem comprovados com documentos hábeis não só sua origem indubitavelmente precisa, de onde provêm, e a forma como eles ingressaram na empresa, de modo a se ter convicção de que

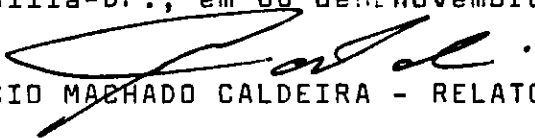
Acórdão nº 103-11.738

não se tratam de receitas anteriormente desviadas e agora ingressadas na sociedade para fazer face a seus compromissos.

As circunstâncias materiais dos suprimentos ingressados no caixa da sociedade não iledem a presunção da omissão de receita e, como cabe ao contribuinte a contra prova da improcedência dessa presunção, deixa a convicção de que os indícios pprevis-tos na legislação tornam-se provas de omissão de receita.

Desta forma, voto no sentido de negar o provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 06 de novembro de 1991



MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - RELATOR-DESIGNADO