

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

SESSAO DE 17 DE OUTUBRO DE 1995

ACORDAO Nº 101-88.904

RECURSO Nº: 101.153 - I.R.P.J. - EXS. DE 1987 A 1989

RECORRENTE: SUPERMERCADO CENTRAL LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR (BA)

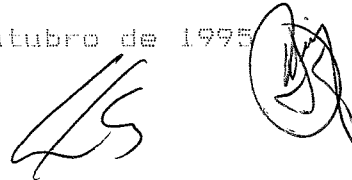
IRPJ -- OMISSAO DE RECEITAS -- COMPRAS NAO REGISTRADAS -- PROVA EMPRESTADA -- A falta de escrituração de aquisição de mercadorias autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas na apuração dos resultados da empresa.

OMISSAO DE RECEITAS -- PASSIVO FICTICIO -- O fato de a escrituração indicar a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou não comprovadas com documentação objetiva e inconteste, autoriza a presunção de omissão de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da infração caracterizada pelo fisco. Logrando o contribuinte comprovar adequadamente a real existência de parte das obrigações, aí incluídas, as movimentações em contas correntes mantidas com pessoas ligadas, as respectivas importâncias devem ser excluídas da tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERMERCADO CENTRAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$186.883.994,00, Cz\$152.705.026,00 e Cz\$1.034.704.759,23, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

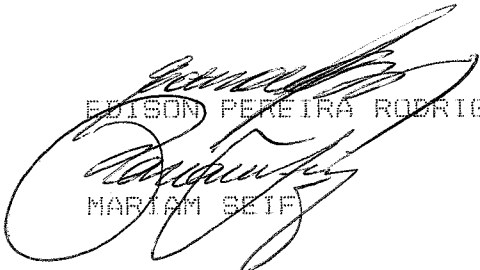
Sala de Sessões (DF), 17 de outubro de 1995



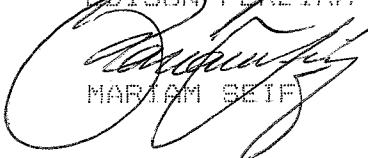
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDÃO Nº 101-88.904


EDISON PEREIRA RODRIGUES

— PRESIDENTE


MARIAM SEIF

— RELATORA


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES — PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE: 10 NOV 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
sheiros: Francisco de Assis Miranda, Jezer de Oliveira Cândido,
Sebastião Rodrigues Cabral, Raul Pimentel, Kazuki Shiobara e
Celso Alves Feitosa.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

RECURSO Nº: 101.153

ACORDÃO Nº: 101-88.904

RECORRENTE: SUPERMERCADO CENTRAL LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR (BA)

R E L A T O R I O

SUPERMERCADO CENTRAL LTDA., com sede à Rua J. J. Seabra, nº 65, Alagoinha (BA), recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Salvador (BA), que julgou procedente o lançamento de ofício formalizado no Auto de Infração de fls. 02/03.

A exigência tributária refere-se ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica devido nos exercícios de 1987 a 1989 e resultou da apuração das seguintes irregularidades:

a) Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de registro de compras de mercadorias para revenda, respaldada em levantamento efetuado pelo Fisco Estadual:

EXERCICIO DE 1987	Cz\$ 102.269,25
EXERCICIO DE 1988	Cz\$ 187.780,00

b) Omissão de Receita Operacional, caracterizada por passivo fictício, representado pela falta de apresentação dos títulos que serviram de suporte para o registro das obrigações constantes dos balanços patrimoniais encerrados nos períodos-base de 1986 a 1988, nos seguintes valores:

EXERCICIO DE 1987	Cz\$ 186.883.994,00
EXERCICIO DE 1988	Cz\$ 155.540.300,00
EXERCICIO DE 1989	Cz\$ 1.068.693.391,76

Contestando a exigência a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 92/95, arguindo, preliminarmente, nulidade do primeiro item ao auto de infração, em razão de o mesmo fundamentar-se, tão somente em prova emprestada do Fisco Estadual.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDÃO Nº Nº 101-88.904

Alega, neste particular, que embora o Fisco Federal possa valer-se da prova emprestada, esta, quando muito, deve servir de indicador de irregularidade, "nunca como fato comprovado, sujeito à incidência do Imposto de Renda".

No que respeita ao passivo fictício, diz que não ocorreu em nenhum dos três exercícios, pois sua escrituração fora feita rigorosamente com base em documentos idôneos, os quais foram, inclusive, apresentados no decorrer da fiscalização.

Aduz, ainda, que tem condições de fazer prova do contrário, elaborando relação com nome dos fornecedores e respectivos valores de seus créditos, para cada ano-base, anexando cópia da quitação dos títulos correspondentes. Entretanto, em razão do elevado volume de documentos, não é possível produzir de tal prova na fase impugnatória.

Protesta, ao final, pela produção da aludida prova e propugna pela improcedência do lançamento fiscal.

Em informação fiscal à fls. 104/105, o autor do feito propôs a manutenção do lançamento, tendo em vista que a impugnante não apresentou qualquer elemento capaz de alterá-lo.

Pela decisão de fls. 108/118, a autoridade de primeira instância acatou a proposta fiscal e julgou procedente a exigência, pelos fundamentos consignados na seguinte ementa:

"NULIDADE - Não há de invocar como prejudicial do exame de mérito, a nulidade do presente auto de infração, vez que não ocorreu nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS

Apuração do Fisco Estadual - Os fatos decritos em auto de infração do fisco estadual, por conterem declarações prestadas por agentes do Poder Público, fazem fé pública, e assim, presumem-se verdadeiros até prova em contrário.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDÃO Nº 101-88.904

Compras não Registradas - A falta de escrituração de aquisição de mercadorias autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas na apuração dos resultados da empresa.

PASSIVO IRREAL - A manutenção no passivo de obrigações já pagas e/ou não comprovadas adequadamente, autoriza presunção de omissão de registro de receita.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 17/05/91 e, inconformada, ingressou em 17/06/91 com o recurso voluntário de fls. 124/127.

Como razões do recurso, a contribuinte reedita os argumentos expendidos na fase impugnatória e anexa os documentos de fls. 128/711, no intuito de provar a real existência do passivo.

A vista dos documentos apresentados, os quais não haviam sido objeto de apreciação pelo autor do feito, e em observância ao princípio que consagra o duplo grau de jurisdição, o processo foi baixado em diligência, por ocasião do primeiro julgamento a que foi submetido, em sessão realizada em 16/11/93, conforme Resolução nº 101-02.150, a fim de que a autoridade fiscal se pronunciasse sobre a legitimidade e compatibilidade dos documentos anexados com os valores registrados na escrita contábil da empresa, e para que, ao final dos trabalhos, elaborasse um relatório circunstanciado sobre os novos elementos e sua repercussão no lançamento em discussão.

Alertamos, ainda, para o fato de que se da apuração e conclusão viesse a resultar novo argumento ou fundamento não suscitado anteriormente, a recorrente deveria ser cientificada do resultado, sendo-lhe reaberto o prazo de 15 (quinze) dias, para que aduzisse as razões complementares ao seu recurso, que julgasse necessárias.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDÃO Nº 101-88.904

Retorna presentemente o processo a este Colegiado, trazendo à fls. 720/731, os elementos solicitados, necessários à solução da lide.

E o relatório.

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Como visto do relato, são duas as matérias submetidas ao deslinde deste Colegiado, as quais serão apreciadas na ordem constaram da peça vestibular, a saber:

1) OMISSÃO DE RECEITAS, caracterizada por falta de registro de notas fiscais de compras no Livro Registro de Entradas, apurada pelo Fisco Estadual.

Cinge-se o litígio tratado neste item em torno da tributação de pretensas receitas omitidas decorrentes de falta de escrituração de notas fiscais de compras no livro de Registro de Entradas de Mercadorias, apuradas pelo fisco estadual.

Mencionada irregularidade está assim descrita no Auto de Infração lavrado na esfera federal (fls. 03):

"Omissão de Receita Operacional - Levada a efeito nos períodos-base de 1986 e 1987, em razão de falta de registro de compras de mercadorias para a revenda, caracterizadora de omissão de receita de igual valor, conforme levantamento efetuado pelo Fisco Estadual, anexado ao presente processo, que se confirma, pelo que se tributa ...".



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDAO Nº 101-88.904

Estamos, pois, diante de um lançamento procedido na Esfera Federal lastreado em fatos descritos em Auto de Infração Estadual, ou seja, lançamento embasado na chamada "prova emprestada".

Em suas petições de defesa, a recorrente contesta a validade do lançamento fundado em prova emprestada.

A pretensão da recorrente não teria como prosperar: a uma, porque a validade da prova emprestada é consagrada em nosso direito processual pátrio; a duas, porque, em se tratando de infração cuja descaracterização impescinde de prova, não basta alegar, é necessário a comprovação concreta e irrefutável da improcedência da acusação fiscal.

No que respeita a eficácia do lançamento embasado em prova emprestada, este Conselho, em reiteradas decisões, vem legitimando tal procedimento, desde que o processo contenha os elementos necessários à caracterização da irregularidade e, bem assim, a sua repercussão no tributo de competência desta esfera, tais como, descrição pormenorizada dos fatos que fundamentaram o lançamento na esfera estadual, acompanhado dos levantamentos levados a efeito na apuração da irregularidade. Todos esses elementos estão presentes no caso sob exame.

Com efeito, outro não é o entendimento dos doutrinadores que vem se ocupando com a matéria, como se pode apreender dos ensinamentos ministrados por Jônatas Milhomens, in "A Prova no Processo, Ed. Forense, 2ª Edição. Ao se referir à eficácia da prova emprestada, o respeitável autor destaca:

"A doutrina e a jurisprudência estão, geralmente, de acordo que as provas, causais, podem ser trans portadas, com eficácia, de uma para outra ação, quando ocorram as seguintes condições: a) identidade de partes ou sucessores em ambas as ações; b) identidade de fato nas duas ações; c) observância rigorosa das formalidades legais na produção da prova a ser aproveitada na outra ação."



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDAO Nº 101-88.904

Ora, pode-se afirmar, com segurança, que na hipótese em causa estão presentes as três condições, ou seja, a contribuinte é parte nas duas ações; o fato imponível - omissão de receita, por emissão de notas fiscais "calçadas" - é o mesmo nas duas ações e, finalmente, foram rigorosamente observadas as formalidades na produção da prova aproveitada neste processo, mediante inclusão nos autos dos levantamentos e demais elementos caracterizadores da infração.

Respondendo a indagação quanto a eficácia da prova emprestada, ressalta referido autor que:

"De um modo geral, pode-se afirmar o princípio da eficácia extraprocessual - o valor da prova não se restringe ao âmbito do processo em que foi produzida - e o da vamos dizer eficácia natural - o valor da prova depende do seu poder de convencimento."

Prosseguindo em seus ensinamentos, reporta-se a algumas regras práticas acerca da eficácia dessa prova, estabelecidas pelo renomado autor Moacyr Amaral Santos, no sentido de que:

"Com relação às pessoas litigantes, convém distinguir se a prova foi produzida: a) entre as mesmas partes; b) entre uma das partes do processo anterior e terceiro; c) entre terceiros.

.....

Na segunda hipótese, conserva ela eficácia probatória, principalmente quando a prova for reconhecida na sentença do processo anterior, salvo as restrições de cada caso."

Sendo certo que o caso sob exame enquadrar-se na situação de que trata a letra "b" acima, eis que a prova foi produzida entre uma das partes do processo anterior (a recorrente) e terceiro (o Fisco Federal), temos que, de conformidade com os ensinamentos aqui reproduzidos, a eficácia da prova emprestada é incontroversa, quanto mais que a recorrente não logrou demonstrar, de modo concreto, a regularização da infração cometida no âmbito estadual.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDAO Nº 101-88.904

Nestas circunstâncias, é irreparável a decisão recorrida nesta parte.

2) OMISSÃO DE RECEITAS, caracterizada por passivo fictício ou passivo não comprovado.

Também esta matéria tem sido objeto de inúmeros julgados, onde prevalece o entendimento de que a descaracterização da irregularidade imprescinde de provas concretas, capazes de afastar a presunção de omissão de receitas de que trata o artigo 180 do RIR/80, sendo sua produção de responsabilidade do sujeito passivo.

Assim, para que a presunção legal relativa à omissão de receita por passivo fictício seja afastada, necessário se faz que a pessoa jurídica comprove, com documentação hábil e idônea, a existência da obrigação registrada em seu passivo, demonstrando, ainda, que o pagamento da mesma ocorreu em data posterior ao encerramento do balanço.

Na hipótese em causa, não obstante a recorrente não ter carreado aos autos, nas fases anteriores, documentos tendentes a afastar a imputação que lhe foi feita, procurou fazê-lo por ocasião da interposição do recurso, quando anexou a este os documentos de fls. 128/711.

Tendo em vista que citados documentos não haviam sido submetidos à apreciação do autor do feito, este Colegiado, por ocasião do primeiro julgamento realizado, em sessão de 16/11/93, à unanimidade de votos, converteu-o em diligência, em respeito ao princípio que consagra o duplo grau de jurisdição, para manifestação das competentes autoridades.

O autor do feito, em Termo de Encerramento de Diligência (fls. 721/722), admite a comprovação documental das seguintes importâncias, em cada exercício, das obrigações constantes da conta "Fornecedores":

Exercício de 1987, ano-base de 1986 -
Cz\$4.111.637,00, ou seja, o valor total submetido à tributação a esse título;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDÃO Nº 101-89.904

Exercício de 1988, ano-base de 1987 -
Cz\$10.887.191,00 do total de Cz\$13.722.465,00 submetido à
tributação a esse título;

Exercício de 1989, ano-base de 1988 -
Cz\$232.834.532,23 do total de Cz\$265.823.164,48 submetido à
tributação a esse título.

Os documentos correspondentes aos valores remanescentes foram considerados imprestáveis para comprovação das obrigações, uma vez que, alguns não apresentavam data do pagamento, outros não estavam em nome da recorrente, etc., daí terem sido rejeitados.

Neste particular, endosso a conclusão fiscal, posto que as irregularidades apontadas, de fato, prejudicam a efetiva comprovação da obrigação.

Quanto aos recibos exibidos para comprovar o Passível Exigível a Longo Prazo, o diligenciante não os considerou satisfatórios, sob as seguintes alegações:

"Do exame dessa documentação e das informações prestadas, infere-se que todos os recibos anexados ao processo se reportam ao trânsito de recursos entre empresas interligadas e pessoas físicas sócias, usando um modelo padrão e papel com timbre do Supermercado Central Ltda., sendo signatário dos mesmos a empresa M. Anesia & Cia. Ltda. e vários beneficiários (PF's e PJ's). A Diligenciada - Supermercado Central Ltda. - não é contemplada com a recepção de recursos registrados em nenhum dos recibos, haja vista que a razão social não aparece nos mesmos. Ademais, os lançamentos do Diário relativos a esta conta, ..., registram históricos contendo: ora trânsito de mercadorias, ora trânsito de numerário e, no entanto, os documentos exibidos são apenas recibos padrões.

Durante a diligência não foram exibidos documentos comprobatórios da entrada de recursos no Caixa da Diligenciada, bem como da comprovação das operações que originaram o referido passivo, além dos precitados recibos.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDAO Nº 101-88.904

Do exposto, conclui-se que os documentos apresentados - simples cópias de recibos - não são suficientes para comprovar os valores lançados nos anos-base de 1986, 1987 e 1988 na rubrica Passivo Exigível a Longo Prazo, consignados no Auto de Infração, pelo que opino pela manutenção integral do lançamento de ofício."

Francamente, não considero que o fato de corresponderem a simples cópias de recibos seja suficiente para desconsiderá-los como prova que possa atestar a existência das obrigações, especialmente quando o Fisco, em nenhum momento apontou qualquer vício que pudesse denotar a ocorrência de falsidade material ou ideológica dos documentos apresentados.

Ademais, releva o fato de que os credores da dívida questionada correspondem a pessoas ligadas à Recorrente, assim, a conclusão da real existência da obrigação ou da operação que a originou, imprescindiria do exame da escrituração levada a efeito nas mutantes, a fim de que se pudesse verificar se os valores registrados como dívida da Recorrente encontram-se escriturados como créditos das pessoas ligadas. Contudo, a Fiscalização não cogitou em tempo algum de diligenciar junto as mesmas, e mais que isso, desconsiderou que tratando-se de mútuo entre empresas ligadas, a legislação de regência dispensa um tratamento específico a ser observado, inclusive quanto sua classificação no Passivo Exigível a Longo Prazo ou Ativo Realizável a Longo Prazo, conforme seja a situação de cada uma das empresas envolvidas, bem como quanto a tipificação da irregularidade, que normalmente, impõe à mutuante o reconhecimento da correção monetária incidente sobre os valores mutuados, para fins de tributação na mutuante, ainda que esta não tenha sido pactuada, e impede a mutuária de deduzir referida correção como despesa operacional.

Quanto ao tipo de documento, a própria administração tributária não a considera tão relevante nesse tipo de negócio realizado com empresas ligadas, conforme expressamente esclarecido no PN CSI 10/85, que dispensa até a existência de contrato para comprovação do negócio, aceitando como suficiente a simples escrituração das transações nos livros Livro Diário.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDAO Nº 101-88.904

A comprovação de que os recursos ingressaram na Caixa da Recorrente poderia ser apurada mediante simples verificação dos lançamentos efetuados na citada conta, valendo lembrar, contudo, que esse tipo de movimentação entre empresas do mesmo grupo não transita necessariamente pela conta Caixa, até porque, muitas das vezes são utilizados diretamente para pagamento de obrigações ou aquisição de bens, sendo diretamente lançados nas respectivas contas, tendo como contrapartida a conta corrente mantida com a empresa ligada. Portanto, não procedem as restrições aponstadas pelo diligenciante quanto a tais aspectos.

Ademais, o levantamento das obrigações se fez de forma precária e imprecisa, pois sequer especificou as obrigações relativas a cada um dos períodos-base embutidas no saldo registrado ao final de cada ano fiscalizado, informação essa imprescindível para a correta apuração do montante tributável, vez que tratando-se de obrigações exigíveis a longo prazo é natural que permaneçam em mais de um exercício no passivo da empresa. Como o autuante limitou-se a eleger os saldos registrados nas declarações de rendimentos na mencionada rubrica, certamente alcançou nos diversos exercícios importâncias tributadas nos anteriores.

Vê-se, pois, que acusações desse tipo, quando presentes tais circunstâncias, devem ser respaldadas em levantamentos concretos da prática da irregularidade, o que não ocorreu na espécie.

Nestas circunstâncias, e considerando que o Fisco não refutou, com elementos concretos, as provas apresentadas pela recorrente tendentes a descaracterizar a infração que lhe foi imputada relativamente ao passivo exigível a longo prazo; considerando, por outro lado, que as falhas apontadas na ação fiscal, bem como nas diligências e julgamento realizados, instauram dúvidas e incertezas quanto às circunstâncias materiais do fato descrito na peça vestibular; considerando, finalmente, que, segundo determinação contida no art. 112, inc. II, do CTN, "A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos", entendo devam ser excluídos da tributação as importâncias correspondentes ao passivo exigível a longo prazo, nos montantes de Cz\$182.772.357,00, Cz\$141.817.835,00 e Cz\$802.870.227,00, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13501/000.070/90-25

ACORDÃO Nº 101-88.904

Por todo o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$186.883.994,00, Cz\$152.705.026,00 e Cz\$1.034.704.759,23, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente.

Brasília, DF, 17 de outubro de 1995

MARLAM SEIX - RELATORA