



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

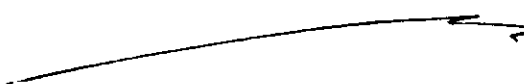
PROCESSO Nº : 13560.000029/89-84
RECURSO Nº : 103.890
MATÉRIA : IRPJ - Exercício Financeiro de 1987
RECORRENTE : WALDOMIRO BORGES & COMPANHIA
RECORRIDA : DRF EM VITÓRIA DA CONQUISTA - BA
SESSÃO DE : 16 DE JANEIRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº : 104-12.878

IRPJ - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - CONTRATO SOCIAL - ALTERAÇÃO CONTRATUAL - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO - Cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, os registros de sua contabilidade, inclusive os de efetivo ingresso no caixa da empresa e da efetiva entrega pelos subscritores de numerário para a integralização de aumentos de capital, bem como deverá fazer prova de sua respectiva origem, presumindo-se, quando não for produzida essas provas, que os recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração. Sendo irrelevante a capacidade econômica do sócio da empresa, titular de crédito por suprimentos, se não for comprovada, plena, objetiva e inquestionavelmente, a origem do numerário creditado, mediante documentos idôneos e coincidentes, e que, igualmente, se comprove a efetividade da entrega dos recursos supridos, exibindo-se prova indubitável de que eles se transferiram para o patrimônio da pessoa jurídica.

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO - OMISSÃO DE RECEITAS - FATO GERADOR - A manutenção, no passivo, de obrigações já liquidadas, traduz passivo irreal e constitui indício veemente de omissão de receitas e por consequência fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WALDOMIRO BORGES & COMPANHIA.

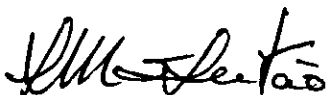




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84
ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

ACORDAM os Membros da Quarta 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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29FEV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84
ACÓRDÃO Nº. :104-12.878
RECURSO Nº. : 103.890
RECORRENTE : WALDOMIRO BORGES & COMPANHIA

RELATÓRIO

WALDOMIRO BORGES & COMPANHIA LIMITADA, contribuinte inscrito no CGC/MF 14.595.755/0001-90, com sede na cidade de Jequié, Estado da Bahia, à Av. Presidente João Goulart, 171, jurisdicionado à DRF em Vitória da Conquista - BA, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 236/239.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 10/05/89, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 02/04, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de Ncz\$ 15.792,13 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), relativo a imposto de renda pessoa jurídica, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50% e dos juros de mora de 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto, relativo ao exercício financeiro de 1987.

A exigência fiscal foi constituída devido a constatação das irregularidades descritas às fls. 02/04 do Auto de Infração e a seguir sintetizadas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

1) - Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos referente ao aumento de capital em moeda corrente no ano-base de 1986, bem como do seu efetivo ingresso na empresa fiscalizada. Infração capitulada nos artigos 157 e parágrafo 1º, 167, 179, 181, 387, Inciso II, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

2) - Omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações liquidadas antes do encerramento do período-base e constante do balanço patrimonial levantado no encerramento do período-base, bem como a falta de comprovação, através de documentação hábil e idônea, do saldo da conta de fornecedores na data do encerramento do período base (levantamento do balanço patrimonial). Infração capitulada nos artigos 180 e 387, Inciso II, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Em sua peça impugnatória de fls. 50/55, apresentada, tempestivamente em 06/06/89, a autuada, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando o cancelamento do lançamento do crédito tributário, baseado, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que efetivamente ocorreram os ingressos dos valores em tela e estes, estão comprovados através dos registros contábeis, recibos de quitação das verbas recebidas e, como prova das disponibilidades dos sócios, a cópia da declaração de rendimentos pessoa física apresentada tempestivamente pelos mesmos à Receita Federal, portanto, a sua origem foi de recursos próprios dos sócios, o que não contestam e, é óbvio que, partindo-se do princípio da "boa fé" tudo o que se registra merece por "princípio" credibilidade, a própria lei (Decreto-lei n. 1.598/77) atribui ao fisco a "prova em contrário";

- que os aumentos de capital efetuado pela impugnante, teve efetivamente a sua origem de recursos próprios dos sócios, comprovados nas suas capacidades financeiras através de suas declarações de rendimentos que se junta a presente. Os valores entregues foram efetivamente depositados em bancos conforme se prova com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

juntada de recibos de depósitos bancários, cheques e demonstrativos dos lançamentos contábeis;

- que muito embora o aumento de capital tenha se efetivado em 1986, o ingresso deste dinheiro se deu como segue: em 02/08/85, Cz\$ 50.000,00; em 22/10/85, Cz\$ 50.000,00; em 28/11/85, Cz\$ 50.000,00; em 12/12/85, Cz\$ 50.000,00; em 05/01/86, Cz\$ 200.000,00; e em 16/01/86, Cz\$ 200.000,00, todos contabilizados a crédito da conta sócios para futuros aumentos de capital, que se efetivou em alteração contratual datada de 13/02/86, no valor de Cz\$ 626.355,32;

- que o passivo fictício no valor de Cz\$ 110.479,89 é de se estranhar a exigência pois, como pode se notar o pagamento efetuado à Bigraf - Bahiana Industrial Gráfica Ltda, deu-se em 27 de novembro de 1986, só que as mercadorias que representam a fatura de n. 9882/86 chegou ao estabelecimento do impugnante no decorrer do ano de 1987, época que foi apropriada como custo no valor de Cz\$ 110.000,00;

- que se houve erro foi apenas de classificação contábil pois, deveria constar no ativo circulante como adiantamentos a fornecedores e não por dedução na conta de fornecedores no passivo circulante;

- que quanto a parcela de Paraguassú Veículos S/A no valor de Cz\$ 479,89, também por erro contábil, houve duplicidade de lançamento, sendo sanado este através de estorno no ano seguinte;

- que por fim, nos termos do artigo 16 do decreto n. 70.235/72, vem a impugnante solicitar dessa autoridade julgadora se digne de mandar que fiscais estranhos ao fato, procedam diligências que acharem necessárias para comprovação do aqui relatado ou, se melhor entender que se disigne perito para proceder novos exames nas escritas da impugnante.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84
ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, os autores do procedimento fiscal, após analisarem as razões da impugnação, propõem que o lançamento seja mantido na íntegra, com base nos seguintes argumentos:

- que quanto ao item "1" da impugnação, não procede o pedido de insubsistência do feito, visto que além de confessar que a mercadoria chegou no decorrer do ano-base de 1987, esta mesma duplicata permanece na sua relação do passivo de 31/12/86, configurando que na realidade houve uma não escrituração desta mercadoria em 1986 e conseqüentemente um passivo fictício. Quanto a duplicata de Paraguassú Veículos o próprio atuado confessa que houve duplicidade de lançamento;

- que quanto ao item de suprimentos de numerário para integralização de capital necessário se faz uma diligência.

Consta às fls. 202/203 o resultado da diligência realizada, cujo resultado final resultou pela não comprovação dos referidos valores, conforme se constata às fls. 204 (resposta a Intimação).

Consta às fls. 214 a manifestação fiscal referente a solicitação de diligência proposta pela autoridade julgadora (fls. 206), a qual opina pela exclusão do valor de Cz\$ 110.000,00, por entender que de fato houve erro na classificação contábil.

Em 06/04/92 o Serviço de tributação da DRF em Vitória da Conquista solicita nova diligência conforme se constata às fls. 216.

Em 20/04/92 a ARF em Jequié - BA, intima a atuada para que junte cópias legíveis e autênticas dos cheques de emissão dos sócios da empresa, onde se identifique com clareza o emissor, a data da emissão, data da compensação, bem como a autenticação mecânica do banco sacado.

Em 27/04/92 a atuada em resposta a intimação informa que é totalmente impossível atender por se tratar de cheques emitidos em favor da empresa pelos sócios para integralização de capital e pertencer tais documentos aos bancos sacados e como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

trata-se de documentos emitidos a mais de 5 anos os mesmos se encontram incinerados.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e manutenção parcial do crédito tributário, sob as seguintes considerações:

- que no presente caso, a impugnante apresenta como prova da efetividade da entrega dos recursos uma série de simples recibos (fls. 118/177), emitidos por ela própria, onde declara que recebeu de seus sócios os recursos correspondentes e recibos de depósito bancário (fls. 84, 86, 88/91), procurando vincular estes últimos aos primeiros.

- que solicitada a comprovar, através de extratos bancários dos sócios, as transferências dos recursos para a empresa, a autuada alegou que a entrega dos numerários nem sempre são feitos com cheques de emissão própria e que a empresa não tem nenhuma ingerência na vida particular dos seus sócios;

- que o indício da omissão está exatamente na falta de comprovação da operação realizada com antecedência próxima à data dos créditos, feitos aos sócios, da qual se originaram os recursos supridos e na ausência de outra prova que confirme a efetividade da entrega das importâncias, de modo a não se duvidar da transferência delas do patrimônio dos sócios ou administradores para o patrimônio da pessoa jurídica;

- que quanto às cópias dos cheques nominais apresentados às fls. 85 e 87, observa-se que os mesmos, apesar de constituírem em instrumentos hábeis para a comprovação do suprimento de caixa e da efetividade da entrega dos recursos, pecam pela precariedade das cópias xerográficas apresentadas, nas quais não se identifica a data da emissão, tampouco, a compensação bancária e, as vezes, o próprio emitente;

- que tal fato foi objeto de especial preocupação desta instância, quando, mediante o despacho de fls. 216, solicitou-se cópias legíveis de tais documentos, onde fosse possível identificar com clareza os elementos fundamentais supracitados, ao que a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

Impugnante respondeu afirmando a impossibilidade de fazê-lo por se tratar de documentos emitidos a mais de cinco anos, já incinerados;

- que quanto ao item do passivo fictício após analisar os argumentos apresentados, verifica-se assistir razão à impugnante no que concerne à parcela de Cz\$ 110.000,00 paga à empresa Bigraf Bahiana Ind. Gráfica Ltda, porém o mesmo não se pode dizer da parcela correspondente à Parraguassú Veículos S/A. Pois o estorno efetuado no exercício seguinte do valor da duplicata n. 180.387, emitida pela citada empresa não elide a tributação, por ter ocorrido uma das hipóteses do passivo fictício, qual seja, a existência de obrigação em valor superior ao real. No caso, a referida duplicata era de Cz\$ 1.025,11 e constava do passivo o valor de Cz\$ 1.505,00. Havia portanto, uma obrigação a maior em Cz\$ 479,89 a omitir resultado tributável.

Cientificada da decisão em 23/07/92, conforme Termo constante às fls. 233, e, com ela não se conformando, a interessada interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 236/239, onde alega em síntese:

- que, a decisão foi subjetiva, por desconsiderar documentos registrados e de fé pública, a força probante do Livro Diário, pois não há lei que obrigue a integralização de capital pela via bancária;

- que, requer a nulidade da decisão de primeira instância por não ter apreciado o pedido de perícia formulado na impugnação, citando a seu favor o Acórdão n. 102-25.349/91;

- que, quanto ao passivo fictício reitera os argumentos trazidos em sua impugnação.

Na Sessão de 21/02/94, os Membros desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, resolvem, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência afim de que a autoridade preparadora analise os documentos de fls. 240/246 e sobre eles emita parecer conclusivo, do qual deverá ser dada ciência à parte, para, querendo, sobre tal parecer se manifestar, no prazo de 10 dias.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84
ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

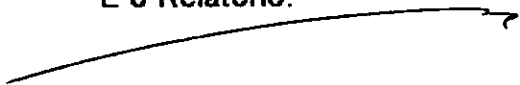
Em 12/04/95 a DRF de Vitória da Conquista - BA, emite o parecer conclusivo de fls. 256, que em síntese diz o seguinte:

"Com relação à infração caracterizada como omissão de receitas pela falta de comprovação da origem e a efetiva entrega de recursos de caixa fornecidos pelos sócios à empresa, o julgador de primeira instância, em sua fundamentação, deixou claro que o indício da omissão estava na falta de comprovação de operações realizadas com antecedência próxima à data dos créditos supridos e, também, na ausência de outra prova que confirmasse a efetividade da entrega dos recursos, já que as provas, inicialmente apresentadas, tornaram-se imprestáveis pela inelegibilidade dos cheques, bem como pela impossibilidade de fazer qualquer correspondência entre os depósitos bancários com os recibos de adiantamentos efetuados pelos sócios para futuros aumentos de capital. Diante dessa decisão, a autuada entrou com recurso, apresentado contratos de compra e venda de cacau e pacto adjetos de depósito que comprovariam a origem dos recursos à época em que foram transferidos para empresa.

Após verificação na contabilidade dos sócios, constatei os lançamentos contábeis que registram o recebimento das importâncias nas datas apazadas dos referidos contratos.

Como resultado deste trabalho, concluo que os documentos de fls. 240/246 apresentados pela autuada, na fase recursal, comprovam exclusivamente que os sócios possuíam recursos suficientes para efetuar os adiantamentos."

É o Relatório.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

O litígio em discussão divide-se em duas infrações, conforme foi amplamente divulgado no Relatório, a saber:

1 - Integralização de capital social realizados, no exercício financeiro de 1987 - período-base de 01/01/86 a 31/12/86, no valor de Cz\$ 626.355,32, pelos sócios da autuada, sem comprovação do efetivo ingresso dos recursos na empresa, bem como falta de comprovação da origem destes recursos;

2 - Passivo Irreal (fictício), caracterizado pela manutenção de valores que não correspondem com a realidade do passivo circulante, em 31/12/86, no valor de Cz\$ 479,89



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

Após ter analisado com cuidado a lide em discussão, firmo a minha convicção que a razão está com o fisco e não com recorrente. Senão vejamos:

No tocante aos suprimentos de caixa para aumento de capital social, entendo que cabe razão ao fisco, pois da análise dos autos verifica-se que apesar de ter sido solicitado, no decorrer da fiscalização, a comprovação da efetividade do ingresso no patrimônio da pessoa jurídica e a respectiva origem dos recursos, pouco trouxe aos autos para que pudesse elidir o lançamento.

Ora, o registro contábil dos valores tidos como entregues ao caixa da pessoa jurídica, ainda que sob a forma de aumentos de capital social, possui as mesmas características dos suprimentos de caixa, e, quando devidamente intimada a pessoa jurídica a fazer prova da efetiva entrada do dinheiro e sua origem, se não lograr fazê-lo com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de receita. O simples registro na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastrele não é meio de prova, isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil.

A operação de transferência, para as contas do disponível, de recursos mantidos fora dos registros contábeis regulares da empresa, oriundos da prática de omissão de receita, se dá, geralmente, através de expedientes conhecidos como SUPRIMENTOS DE CAIXA, que se apresentam mais freqüentemente na forma de empréstimos simulados, dos sócios para a empresa ou sob a forma de aumento de capital social. Os empréstimos com freqüência são simulados com riqueza de detalhes, tais como, emissão de notas promissórias, pagamentos de juros, pagamento de correção monetária, etc.

Nessas operações simuladas ocorre a distribuição de lucros subtraídos à tributação, quando, em contrapartida ao lançamento de débito nas contas do disponível, criam-se obrigações da empresa para com os detentores de seu capital.

Por tais motivos, ou seja, por poderem eventualmente acobertar prática de omissão de receita, as operações de suprimento de caixa são fatos que despertam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

especial atenção dos auditores fiscais e interesse em lhes conferir a autenticidade e legitimidade, pelo exame da boa origem e da efetiva entrega dos recursos financeiros supridos.

Certamente constataam os auditores fiscais, no seu trabalho diário, que há suprimientos de caixa autênticos e, assim, legítimos, situação em que a suspeita de possível omissão de receita é logo desfeita e vistos os suprimientos como operações normais de empréstimos ou aumentos de capital.

Mas, constataam, também, os auditores fiscais, que há suprimientos ilegítimos, observados com freqüência. E a própria freqüência com que se descobrem os suprimientos de caixa ilegítimos é mais uma confirmação de que tais operações podem efetivamente acobertar a prática de omissão de receita.

São autênticos os suprimientos de caixa quando se comprova cabalmente que os recursos supridos provieram de fonte externas à empresa e lhe foram efetivamente entregues. Nessa hipótese, inequivocadamente, remanescem provas da passagem ou da entrega dos recursos financeiros das fontes externas para a empresa.

São ilegítimos os suprimientos de caixa quando não se comprova que os recursos supridos provieram de fontes externas à empresa. Nessa situação não há como forjar provas adequadas de que ditos recursos provieram de fontes externas. Por conseguinte, a empresa não conseguirá, quando intimada a tanto no curso da ação fiscal, produzir essas provas, impondo-se concluir que os suprimientos foram feitos com recursos financeiros da própria empresa, que estavam sendo girados através de contas alheias aos seus registros contábeis regulares.

A tarefa de "esquentar" o dinheiro é uma operação delicada. Pode ser feita através de um simples suprimento de numerário a título de empréstimo de sócio ou para futuro aumento de capital social, (raramente utilizado nos dias atuais, pela facilidade que Fisco tem para identificar o "dinheiro frio") até os sofisticados empréstimos simulados, onde o cedente é o próprio empresário em operações disfarçadas, que pode ser através de empréstimos bancários, onde a empresa retira num dia um empréstimo e o banco



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

lastra esta operação em títulos transferíveis e no dia seguinte o empresário vai ao banco e adquire o título com o dinheiro do Caixa 2 e jamais o resgata, isto quer dizer que na contabilidade este título figura no passivo, após passar algum tempo a empresa providência a baixa do título totalmente desvalorizado - valor histórico. "Esquentar-se", também, recursos "frios", através de clientes inadimplentes, em vez de jogar o prejuízo a fundo perdido, a contabilidade da empresa registra o pagamento do débito e incorpora, desta maneira, mais uma dose de dinheiro até então "frio", que repousa, mansamente no Caixa 2. Estas são algumas das razões pela qual cabe à empresa fazer a prova de boa origem e da efetiva entrega dos recursos, assinalar-se que a comprovação adequada implica na comprovação cumulativa e indissociável tanto da boa origem dos recursos como de sua efetiva entrega à empresa. A comprovação isolada ou da boa origem ou da efetiva entrega não é suficiente para desfazer a suspeita de omissão de receitas.

Não é suficiente para desfazer as suspeitas de omissão de receitas a simples comprovação isolada da origem dos recursos ou da capacidade financeira do supridor, pois o fato de este possuir recursos não quer dizer que os aplique obrigatoriamente na sua empresa. Assim a prova isolada da origem de recursos, desacompanhada da prova da entrega, não elide as suspeitas de que os recursos supridos possam ser recursos da própria empresa mantidos à margem dos seus registros contábeis regulares, enquanto o pretendo supridor tenha aplicado os seus próprios em outros ativos financeiros.

Também não é suficiente a prova isolada da entrega dos recursos, sem a prova de que o supridor tinha como próprios, oriundos de suas atividades ou de mutações havidas em seu patrimônio, os recursos entregues à empresa. Pois, a prova isolada da entrega não elimina a suspeita de que, sendo o sócio ou gerente supridor o próprio gestor ou um dos gestores dos recursos mantidos à margem da escrituração regular, tenha entregue à empresa, formalmente, esses próprios recursos, integrando-se, assim, aos registros contábeis regulares da empresa, sem submetê-los à tributação.

Identificado na escrituração do contribuinte suprimento de caixa, seja na forma de empréstimo, seja na forma de integralização de subscrição de capital, sem que este comprove a boa origem e a efetiva entrega dos recursos supridos, provada está por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

indícios na escrituração do contribuinte, a existência de omissão de receita. A lei não impõe ao Fisco a prova documental. Basta a prova por indícios. Nem há necessariamente que ser outro indício, que não o suprimento de caixa de origem e entrega dos recursos incomprovadas, visto que a lei, ao permitir que a prova fosse por indícios, não fez qualquer restrição a qualquer indício.

As considerações acima foram feitas para que se forme uma idéia clara de que o simples fato de constar na contabilidade e no Contrato Social que o Capital Social está totalmente integralizado não é suficiente para caracterizar essa situação, pois esta somente se materializa com a efetiva entrega dos recursos de forma direta ou indireta, ou seja, em moeda ou em operações de compra de bens do ativo e/ou pagamento de despesas e encargos, todos com a sua respectiva origem comprovada.

Neste aspecto o artigo 181 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, é inequívoco e diz:

"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 efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."

Podemos concluir que a não comprovação da origem e efetiva entrega à empresa dos recursos aplicados em integralização de capital autoriza presumir que eles sejam originários de receita omitida.

A propósito de presunção, valemo-nos do magistério de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário - Resenha Tributária - SP 1991 - pág. 3 e 4), que assim leciona:

"2.2 - Na presunção toma-se como sendo a verdade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de frequência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexó causal que liga aos dados antecedentes.

2.3 - As presunções podem ser, segundo a sua origem, a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexó causal entre duas situações (a atual e a conseqüente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a conseqüente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração das normas (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).

2.4 - Segundo a sua força, as presunções podem ser a) relativas (*juris tantum*) ou absolutas (*juris et de jure*). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irrealidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84

ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

Quanto a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas e/ou saldo irreal - passivo fictício, entendo que também cabe razão ao Fisco, pois a recorrente nada traz de efetivo para que pudesse elidir a infração imputada.

Acreditamos que cabe a recorrente comprovar que o saldo da conta fornecedores é real mediante a juntada da documentação correspondente, pois toda a compra deve estar lastreada em alguma documentação que no caso de compras a prazo, normalmente, corresponde a duplicatas. Verifica-se que no presente caso, não se trata de atraso na contabilização de pagamentos no mesmo exercício social e sim de balanço patrimonial levantado em 31/12/86, onde registra que a conta Fornecedores tem um saldo passível de comprovação.

Objetivando a comprovação de cada parcela, na peça impugnatória trouxe a impugnante documentação, acolhida, parcialmente, pela autoridade julgadora de primeira instância. Na fase recursal, limitou-se a reeditar as razões expendidas na peça impugnatória, sem contudo trazer aos autos outros elementos com força capaz de modificar a decisão recorrida.

A tributação, no caso, resulta de uma presunção legal "juris tantum" no sentido de que ocorreu omissão no registro de receitas tendo em vista que, do passivo exigível, constam valores que a recorrente não logrou comprovação. Tratando-se de matéria de fato, a irregularidade apontada pelo fisco fica sujeita a comprovação através de documentação hábil e idônea, sob pena de se tornar verdadeira a imputação descrita no auto de infração.

Na hipótese vertente, bem analisados os presentes autos, observa-se que a autoridade julgadora singular acolheu todos os documentos que se prestavam a justificar como passivo real as parcelas excluídas da exigência. Essa decisão, nos parece incensurável, devendo ser mantida pelos próprios fundamentos, sobretudo quando na fase recursal outros elementos não foram produzidos com autoridade capaz de afastar a presunção de omissão de receita em relação a parte remanescente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. :13560.000029/89-84
ACÓRDÃO Nº. :104-12.878

Em razão de todo o exposto e tudo mais que destes autos consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso, para se manter a decisão recorrida.

Sala das Sessões - DF, em 16 de janeiro de 1996.


NELSON MALLMANN