



MINISTÉRIO DA FAZENDA

...AA...

Sessão de 09 de julho de 1990.

ACÓRDÃO Nº 101-80.304

Recurso nº 96.417 - IRPJ - EXS: 1985 a 1987.

Recorrente SUPERMERCADO PAUMAR LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE (MG).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA-SUPRIMENTO
DE CAIXA - NECESSIDADE DE COMPROVA
ÇÃO, MEDIANTE DOCUMENTOS HÁBEIS E
IDÔNEOS - ASSENTAMENTOS CONTÁBEIS -
INSUFICIÊNCIA.

A comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos supridos exige mais do que a simples apresentação dos assentamentos contábeis.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO
FICTÍCIO.

Havendo no passivo da empresa obrigações já pagas e não baixadas, impõe-se a presunção de omissão de receita.

Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 631.620,00 e Cr\$ 4.243.038,00, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 09 de julho de 1990.

V.V.

Urjel
URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

Jose Eduardo Rangel de Alckmin
JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

Afonso Celso Ferreira de Campos
AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

12 JUL 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER. Ausente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13602/000.106/87-73

RECURSO Nº: 96.417

ACÓRDÃO Nº: 101-80.304

RECORRENTE: SUPERMERCADO PAUMAR LTDA.

R E L A T Ó R I O

Cuida-se de recurso interposto contra decisão portadora da seguinte ementa:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA
OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO

A falta de comprovação da veracidade do saldo da conta Fornecedores evidencia a ocorrência de omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO FICTÍCIO DE CAIXA

A falta de comprovação dos ingressos através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, caracteriza desvio de receitas da pessoa jurídica."

Sumariando a espécie, disse a Autoridade Julgadora de primeiro grau:

"Através do Auto de Infração de fls.2, foi exigido do contribuinte acima identificado o pagamento do critério tributário correspondente a 183,50 OTN, sendo 110,38 OTN de imposto de renda, 17,93 OTN de juros de mora calculados até 31.12.87 e 55,19 OTN de multa de ofício.

A exigência fiscal diz respeito aos exercícios de 1985 a 1987 e decorreu de omissão de receitas caracterizada pela existência nos balanços levantados em 31.12.84 e 31.12.85, de obrigações já liquidadas

Acórdão nº 101-80.304

e não baixadas e pela existência de recursos de caixa fornecidos à empresa pelos sócios José Sebastião de Paula e Neides de O. Martins, em 20.07.86, para integralização de capital em dinheiro, sem o amparo de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores.

Inconformada com a exigência, a autuada apresentou, a impugnação de fls. 26/29, com as alegações abaixo sintetizadas.

1. Considera que a origem e efetiva entrega do numerário referente à integralização do aumento de capital em dinheiro estariam comprovadas, declarando:

a) Que os valores relativos à integralização de capital, efetivada em 20.07.86, foram contabilizados na conta Caixa da empresa, como prova o lançamento feito no diário nº 01, fls. 124, registrado na JUCEMG sob o nº 247.455, em 10.12.83.

b) Que através da análise da contabilidade da empresa verifica-se que houve, de fato, entrada deste numerário na conta Caixa, alegando que "a moeda brasileira tem poder liberatório, não existindo lei alguma que determine a obrigatoriedade da emissão de cheques e depósitos em conta bancária".

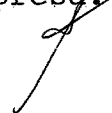
c) Que o livro Diário faz prova a favor do contribuinte, desde que não haja prova em contrário. Alega que foi apresentada ao fisco a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, sem vícios que a tornassem imprestável e neste caso, os fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis fazem prova a favor do contribuinte (art. 9º, Parágrafo 1º do Decreto-lei nº 1.598/77).

d) Que a fiscalização deve estar vinculada à adoção da prova direta traduzida pela escrituração regular, estando impedida de aceitar prova indiciária, como foi feito, em sua opinião, no presente auto de infração.

e) Que o Código Tributário Nacional proíbe a cobrança de tributos baseada em presunção, e que a afirmativa de que o ingresso de numerário no Caixa é omissão de receita não passa de presunção.

f) Que a comprovação da origem do numerário reside no fato de estarem os valores acrescidos ao capital de cada sócio lançados nas declarações de bens dos mesmos naquele exercício.

Em seu entender, a origem dos recursos e o ingresso dos mesmos na empresa estão comprovados respectivamente pelas declarações de bens dos sócios e pelos lançamentos no livro Diário da empresa.



Acórdão nº 101-80.304

2. No tocante aos valores considerados pelo fisco omissão de receitas evidenciada pelo passivo fictício, nos exercícios de 1985 e 1986, o contribuinte faz as seguintes alegações:

- a) Que o passivo fictício se evidenciou apenas em função da não apresentação, no momento da fiscalização, de algumas duplicatas de fornecedores diversos.
- b) Que não conseguiu os referidos documentos face ao pequeno prazo da impugnação e a distância dos fornecedores.

Solicita vista ao processo para fazer juntada dos documentos e pede produção de prova pericial.

Na informação de fls. 46/47, a fiscalização considera que o contribuinte não demonstrou a efetiva transferência das disponibilidades particulares dos sócios para o patrimônio da pessoa jurídica suprida, através de provas documentais. Com referência ao 'Passivo Fictício', informa que juntou ao processo os documentos de fls. 6 a 22, provas da infração cometida, objeto da autuação. Solicita, finalmente, a manutenção integral do feito fiscal."

Em suas razões de decidir, acentuou o Julgador:

"Os motivos do lançamento residem na existência de recurso de Caixa fornecidos à empresa para integralização de capital em dinheiro, sem que a origem e a efetiva entrega do numerário ficassem comprovadas e pela existência nos balanços de obrigações já liquidadas e não baixadas, conforme registrado no Auto de Infração de fls. 2 - verso.

Neste documento verificamos que as parcelas tributadas como omissão de receita correspondem a Cr\$... 2.202.944 (Exercício de 1985), Cr\$ 4.821.838 (Exercício de 1986) e Cz\$ 22.000,00 (Exercício de 1987).

Em sua impugnação, a autuada contesta a exigência fiscal, trazendo simplesmente alegações, sem qualquer elemento de prova, as quais passam a ser examinadas a seguir.

O contribuinte procura demonstrar que a contabilidade da empresa apresenta uma escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e que os lançamentos contábeis referentes à integralização do aumento de capital foram corretamente efetuados no livro 'Diário, na conta Caixa, sendo portanto a prova direta onde se espelharia a verdade material do fatos.

O Decreto-lei nº 1.598/77, em seu artigo 9º, pará-

7. 

Acórdão nº 101-80.304

grafo 1º diz que a contabilidade "faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza ou assim definidos em preceitos legais".

À empresa cabe, portanto provar com documentos hábeis e idôneos, os registros de sua contabilidade, inclusive os do efetivo ingresso no caixa e da efetiva entrega pelos subscritos, de numerário para a integralização de aumento de capital, presumindo-se, quando não houver essa prova, que os recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração.

Para que o lançamento seja considerado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega e da origem do numerário suprido, coincidente em datas e valores. O registro contábil sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova.

Alega ainda o impugnante que a fiscalização não poderia utilizar-se de provas indiciárias e que o Código Tributário proíbe a cobrança de tributos baseada em presunção.

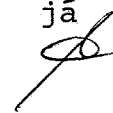
Descabem tais alegações, de vez que o art. 12, parágrafo 3º do Decreto-lei nº 1.598/77 e o Decreto-lei nº 1.648/78, art. 1º, inciso II (art. 181º do RIR/80) determinam que provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos por sócios, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

O contribuinte afirma ainda que os valores acrescidos ao capital de cada sócio foram lançados nas declarações de bens dos mesmos, estando, em seu entender, provada a origem dos recursos.

Como demonstramos, devem estar comprovados com documentação hábil os suprimentos feitos ao Caixa da pessoa jurídica, considerando-se insuficiente para elidir a presunção de omissão de receitas a simples prova da capacidade financeira do supridor. É necessário exhibir-se prova indubitável de que os recursos se transferiram para o patrimônio da empresa.

Quanto aos valores considerados pela fiscalização como omissão de receitas evidenciada pelo passivo fictício, a autuada alega que deixaram de ser apresentadas algumas duplicatas de fornecedores diversos.

Trata-se de uma alegação improcedente, uma vez que a autuação baseou-se na existência de títulos já

7. 

Acórdão nº 101-80.304

liquidados, figurando no balanço, de títulos vencidos anteriormente à data do balanço sem quitação e de títulos com quitação irregular, como demonstram os Anexos ao Termo de Verificação e Apreensão (documentos de fls. 16 a 18).

Descabe a convicção do impugnante de que a apresentação de duplicatas e dos lançamentos contábeis das liquidações provaria a inexistência de irregularidade, uma vez que já foram juntados ao processo os títulos objeto da autuação (documentos de folhas 06 a 14). Isto posto, considero desnecessária a juntada de novas provas aos autos e entendo ser prescindível a produção de prova pericial solicitada na parte final da peça impugnatória.

Não obstante a vasta argumentação apresentada pelo contribuinte, não trouxe ele a prova da inexistência do Passivo Fictício e nem do efetivo ingresso dos recursos referentes à integralização do aumento de capital em dinheiro, apontados pela fiscalização."

Inconformada a contribuinte interpôs recurso a este Colegiado, insistindo nas razões expendidas na impugnação, a par de apresentar novos documentos a fim de afastar a imputação de passivo fictício. Procedo a leitura do inteiro teor do apelo.

A Fiscalização, instada a tanto, emitiu a Informação de fls. 76/78, do seguinte teor:

"A empresa supra foi autuada por Omissão de Receita Operacional caracterizada por:

1. Passivo Fictício:- Exercício de 1985 - Cr\$ 2.202.944.
- Exercício de 1986 - Cr\$ 4.821.838.
2. Suprimento Fictício de Caixa - Integralização de Capital - Exercício de 1987 - Cz\$ 22.000,00.

Impugnada a ação fiscal, foi a mesma julgada procedente, vindo a contribuinte apresentar Recurso ao Primeiro Conselho de Contribuintes (fls.56/60). Do recurso interposto, a autuada oferece, em síntese, as mesmas alegações concernentes ao item 2 acima, o que já foi julgado nesta instância administrativa, conforme decisão exarada de fls. 50 a 53. Junta, entretanto, os documentos de fls. 62 a 67, pretendendo a descaracterização do Passivo Fictício obje

7. 

Acórdão nº 101-80.304

to de autuação, item 1, acima, dos quais nos compete manifestar, conquanto, somente nesta fase foram trazidos aos autos, e, que analisamos a seguir:

1. Doc. fl. 62/64 para comprovação de seu fornecedor "Cooperativa Central dos Produtores Rural de MG Ltda." para comprovação do passivo em 31.12.84, a seguir:

Duplicata 180119 : Cr\$ 631.620 (fls. 11)

Duplicata 183055 : Cr\$ 968.840 (fls. 14)

Dos documentos trazidos, deve ser excluída da tributação a importância de Cr\$ 631.620, que consideramos comprovar o passivo em 31.12.84. Esclarecemos, outrossim, que o valor de Cr\$ 968.840, não foi objeto de autuação, conforme pode ser verificado 'do levantamento de fls.18:

Valores Tributados: 01 - 5.757 (duplicata fls.13)
02 - 198.567 (duplicata fls. 12)
03 - 631.620 (duplicata fls. 11)
04 - 1.320.000 (duplicata fls.10)
05 - 47.000 (duplicata fls.9)

2. Documentos de fls. 65 a 67 para comprovação de Passivo em 31.12.85:

a) OCT - Ordem de Crédito por Teleprocessamento - Documento de propriedade de seu fornecedor "Moinho Fluminense S/A Inds. Gerais" onde consta o pagamento da duplicata nº 013696 através do Cheque do Banco do Brasil de nº 854954, em valor de Cr\$ 3.831.540, depositado em conta bancária de seu fornecedor em 06.01.86, conforme documento juntado.

Através de solicitação junto ao Banco do Brasil S.A. conseguimos a cópia do cheque em questão (doc. fls. 73 a 75) para verificação da origem, procedência e data do cheque emitido. Constatamos tratar-se de cheque emitido por pessoa física, no caso pelos sócios da empresa autuada, e, não pela empresa propriamente dita, tratando-se, pois, de conta-corrente particular dos sócios. O cheque foi emitido em 18.12.85. Assim, constata-se que a empresa não fez a devida baixa da referida duplicata a débito da Conta Fornecedor e a crédito de uma conta de sócios, o que deveria ter sido feito à época. Assim, o procedimento adotado pela empresa, inclusive, a não apresentação de cópia do cheque em questão, em tempo hábil, o que lhe seria mais fácil dado o endereço do Banco do Brasil S.A. e o endereço de seu fornecedor no Rio de Janeiro, preferiu ele, após julgamento nesta instância adminis-



Acórdão nº 101-80.304

trativa, juntar o documento de fls.65, vindo a demonstrar a sua habilidade em sonegar, induzindo a Fiscalização a autuar com base em Passivo Fictício, quando na realidade existia o Passivo, mas, não de obrigação perante o seu fornecedor mas perante aos próprios sócios, deixando os autuantes de verificar e examinar a conta bancária dos sócios, para verificação da origem dos recursos objeto do pagamento da referida duplicata. Por outro lado, conforme diligenciamos junto a empresa, em seu Livro Diário consta a baixa da duplicata a crédito de sua Conta Caixa, o que também não espelha a realidade dos fatos à luz da Contabilidade, contrariando o que preceitua o art. 157 e §1º do RIR/80 (dec. 85.450/80). A baixa ocorreu em janeiro de 1986. Assim, no tocante à duplicata objeto de autuação deve ser mentida a autuação, por infração aos dispositivos legais contidos no auto de infração. Vide demonstrativo fls. 21 apresentado p/empresa.

3. Documentos de fls. 66 e 67 - Para comprovação do Passivo em 31.12.85:Duplicata nº 493420 - Cr\$ 411.498.

Duplicata nº 495235 - Cr\$ 825.790.

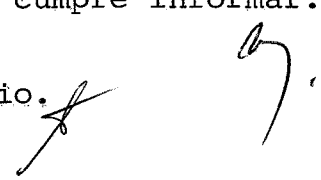
Conforme documento de fls.16 os valores autuados no exercício de 1986, período-base de 1985, foram:

- 01 - Duplicata nº 013696 - Cr\$ 3.831.540 (fls.8)
- 02 - Duplicata nº 094331-9 - Cr\$ 578.800 (fls.7)
- 03 - Duplicata nº 493420 - Cr\$ 411.498 (fls.6)

Como se verifica, o valor correspondente à duplicata nº 495.235 no importe de Cr\$ 825.790 não foi objeto de autuação. Com referência aos documentos apresentados de fls. 67/66 tratam-se de simples cópia sem assinatura que os autentique. Entretanto, em diligência junto àquele fornecedor, constatamos a sua veracidade conforme cópias rubricadas que juntamos de fls. 69 a 72. Isto posto, deve ser excluído de tributação a importância de Cr\$ 411.498, conforme comprovado pelos documentos junto.

É o que nos cumpre informar."

É o relatório.



Acórdão nº 101-80.304

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 , razão pela qual dele tomo conhecimento.

No que respeita ao mérito, início a análise pelo tema da omissão de receita caracterizada por suprimentos de caixa, cuja origem e efetiva entrega a contribuinte não conseguiu com provar.

A recorrente, com erudição, discorre largamente a respeito da presunção de omissão de receita, levantando temas sem pre debatidos em processos assemelhados, como a presunção de vera cidade dos lançamentos contábeis, o princípio da reserva legal a dispensar que os suprimentos sejam necessariamente feitos através de instituição bancária e outros.

Conquanto tais temas, de grande relevância, estejam sempre a merecer dos Julgadores o maior cuidado, o certo é que no seio deste Colegiado é antiquíssimo o entendimento de que a falta de comprovação pela empresa, quando instada a tanto, da origem e da efetiva entrega dos valores supridos, mediante documentos hábeis e idôneos, constitui fato ensejador da presunção legal de omissão de receita (Art. 181 do RIR/80).

Com efeito, a fim de se certificar que através de suprimentos de caixa o contribuinte não logre escamotear recursos da tributação, o legislador houve por bem exigir que em tais operações seja provada a origem dos recursos (ou estranha



Acórdão nº 101-80.304

à atividade da empresa ou, se adveniente dessa, devidamente registrados) e a efetiva entrega desses mesmos recursos cuja origem se logrou demonstrar.

Nesse sentido, obriga-se a empresa a munir-se de documentos hábeis e idôneos (e como tais não podem ser aceitos documentos de sua própria emissão) que sejam aptos a espantar qualquer dúvida a respeito da origem dos recursos e de sua real entrega.

No caso, a recorrente apenas possui assentamentos contábeis e nada mais. O fato de não apresentar documentos hábeis e idôneos a comprovar o suprimento realizado impõe a aplicação da presunção legal de omissão de receita, não havendo aí violação ao princípio da reserva legal, mas tão somente correta aplicação da lei.

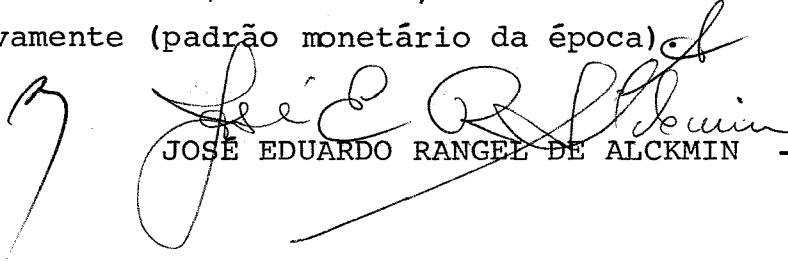
No que pertine ao segundo item em debate - passivo fictício -, a própria informação fiscal já transcrita admite como comprovadas as parcelas de Cr\$ 631.620 e Cr\$ 411.498, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente.

A esses valores parece-me deve ser incluído também, no exercício de 1986, o valor de Cr\$ 3.831.540, representado por obrigação que realmente só foi liquidada em 06.01.86. É certo que a Fiscalização argumenta que o pagamento se deu através de cheque emitido pelo sócio, o que não foi escriturado em termos devidos. Não obstante, percebe-se aí que há nítida alteração do suporte fático da autuação, o que não pode ser mantido por representar supressão de instância - observe-se que a autuada nem foi instada a falar a respeito. Assim, reconhecendo que nada há que impeça que outra ação fiscal a exigência venha a ser deduzida em correta forma, entendo que não pode ser mantida a exigência sob o argumento de que se trata de passivo pago e não baixado.

Por todo o exposto, voto pelo parcial provimento

v.v.

do recurso, a fim de excluir da tributação o montante de Cr\$ 631.620 e Cr\$ 4.243.038, nos exercício de 1985 e 1986, respectivamente (padrão monetário da época).


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR