



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/
.....

Sessão de 24 de novembro de 1988

ACÓRDÃO Nº 103-08.794

Recurso nº - 92.710 - IRPJ - EXS: DE 1984 a 1986

Recorrente - BAZAR GURI LTDA.

Recorrid - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM DIVINÓPOLIS - MG

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO - A manutenção, no passivo, de obrigações inexistentes autoriza presunção de omissão no registro de receita.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTOS DE CAIXA - Os suprimentos feitos pelos sócios a empresa, ainda que a título de aumento de capital, se não tiverem a origem e a efetiva entrega do numerário comprovadamente demonstrados, autorizam a presunção de omissão de receitas.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - VENDAS NÃO REGISTRADAS - Caracteriza-se como omissão de receita a falta de registro de vendas realizadas.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS - A falta de prova da origem dos recursos empregados no desembolso de qualquer parcela enseja a tributação como receitas não contabilizadas.

IRPJ - CANCELAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Estão cancelados os créditos tributários concernentes ao imposto de renda de valor originário igual ou inferior a Cz\$ 500, cujo fato gerador tenha ocorrido até 28/02/1986.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BAZAR GURI LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, declarando-se cancelado o débito relativo ao exercício

1984. Vencidos os Conselheiros Dícler de Assunção e Amaury José de Aquino Carvalho, que davam provimento ao recurso, no exercício de 1985.

Sala das Sessões (DF), em 24 de novembro de 1988.

ANTONIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE

RICHARD ULRICH KREUTZER

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

MARIA DAS GRACAS RODRIGUES ROCHA

- PROCURADORA DA
FAZENDA NACIONAL

15 DEZ 1988

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº 92.710

ACÓRDÃO Nº 103-08.794

RECORRENTE: BAZAR GURI LTDA.

R E L A T Ó R I O

BAZAR GURI LTDA., inscrita no CGC sob nº.....
20.714.440/0001-18, recorre da decisão do Senhor Delegado da Receita Federal em Divinópolis-MG, mantendo parcialmente o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls.9, datado de 14 de agosto de 1987.

2. A matéria ainda em litígio pode ser descrita nos seguintes termos, com base no referido Auto de Infração:

Exercício de 1984, ano-base de 1983

Omissão de receita caracterizada:

a) pela existência de passivo fictício - Bazar Guri Ltda.	Cr\$ 333.143
b) por aumento de Capital em moeda corrente sem a comprovação da origem e da efetiva entrega com documentação hábil e idônea	Cr\$ 576.072
Soma	Cr\$ 909.215

Exercício de 1985, ano-base de 1984.

Omissão de receita caracterizada por aumento de capital em moeda corrente sem a comprovação da origem e da efetiva entrega com documentação hábil e idônea.

Cr\$11.982.460

Exercício de 1986, ano-base de 1985

Omissão de receita por vendas efetivas aos sócios sem emissão de documentação fiscal.

Cr\$15.980.167

Omissão de receitas caracterizadas pela não contabilização de remunerações pagas a diversos empregados não registrados na empresa

Cr\$54.704.722

Omissão de receita caracterizada pela existência de passivo fictício -
- Bicycletas Caloi S.A.,

Cr\$ 4.741.937

Soma

Cr\$ 75.426.826

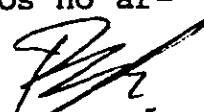
3. A impugnação, a informação fiscal e as razões de decidir estão descritas na decisão recorrida nos seguintes termos:

"Na impugnação (fls.182/187), apresentada tempestivamente, segundo informação do órgão preparador, instruída com os documentos de fls.188/316, a parte alega, em síntese: a uma - estar autorizada, pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, a comprovar suas saídas de estoque através de cupons de caixas registradoras, representando o somatório das fitas-detálhe a totalidade das vendas, inclusive as anotadas em cadernetas, devidamente escrituradas nos livros Registro de Saídas e Diário Geral; as duas - ... e "Bicycletas Caloi S/A", serem os erros apenas de natureza contábil e, não, geradores de imposto; e, a três - haver sido realizado, em moeda corrente do país, o aumento de Capital, devidamente registrado no Diário, a débito da conta Caixa, e posteriormente depositado, com outros valores recebidos, provenientes de sua atividade normal; inexistir dispositivo legal em vigor para que os depósitos, por realização ou integralização de Capital, sejam individuais, apenas para comprovação da origem e efetiva entrega de numerário, de forma hábil e idônea, como se inidônea fosse a operação em dinheiro; e, ao término de sua exposição, ser a autuada uma sociedade limitada constituída entre pais e filhos, e estes, à falta de renda própria, terem suas partes, na formação do Capital Social, integralizadas, com recursos comprovadamente existentes e declarados, pelo sócio Paulo Pereira Couto.

Na réplica, os autuantes opinam no sentido de que sejam excluídos da exigência fiscal, nos exercícios financeiros de 1984, 1985 e 1986, respectivamente, os seguintes valores tributáveis..., e mantido o lançamento do crédito tributário remanescente.

O presente lançamento está fundamentado nos artigos 153 a 157, § 1º; 174; 179; 180; 181; 387, II; e 676, III; todos do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980.

Os três primeiros dispõem sobre a base de cálculo do imposto; os artigos 156, 157, 174, 179, 180 e 181 são específicos para determinação do lucro real; os ajustes do lucro líquido do exercício, mais precisamente, as adições, estão disciplinados no ar-



Acórdão nº 103-08.794

tigo 387, que, no seu inciso II, estabelece a inclusão no cômputo do lucro real de valores excluídos do resultado contábil; e o artigo 676 inciso III, preceitua que é devido o lançamento de ofício, nos casos de declaração inexata, de que resulte redução do imposto a pagar.

Nos termos do art.157 e seu § 1º do RIR/80:

"Art .157 - A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

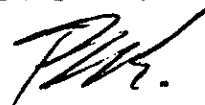
§ 1º - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional (os grifos não são do original)."

A omissão de receitas operacionais, identificada, no item 1 do Auto de Infração (fl.09-v), como vendas efetuadas sem emissão da respectiva documentação fiscal, não obstante as razões produzidas pela defesa, não se descaracterizou como infração, pela ausência de prova material em contrário. Firmada a presunção de que receitas de vendas aos sócios não foram contabilizados, legítima é a incidência do Imposto de Renda sobre os valores omitidos, competentes ao período-base de 1985, discriminados no Quadro Demonstrativo nº 01 (fl.42), à vista dos comprovantes de fls.43/51, 70/87 e 122/132.

Da não contabilização de remunerações pagas a diversos empregados, decorreu a exigência do imposto sobre os valores das despesas não escrituradas, fato que ensejou a presunção de omissão de receitas operacionais. Improcedente as alegações da impugnante de que tais dispêndios não foram suportados por ela, pessoa jurídica, por indisponibilidade de recursos de caixa, mas, sim, pelo sócio majoritário, pessoa física; bastantes e suficientes, entretanto, para respaldarem o procedimento fiscal.

Merecem ser acolhidas as razões produzidas pela defesa no que tange aos seus créditos (constituídos e baixados, nos anos-base de 1984 e 1985) perante os fornecedores. ...

A omissão de receitas operacionais por integralização de aumento de capital, em moeda corrente, ao desamparo de documentação hábil e idônea, através da qual pudessem ser comprovadas a origem e a efetiva entrega do numerário à pessoa jurídica, sujeita-se à tributação do Imposto de Renda, fundamentada na legislação vigente, e ratificada, pelo posicionamento assumido, reiteradamente, pelo Primeiro Con-



selho de Contribuintes sobre a matéria, como se vê da jurisprudência emanada dos acórdãos a seguir ementados:

"Integralização de Capital

- A prova deve ser idônea, objetiva e precisa em dados ou elementos coincidentes em datas e valores, de forma a ficar plenamente atendida a indagação fiscal sobre a proveniência das importâncias supridas e conferidas no aumento de Capital (Ac. 1º C.C. nº 101-73.601/82);

- Cabe à pessoa jurídica provar, com documentos hábeis e idôneos, os registros de sua contabilidade, inclusive os do efetivo ingresso no caixa da empresa e da efetiva entrega pelos subscritores de numerário para a integralização de aumentos de capital, presumindo-se, quando não for produzida essa prova, que os recursos tiveram origem em receita omitida na escrituração (Ac. 1º C.C. nº 104-2.780/82);

- A ausência de comprovação da efetiva entrega do numerário ao Caixa da empresa evidencia desvio de receitas da contabilidade e justifica o lançamento de ofício para a cobrança do imposto devido (Ac. 1º C.C. nº 101-73.996/83)."

Assim, em atentando-se para o mérito do que aqui se discute, conclui-se que, numa análise da documentação acostada, as alegações da defesa carecem de amparo legal e de prova material.

Com base nos fundamentos expostos e considerando a redução dos valores tributáveis do passivo fictício, julgo procedente, em parte, o lançamento, para exigir o pagamento das seguintes importâncias, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e multa de ofício, prevista no artigo 728, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980:

Exerc./Ano-base		IRPJ (OTN)	Multa de Ofício (OTN)
1984	1983	40,06	20,03
1985	1984	163,07	81,53
1986	1985	313,31	156,65

Sobre os valores acima, incidirão juros de mora, calculados nos termos dos arts. 16 e 18 do Decreto-lei nº 1967/82 (Data da ciência do Auto de Infração: 14/08/87)."

Acórdão nº 103-08.794

4. Ciente da decisão de primeira instância em 04 de maio de 1988, a recorrente apresentou seu recurso em 24 de maio de 1988.

5. No recurso é alegado, no pertinente ao passivo fictício de Bicicletas Calóí S/A., que este resultara de erro contábil. No que tange ao passivo fictício em que a própria recorrente consta como credora, alegou:

"Também deverão ser excluídos os valores constantes impropriamente da conta de fornecedores, no que se refere as entradas de mercadorias devolvidas por clientes, pessoas físicas, através de notas fiscais série E (anexos nºs 58 a 121) no valor de Cr\$...... 333.143,60, onde ocorreu situação exatamente ao contrário do alegado pelos senhores fiscais, ao considerarem os saldos existentes como passivo fictício. De fato, considerando-se o sistema de contabilização de custos adotados pela Recorrente, realizado apenas por ocasião do balanço geral, constata-se que referidas mercadorias, recebidas em devolução, quando readmitidas no estoque físico, fizeram crescer esse estoque, compensando as saídas dessas mesmas mercadorias quando das vendas. Como todas as mercadorias, quando de suas entradas, foram lançadas a débito de estoque e, impropriamente, a crédito de fornecedores, no final de cada ano, por ocasião do inventário, ou contagem física de estoque, ocorreu estarem essas mercadorias devolvidas devidamente localizadas no estoque, ou novamente vendidas, o que é o caso desses autos. Assim, tem-se que há maior valor residual (novo estoque para o exercício seguinte) e, via de consequência, menor custo, ensejando maior imposto de renda a pagar, não sendo justo, e nem correto, dentro dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, seja mantida a venda afinal cancelada, sendo certo que, se não houve a contabilização da venda, porque comprovadamente cancelada, não deveria haver, também, a contabilização do custo.

Admitindo, por absurdo, pudesse ser mantido o Auto de Infração tributando vendas canceladas, ainda assim apenas que para argumentar, no Auto teria de ser excluída a parcela referente ao custo das mercadorias devolvidas, pela exclusão deste quando da apuração do estoque e resultado do exercício, como já explicado acima."

5.1 Quanto à omissão de receitas por vendas sem emissão de notas fiscais alega que estaria autorizada, pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, a comprovar suas saídas de estoque através de caixas registradoras, onde seriam controladas todas as

Acórdão nº 103-08.794

saídas de mercadorias, e que todas as vendas aos sócios foram registradas e pagos regularmente o ICM e o Imposto de Renda. Acrescenta que as vendas anotadas em cadernetas estariam contidas naqueles registros de vendas e tributadas corretamente, servindo aqueles apontamentos internos apenas para conhecimento do sócio majoritário, dentro de sua política de ser informado de todos os negócios sociais.

5.2 No concernente aos aumentos de capital reitera que o mesmo foi praticado de forma correta devidamente registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais e no livro Diário, comprovada a efetiva entrada de numerário no Caixa e posteriormente o depósito e que não estaria obrigada a fazer depósitos individuais de valores recebidos de sócios a título de aumento de capital. Sendo sociedade limitada, constituída entre pais e filhos, estes dispensados de declaração anual, suas partes no capital teriam sido realizadas unicamente pelo sócio Paulo Pereira Couto, e que seria irrelevante, no caso, que ele não tenha declarado entre seus bens as cotas sociais dos filhos ou a doação em dinheiro para aquela finalidade.

5.3 No que diz respeito à omissão de receitas comprovadas pelos valores pagos a título de salários, os quais teriam sido suportados pelo sócio majoritário, dentro de suas disponibilidades financeiras, conforme constaria de suas declarações de rendimentos anexadas à impugnação. Acrescenta que sendo uma sociedade familiar, seria normal o sócio majoritário antecipar valores à sociedade, para reembolsar-se dos valores adiantados logo que haja disponibilidade em caixa, ou até mesmo protelar esse reembolso, senão mesmo que deixar de recebê-los, sem que isso possa ser considerado como infração fiscal.

5.4 Finalizou, pedindo o provimento do recurso.

É o relatório.



Acórdão nº 103-08.794

V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator:

O recurso é tempestivo.

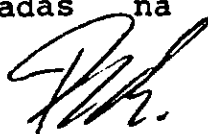
2. Não assiste razão à recorrente no que tange ao passivo fictício. Examinando a documentação de fls.225/227, tem-se que a recorrente comprou mercadorias no valor de Cr\$ 4.741.937, à vista, registrando, no entanto, tal compra como compra a prazo. Em sua defesa alega simplesmente que ocorrera erro contábil. Errar é humano - no reconhecimento deste fato a ciência contábil nos ensina que os erros devem ser corrigidos por procedimentos de estorno, lançamento contábil este que a recorrente não demonstrou existir. Mais, registrando uma compra à vista como sendo a prazo a recorrente pôde movimentar recursos de caixa a margem de sua escrituração.

2.1 Determina o artigo 180 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4.12.80 - RIR/80:

"Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo de obrigações já pagas autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-Lei nº 1.598/77, art.12, § 2º)."

O texto legal é claro que ao contribuinte fica ressalvada a prova da improcedência da presunção - esta prova, no entanto, deve ser produzida e não apenas alegada.

2.2 No pertinente à omissão de receita caracterizada pelo registro indevido de vendas canceladas lançadas indevidamente como fornecedores - em que a recorrente aparece como sendo sua fornecedora - em que pese a argumentação desenvolvida no recurso, entendo que o lançamento deve ser mantido. Examinando a documentação de fls. 253/316, tem-se, a fls.254, a observação da própria recorrente de que "estas Notas Fiscais de Entrada, deveriam ser escrituradas na



Acórdão nº 103-08.794

Conta Caixa, por lançamento indevido foram escrituradas na conta Mercadorias Tributadas (Estoques). Ora, se estas mercadorias deveriam ter sido registradas na conta Caixa, está-se diante da mesma situação das compras à vista de Bicycletas Caloi S.A. O seu incorreto registro possibilitou à recorrente a movimentação de recursos de caixa à margem de sua escrituração. Entendo que está correto o enquadramento da infração no artigo 180 do RIR/80.

3. Quanto à omissão de receita caracterizada pelos suprimimentos de caixa em moeda corrente para aumento de capital apesar de o Auto de Infração ser muito claro no concernente à falta de comprovação da origem e da efetiva entrega, com documentação hábil e idônea, quer na impugnação, quer no recurso, a recorrente não produziu nenhuma prova que pudesse infirmar o lançamento.

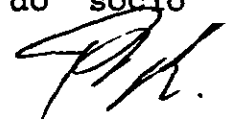
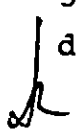
3.1 Determina o artigo 181 do RIR/80:

"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 efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-lei nº 1598/77, art. 12 § 3º e Decreto-lei nº 1648/78, art. 1º, II)."

A vista do disposto no artigo 181, retro transcrito, impõe-se que a recorrente comprove a efetividade da entrega e a origem dos recursos.

3.2 No caso é irrelevante que formalmente tenham sido preenchidos todos os requisitos legais para o aumento de capital - registro na Junta Comercial e no livro Diário. O importante para o deslinde da questão seria justamente a comprovação da efetividade da entrega e a origem dos recursos; a recorrente, porém, não comprova nem uma, nem outra.

3.3. De fls. 228/233 tem-se cópia xerográfica da declaração de rendimentos do exercício de 1985, ano-base de 1984, do sócio



Acórdão nº 103-08.794

majoritário da recorrente. Analisando-a, tem-se a impressão que o referido sócio a preencheu de tal forma que uma revisão dissociada da revisão da recorrente não se possa perceber os aumentos de capital efetuados em dinheiro, dada a falta de origem dos recursos para esse aumento. Tanto no Anexo 2, como no Anexo 5, só foram feitas menções a aumentos de capital com Reservas e Lucros em Suspensão.

3.4 Nestas condições, nada há a prover quanto à omissão de receita caracterizada pelo aumento de capital em moeda corrente.

4. No concernente à omissão de receita comprovada por vendas efetuadas aos sócios sem emissão da documentação fiscal, este fato efetivamente comprova a irregularidade apontada no Auto de Infração. De fls. 43/159 tem-se folhas de cadernetas nas quais estão discriminadas compra dos sócios da recorrente, cujo valor não foi registrado, conforme declaração constante no Termo de Verificação de fls. 06, nos seguintes termos:

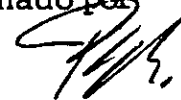
"1. Ao visitarmos os arquivos da presente empresa, encontramos os elementos abaixo relacionados, os quais deram origem ao Termo de Apreensão de Documentos, lavrado em 04.08.87:

1.1 - Uma caixa contendo relação de compras dos funcionários e dos sócios, posteriormente, após as devidas verificações, devolvemos os envelopes referentes as compras efetuadas pelos funcionários, já que numa verificação por amostragem, constatamos que as mesmas foram registradas como saídas. Já quanto as compras efetuadas pelos sócios, confirmamos através dos comprovantes de saídas (bobinas da caixa registradora) e também segundo afirmação do contabilista, que as mercadorias adquiridas pelos sócios eram retiradas do estabelecimento sem emissão de qualquer documentação fiscal, sendo que o valor dessas mercadorias eram anotadas em cadernetas, cujas folhas fizemos a apreensão e as anexamos ao presente trabalho. Para efeito de apuração do valor tributável com relação a este item, consideramos como receitas omitidas o valor apurado através do quadro demonstrativo nº 01, totalizando em cada ano-base os seguintes valores:

Exercício 1986; Ano-base 1985 = Cr\$ 15.980.167
Exercício 1987; Ano-base 1986 = Cz\$ 91.565,92
Ano-base corrente de 1987 = Cz\$ 64.094,87."

4.1

O referido Termo de Verificação Fiscal foi assinado por



Acórdão nº 103-08.794

um dos sócios da recorrente sem qualquer restrição quanto ao seu texto. Não é por demais ressaltar que na Informação Fiscal de fls. 318, tem-se o registro de que o sócio Reinaldo José Antunes Couto participou da afirmação do contabilista de que as vendas dos sócios, não eram registradas no Caixa, sendo, portanto, omitidas.

4.2 A omissão de vendas está por demais evidenciada. Para que o lançamento pudesse ser infirmado a recorrente deveria ter produzido prova cabal de que houve registro contábil das vendas feitas aos sócios, coisa que não fez, nem tentou fazer. Queda-se ante alegações desprovidas de qualquer suporte. Nego provimento a este item.

5. Causa espécie a alegação de que não se constituíram em omissão de receitas os valores pagos a título de salários de empregados e não contabilizados, os quais teriam sido suportados pelo seu sócio majoritário. Como nos demais pontos de defesa a recorrente que da-se apenas ante meras alegações de condições financeiras do sócio majoritário. Não ensaia o menor esforço em sequer demonstrar estas condições financeiras. Analisando as peças do processo, tem-se, a fls. 176, que no decurso do ano-base de 1985 o Sr. Paulo Pereira Couto, sócio majoritário da recorrente (conforme constante a fls. 38) recebeu a remuneração de Cr\$ 5.064.960, valor com o qual a recorrente pretende fazer crer que tenha arcado com encargos de salários no valor de Cr\$ 54.704.722.

5.1 O pagamento de salários a empregados não contabilizados evidencia a existência de omissão de receita que deve ser tributada. Correto, portanto, o procedimento do Fisco.

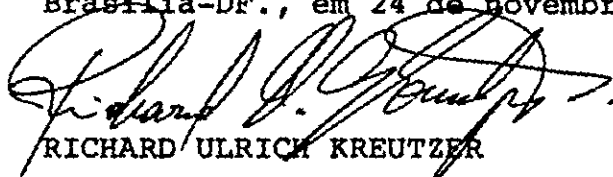
6. As omissões de receita remanescentes para o exercício de 1984, período-base de 1983, conforme a decisão de primeira instância e mantido neste voto, totalizam Cr\$ 909.215. O imposto, calculado pela alíquota de 35%, importa em Cr\$ 318.225, o qual acrescido da multa de 50%, nos dá um débito de valor originário de Cr\$..... 477.337, equivalentes a Cz\$ 477,33. Tendo em vista que, nos termos do artigo 29 do Decreto-lei nº 2.303, de 21.11.86, estão cancelados os débitos de valor originário igual ou inferior a Cz\$ 500,00 concernentes ao imposto de renda cujo fato gerador tenha ocorrido até 28 de



fevereiro de 1986, impõe-se a declarar cancelado o crédito tributário do exercício de 1984.

7. De todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso. Outrossim, voto por declarar cancelado o crédito tributário do exercício de 1984.

Brasília-DF., em 24 de novembro de 1988



RICHARD ULRICH KREUTZER

RELATOR

