



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 14 de maio de 19 91

ACORDÃO Nº 101-81.528

Recurso nº: 98.137 - IRPJ - Exercício de 1987

Recorrente: TRANSPORTADORA REUNIDAS LTDA.

Recorrida : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM UBERLÂNDIA (MG)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTOS DE CAIXA

A falta de comprovação da origem dos recursos utilizados pelo sócio para fazer o aporte ao caixa constitui fato autorizador de presunção de omissão de receita.

IRPJ - COMPROVAÇÃO DE DESPESAS - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS

Não apresentada a prova da efetiva existência da despesa, mantém-se a ação fiscal.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTADORA REUNIDAS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

Sala das Sessões (DF), em 14 de maio de 1991

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

- RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE:

AFONSO SELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

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



n

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**PROCESSO Nº 13689-000.019/90-36****RECURSO Nº:** 98.137**ACORDÃO Nº:** 101-81.528**RECORRENTE:** TRANSPORTADORA REUNIDAS 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

RECEITAS OPERACIONAIS

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem e efetiva entrega dos recursos utilizados pelos sócios para integralização de aumento de capital da empresa.

Irrelevante a simples prova da capacidade financeira por parte dos supridores.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

DESPESAS COM VEÍCULOS - Computam-se na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de despesas que forem documentalmente comprovados."

Sumariando a espécie, aduziu a Autoridade julgadora de primeiro grau:

"A exigência decorre de apuração de omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da origem e efetiva entrega de numerário, pelos sócios, ao caixa da empresa, contabilizado a título de integralização de capital no valor de Cz\$ 1.000.000,00 e, ainda, pela não comprovação do valor de Cz\$ 35.706,16 referente a

parte das despesas operacionais escrituradas no mês de dezembro de 1986 sob a rubrica "despesas com veículos".

Inconformado com a exigência, o autuado através de procurador habilitado, fls. 65, no prazo regulamentar, apresenta a impugnação de fls. 44/64, instruída com os documentos de fls. 66/139, onde argui as seguintes razões de defesa:

a) o valor glosado a título de despesas com veículos representa 4,96% do total escritura do nessa conta e por motivo de força maior, conforme relatório de Ocorrência Policial, tornou-se impossível sua comprovação;

b) como a fiscalização foi feita por amostragem e tendo sido comprovados 95,04% dos valores objeto da intimação fiscal, esta foi amplamente atendida;

c) as cópias de cheques e recibos de depósitos anexados comprovam a efetiva entrega do numerário para o aumento de capital;

d) os extratos bancários juntados provam a capacidade financeira dos sócios para efetivação dos suprimentos;

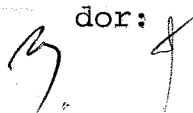
e) o numerário tem origem na venda, dentre outros produtos, de mudas de café e carvão vegetal efetuados pelos seus sócios no período de 01-01-86 a 13-06-86;

f) não há no Auto de Infração sequer a citação do indício de omissão de receita como dispõe o artigo da lei que embasou a exigência, e nem poderia existir pois a prova da efetiva entrega foi feita mediante documentos hábeis.

Contestando o lançamento reflexo do imposto de renda, invoca a jurisprudência emanada do Tribunal Federal de Recursos e doutrina tributária acerca da presunção e do indício em matéria tributária para descaracterizar a infração.

Encerrando o preparo do processo, o autor do feito, após minuciosa análise das razões apresentadas na impugnação, opina pela manutenção da exigência como constituída, fls. 142/152."

Dirimindo a controvérsia, salientou o julgador:



Acórdão nº 101-81.528

"Preliminarmente não há que se falar em inexistência de indícios de omissão de receitas haja vista que o contribuinte não apresentou, ao autor do feito, as provas da origem e efetiva entrega de numerário para integralização de capital após intimações de fls. 06 e 07. Tratando-se de presunção legal "juris tantum" cabe ao autuado o ônus da prova.

As despesas operacionais foram glosadas pois somente são admissíveis como dedutíveis despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação mediante documentos hábeis e idôneos.

In casu, o contribuinte não apresentou documentos comprobatórios de despesas com veículos no valor de Cz\$ 35.706,16 e argui a sua impossibilidade pela ocorrência de incêndio nas instalações, com destruição de tais documentos.

Pretende o impugnante eximir-se da obrigação ao argumento de que por motivo de força maior não foi possível comprovar apenas 4,96% do total das despesas, entendendo, ainda, que se a fiscalização foi procedida por amostragem, este procedimento é válido com relação às provas produzidas.

Para liberar o sujeito passivo da obrigação, necessária a comprovação de que o fato foi inevitável, não determinado por culpa do contribuinte e que o acontecimento impossibilita o cumprimento da obrigação. Estava adstrito ao cumprimento e tinha de tudo prever e a tudo prover para realizar o que determina o artigo 165 do RIR/80 - conservação de livros, documentos e papéis relativos à sua atividade. Se esta se dificulta ou se torna excessivamente onerosa, não há força maior. Ainda, para a sua configuração requer-se que não haja meios de evitar ou impedir os seus efeitos. Não consta dos autos as providências tomadas nesse sentido o que configura um procedimento desidioso, confirmado pela inexistência de laudo pericial que pudesse demonstrar a causa determinante. Ademais no registro de suas operações no Diário (não destruído, nem danificado) consta os dados objeto da intimação fiscal. Tem o contribuinte meios de reconstituir os fatos, nominando os fornecedores e através deles comprovar a existência dos dispêndios considerados como despesas operacionais. É claro que é um procedimento, até certo ponto, demorado e às vezes oneroso, mas jamais caracteriza-se força maior

capaz de ilidir a presunção de omissão de receitas.

De outra parte, inoportuna a alegada prova produzida por amostragem ao arguimento de que a fiscalização se deu através desse método.

O sistema de amostragem é aquele em que, pelo critério de seleção ou por qualquer outro, fiscaliza-se parte das contas integrantes do balanço da empresa exigindo-se a documentação correspondente. Esse sistema é adotado, sobretudo, em vista do volume de operações realizadas pela empresa no transcorrer do exercício. Mas, selecionada uma conta, todas as operações nela registradas serão conferidas com a correspondente documentação. Inexiste, portanto, na legislação tributária previsão de prova por amostragem.

Também não assiste razão à impugnante no que concerne à prova da origem e efetividade da entrega de numerários supridos pelos sócios à empresa para aumento de capital social. A origem e efetiva entrega são aspectos cumulativos e indissociáveis, significando que ambos devem estar devidamente comprovados para que se possa afastar a presunção de omissão de receitas.

No caso em exame, os documentos exibidos não comprovam que os recursos utilizados para aumento de capital advieram de inequívocas atividades particulares dos sócios como alegado na impugnação.

Compulsados os autos verifica-se pelos documentos de fls. 91/112 que o valor das vendas de produtos agrícolas, líquido do ICM, efetuados pelo sócio Amir João de Oliveira nos meses de janeiro e fevereiro, é de Cr\$ 168.860.052,00, sem considerar que desse total o mesmo sócio foi comprador do valor de Cr\$ 57.658.000,00 e que as despesas com o frete dos produtos vendidos correram por conta do vendedor.

Constata-se, ainda, que no período de janeiro a 24.02.86 foram feitos depósitos em dinheiro e em cheques no montante de Cr\$...... 1.012.088.480,00 na conta corrente de número 00112-7, cujo titular é o sócio Amir, porém o saldo em 25.02.86 era de Cr\$34.464.354,00. Para efetuar a integralização do valor de Cr\$ 450.000.000,00 no dia 26.02.86 o supridor depositou, nesta data, em dinheiro Cr\$...... 495.000.000,00 e, ainda, em cheque o valor de Cr\$ 126.071.100,00, fls. 84. O autuado deve ter comprovado a origem desse numerário



uma vez que no dia anterior não dispunha de recursos para tal, como supra demonstrdo. E se os possuía, de onde provieram? Essas provas não foram apresentadas.

Por outro lado, nos meses de março e abril o somatório das vendas, líquido do ICM, é de Cz\$ 66.070,33 e o movimento de depósitos bancários até 23-04-86 foi da ordem de Cz\$... 927.467,64, sem contudo ter sido apresentada a documentação da origem. A capacidade financeira está patente, mas a prova a ser produzida é a da origem de tais recursos, coincidente em datas e valores com a efetiva entrega.

Com relação aos suprimentos feitos pela sócia Ana Marta de Oliveira, sequer foram apresentados documentos que comprovem a(s) atividade(s) laborativa(s) da mesma e muito menos de onde provieram os numerários.

Não basta a comprovação da capacidade financeira e da efetiva entrega do numerário se não ficar provado que, inquestionavelmente, aqueles recursos derivam de fontes negociais outras, exploradas pelos fornecedores, sem qualquer inferência com os negócios da empresa da qual são sócios.

Reiteradas decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes firmaram o entendimento de que, a origem e efetiva entrega do numerário, são aspectos cumulativos e indissociáveis e, portanto, importa comprová-los efetivamente para afastar a presunção da omissão de receitas.

Finalmente, de acordo com o demonstrativo de fls. 37, o valor tributável, foi reduzido devido a compensação de prejuízo.

Em face do exposto, resolvo JULGAR PROCEDENTE o lançamento e MANTER a exigência do imposto de renda pessoa jurídica no valor correspondente a 6.569,92 (seis mil, quinhentos e sessenta e nove inteiros e noventa e dois centésimos) BTNF relativo ao exercício de 1987, ano-base de 1986, da multa de ofício e dos juros de mora conforme legislação de regência."

No recurso interposto, a contribuinte assevera que a autuação se ampara numa mentira, que por força de repetição começa a tomar forma de verdade no âmbito da Receita Federal, qual seja, a coincidência de datas e valores entre as provas de origem

17.

A

Acórdão nº 101-81.528

e entrega no caso de numerário em caso de aumento de capital. Argumenta, neste passo, ser inexigível que todo o capital seja obtido na véspera do suprimento, mediante uma só operação; quando na realidade, o que se observa, é que este capital vai sendo formado ao longo do tempo, através de inúmeras operações de compra e venda, conforme a dinâmica das relações comerciais.

Ainda no mesmo item, releva que a decisão de primeiro grau considerou inaptos a comprovar que os recursos, utilizados para aumento de capital, advieram de inequívocas atividades particulares dos sócios, notas fiscais de venda emitidos pela Secretaria da Fazenda de São Paulo - órgão público que tem fé pública.

Enfatizou a recorrente que a seu ver este Conselho deveria terminar com certas mentiras, como as que induzem a tributar aumento de capital como omissão de receita e despesas com leasing, que vem ocasionando, com relação a empresários inteligentes, que seja provocado o aumento de capital ou seja formado contrato de arrendamento mercantil, a fim de que a Fiscalização se concentre apenas em tais aspectos, deixando de lado outra verificação mais relevantes.

Igualmente, destacou que no caso concreto desengandamente o suprimento feito não teve como objetivo impedir que o saldo de caixa passasse a ser credor.

De outro lado, mencionou a circunstância de que vem os valores citados, na decisão recorrida, como entregues em face da prova constituída por cheques nominais e recibos de depósitos bancários foram dados como comprovados.

Isto posto e reportando-se aos termos da impugnação, requereu o provimento do apelo.

É o relatório.

3. *

Acórdão nº 101-81.528

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/72, razão por que dele se toma conhecimento.

Como se depreende do relatório, a autuação em questão se funda em dois aspectos, a saber: omissão de receita caracterizada por aporte de recursos de origem incomprovada e apropriação indevida de despesas.

Com relação ao primeiro ponto da controvérsia, a decisão de primeiro grau acentuou algumas falhas da explanação formulada pela contribuinte na fase impugnatória.

Com efeito, o Julgador de primeiro grau destacou que embora a autuada tenha demonstrado a efetividade da transferência, não logrou esclarecer a origem dos recursos. Neste passo assinalou que para realizar a integralização de Cr\$ 450.000.000,00, no dia 26 de fevereiro de 1986, foi feito um depósito na conta do supridor no montante de Cr\$ 495.000.000,00, em dinheiro, além de um cheque de Cr\$ 126.071.100,00, não tendo, entretanto, informado a procedência de tais valores.

No recurso, a autuada nada esclarece a respeito, aludindo somente à circunstância de que os valores utilizados para realização do suprimento não foram obtidos na véspera, mas ao longo de uma série de operações comerciais feitas pelo sócio supridor.

Em matéria de suprimento de caixa a jurisprudência deste Colegiado tem se orientado no sentido de que, em virtude de presunção juris tantum, decorrente da falta da apresentação de provas quanto à origem e efetiva entrega dos recursos, deve a contribuinte, ao realizar tais operações, se acautelar, munindo-se de documentação hábil e idônea apta a demonstrar qual a origem

3.

4

Acórdão nº 101-81.528

dos valores e, ainda, que aqueles valores, cuja origem restou comprovada, foram os efetivamente entregues à empresa.

Isto assim é porque o que a lei exige é a prova de que os recursos ou são estranhos à atividade desenvolvida pela empresa ou são advenientes dela, mas foram regularmente contabilizados.

Com efeito, ao longo de anos constatou-se que uma das formas mais freqüentes de utilização de recursos omitidos se dá pelo aporte de recursos pelo sócio à empresa, ora para evitar a ocorrência de saldo credor de caixa, ora para propiciar investimentos etc.

Assim, uma forma de regularizar a situação de recursos mantidos à margem da escrituração é nela lançar ingresso de valores à título de empréstimo feito pelo sócio ou mesmo aporte para aumento do capital social.

Em face de tal realidade, a lei passou a exigir a demonstração da origem e efetiva entrega dos recursos supridos. O que se pretende com tal exigência é que se evidencie que os recursos aportados são recursos gerados pela atividade da própria empresa suprida e que ficaram fora dos registros contábeis.

Assim, havendo aporte de recursos, deve o contribuinte providenciar documentação suficiente para espantar qualquer dúvida a respeito da origem dos recursos, pois a insuficiência de prova, ou seja, a incerteza quanto à real origem dos recursos, é fato que, por força de lei, leva à conclusão de que houve omissão de receita.

Nem se argumente que o art. 181 do RIR/80 estabelece como premissa para o arbitramento da omissão de receita com base nos suprimentos, a prova de omissão de receita, por indício na escrituração.

Já é orientação consagrada, inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que a falta de comprovação da origem

B.

H

Acórdão nº 101-81.528

e entrega dos recursos supridos constitui por si só no indício a que se refere o aludido dispositivo.

De fato, se a empresa suprida não fornece elementos aptos a formar convicção de que os recursos que foram aportados ' são de origem externa, sob pena de ensejar a presunção de omissão de receita.

Passando-se ao caso concreto, verifica-se que embora tenha a empresa demonstrado que os valores supridos foram efetivamente entregues pelos sócios, deixou, contudo, de fazer prova de que os recursos eram advenientes de atividades exercidas pelo sócio supridor independentemente de sua atuação na empresa.

Embora tenha se referido à operações de comercialização de mudas de café e de carvão vegetal, que estão corroboradas por Notas Fiscais Avulsas emitidas pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais. No entanto, a informação de fls. 141/' 152 realizou aprofundada análise do tema, demonstrando a improcedência das alegações da impugnante, ao acentuar:

"3.5 - Resumo da Análise das NOTAS FISCAIS AVULSAS - fls. 91/131 - apresentadas pelo Autuado:

- a - Subitem: 3.1 - Vendas de 25.04
a 09-06-86, após
o último supri-
mento realizado Cz\$155.951,05
 - b - Subitem: 3.2 - Transferências Cz\$ 86.675,00
 - c - Subitem: 3.3 - NF não relacio-
nada pelo au-
tuado, sem nú-
mero, emitida'
após à data do
último supri-
mento realiza-
do Cz\$ 6.265,20
-
- d - Subitem: 3.4 - Vendas realiza-
das no período
de 03-01-86 a
24-04-86 Cz\$176.338,49

Total (a+b+c+d)

= Cz\$425.229,74

- 3.6 - Das NOTAS FISCAIS AVULSAS apresentadas pelo autuado, e acima analisadas, apenas as que compõem a letra "d" (subitem 3.4), se referem à VENDAS realizadas pelo sócio supridor, no período em questão, e que por consequência, poderiam ser tomados como "ORIGEM" dos "RECURSOS SUPRIDOS", se existisse coincidência de datas e valores, entre estes e aqueles.
- 3.6.1 - Entretanto analisando os extratos bancários juntados pelo contribuinte ao processo, quando de sua Impugnação, e em especial as fls. 82 e 84, nota-se que os Recursos que poderiam se referir aos suprimentos em questão foram depositados (datas mais próximas e valores compatíveis) em 15-04-86 = 159.314,50, em 18-04-86 = 100.000, em 23-04-86 = 84.000,00, ambos em Cz\$, e em 26-02-86 foram realizados 2 (dois) depósitos nos valores de Cr\$ 300.000.000, e e Cr\$ 195.000.000, e que nestas datas conforme retro demonstrado (subitem 3.4), não existe NENHUMA ORIGEM demonstrada, que possa vir a cobrir tal montante de Recursos, compatíveis com os suprimentos em questão."

Desta forma, a decisão recorrida deu acertada solução ao litígio, no particular.

No que se refere ao segundo ponto da autuação, a contribuinte limitou-se a fazer remissão aos argumentos deduzidos na peça impugnativa, todos devidamente rebatidos pela Autoridade julgadora na decisão de primeiro grau.

Efetivamente, a destruição dos documentos em incêndio não revelou-se impeditiva de que a autuada lograsse seu refazimento, consoante noticiam os autos, pois cerca de 96% das despesas foram comprovadas.

O critério de amostragem, adotado pela Administração em suas demonstrações, não pode ser aplicado à contribuinte, porque em relação a esta a lei estabelece a obrigação de manter escrituração de todas as suas operações, com os respectivos documentos.

g. f.

Por todo o exposto, voto pela negativa de provimento ao
recurso.



JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR