



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/
.....

Sessão de 09 julho de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.294

Recurso nº - 94.563 - IRPJ - EXS: DE 1984, 1986 e 1987

Recorrente - INDUSTRIAL DE BEBIDAS SABARÃ LTDA.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LIMEIRA (SP).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Tributa-se como omissão de receitas as importâncias dadas como supridas por sócio se, intimada, a pessoa jurídica não consegue comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetividade da entrega e a origem dos recursos.

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - É procedente a glosa de gastos com construções, classificáveis no ativo permanente, indevidamente apropriados como despesas operacionais.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - A ausência de correção monetária da conta representativa de imóvel em construção e de gastos com construções classificáveis no ativo permanente, indevidamente apropriados como despesas operacionais, justifica a exigência do tributo incidente sobre a parcela de correção monetária omitida.

IRPJ - DESPESAS DE PROPAGANDA (LEGISLAÇÃO ANTERIOR) - Somente como advento da Lei nº 7.450/85 é que se admite a apropriação das despesas com propaganda pelo regime de competência. Anteriormente, tais despesas deviam ser computadas quando do seu efetivo pagamento.

Negado provimento ao recurso.

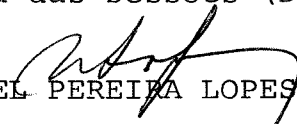
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de

7

recurso interposto por INDUSTRIAL DE BEBIDAS SABARÁ LTDA.: ..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

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

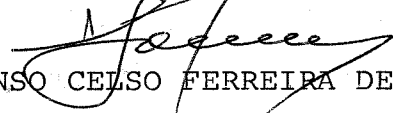

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- RELATOR

VISTO EM


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 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 JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN. Ausente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13890-000.049/88-88

RECURSO Nº: 94.563

ACÓRDÃO Nº: 101-80.294

RECORRENTE: INDUSTRIAL DE BEBIDAS SABARÁ LTDA.

R E L A T Ó R I O

Recorre a epigrafada, já qualificada nos autos, da decisão de primeiro grau que indeferiu a impugnação ao auto de infração de fls. 92.

A exigência tributária é de imposto de renda pessoa jurídica, no valor equivalente a 23.052,81 OTN's, que mais os acréscimos legais, elevou-se a 36.449,87 OTN's, em razão de irregularidades apuradas através de ação fiscal externa desenvolvida na empresa, conforme descrito no verso do referido auto, a saber:

EXERCÍCIO: 1984 - ANO BASE: 1983

- "1 - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO DESPESAS
Glosa de dispêndios com construção de prédio, incorretamente classificados como despesas, conforme Quadro Demonstrativo nº 02 anexo.
Valor Cr\$ 1.135.571,00
- 2 - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO
Omissão de receitas de correção monetária do balanço, conforme Quadro Demonstrativo nº 02 anexo.
Valor Cr\$ 777.831,00
- 3 - DESPESAS COM PROPAGANDA
Glosa de despesas com propaganda não pagas no período-base e não adicionadas ao Lucro Líquido na apuração do Lucro Real, a saber:
cta. 704.11 - Propagandas
vr. Duplic. 118 - TV Stúdios de Jaú SA paga em 02.1.84
- vr. Cr\$ 103.300,00
vr. sujeito à Tributação Corresp. a Este Exercício:
Cr\$ 2.016.702,00.

EXERCÍCIO: 1986 - ANO-BASE: 1985

OMISSÃO DE RECEITAS

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Omissão de receitas, caracterizada por suprimento de numerário efetuado por sócio, cuja origem e efetividade da entrega não foi inequivocamente comprovada, conforme Quadro Demonstrativo nº 01 anexo.

Valor Cr\$ 2.032.160.000,00.

RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL

1 - Lucro Real Declarado - Formulário I, Item 14/58	(584.713.365,00)
2 - Omissão de Receita apurado conf. demonstrativo acima	2.032.160.000,00
3 - Lucro Real Recompuesto - vr. sujeito à tributação.....	1.447.446.635,00

EXERCÍCIO: 1987 - ANO-BASE: 1986

OMISSÃO DE RECEITAS

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Omissão de receitas, caracterizada por suprimento de numerário efetuado por sócio, cuja origem e efetividade da entrega não foi inequivocamente comprovada, conforme Quadro Demonstrativo nº 01 anexo.

Valor Cz\$ 5.757.000,00."

Ciência no próprio auto de infração em 06.05.88.

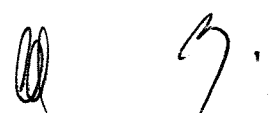
A exigência foi impugnada em 06.06.88, fls. 102 a 105, mais os anexos de fls. 106 a 108. Alega, em resumo, que:

a) bens de natureza permanente deduzidos como despesas: a construção registrada como despesa, visou a manutenção do prédio industrial, o que possibilitaria a expansão do seu parque industrial, o que geraria maior produtividade e, como resultado maior recolhimento de tributos;

b) correção monetária do balanço: teve como origem a glosa da despesa não considerada acima, e deve ser apreciado sob o aspecto da consideração da despesa.

c) despesa com propaganda: não agiu com dolo ou má fé; o pagamento foi efetuado no primeiro dia útil do exercício; é irrisório, 13,69 OTN's; não teve o objetivo de transferir ou reter despesas para o exercício seguinte;

d) omissão de receitas: é o principal discutido no



Acórdão nº 101-80.294

Decisão de primeiro grau, fls. 140 a 143, julgando o lançamento procedente, sob a seguinte ementa:

"OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Não logrando a pessoa jurídica provar a efetiva entrega e a origem dos recursos de forma inequívoca, a importância suprida será tributada como omissão de receitas (art. 9º, § 1º e art. 12, § 3º do Decreto-lei nº 1598/77).

DESPESAS OPERACIONAIS - Glosa de bens de natureza permanente deduzidos indevidamente como despesas (Dispêndios com Construções) tributados conforme Artigo 45 § 1º Lei 4506/64).

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - omissão de receita de correção monetária do Balanço face à falta de correção de dispêndios com construções glosados supra, tributado conforme arts. 3º §§ 1º a 3º e 4º § 1º a 3º do DL 1598/77.

DESPESAS DE PROPAGANDA - glosa de despesas de propaganda não pagas dentro do período base não adicionadas ao lucro líquido na Apuração do Lucro Real, tributados conforme art. 54 Lei 4506/64.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Cientificada da exigência em 12.05.89, conforme "AR" de fls. 186, irresignada, a contribuinte interpôs o apelo de fls. 146 a 164, em 09.06.89, mais os documentos de fls. 166 a 184, a través de procurador habilitado, conforme instrumento de fls. 165.

Alega, em resumo:

A) omissão de receitas-suprimento de numerário:

. a parcela de Cz\$ 5.000.000,00 contabilizada em 30.09.86, fls. 200 do Diário, como entrada de caixa a título de empréstimo, foi estornada em 01.10.86. Discorre longamente sobre a possibilidade do estorno contábil para correção de erros na contabilidade, transcreve a lição de alguns autores sobre o assunto.

. segundo as normas do Decreto-lei nº 1.598/77, a autoridade fiscal deve, em primeiro lugar, provar que não são verdadeiros os fatos registrados pelo contribuinte; em segundo '

Acórdão nº 101-80.294

processo; o agente fiscal por suposição e analogia considerou as entradas de numerário por sócio, como omissão de receitas; o sócio fazia o suprimento com seu próprio numerário e sob sua responsabilidade; não se comprovou que a própria contribuinte - defendente efetuou os suprimentos; o sócio entregava o numerário destinando o valor para seu crédito em conta de "aumento de capital, no futuro"; a responsabilidade tributária cabe exclusivamente ao sócio; a entrada do numerário no caixa é comprovada pelos lançamentos efetuados nos livros contábeis, formalizados e assinados pelos sócios; em vista do registro há de se considerar sob todos os aspectos, que o ingresso do numerário foi efetivado e devidamente contabilizado; a origem do numerário cabe ao sócio provar.

Finalizou solicitando a improcedência do auto de infração.

Em 09.03.89, através de advogado, aduziu as razões de fls. 113 a 117, mais os documentos de fls. 118 a 138, argumentando, em substância, que a tributação a título de omissão de receitas caracterizadas por suprimento de numerário efetuado por sócio, está evidenciado que os valores colhidos pela fiscalização se referem a depósitos bancários decorrentes de entrega de numerário feitos por sócio à empresa; que os valores foram extraídos de comprovantes de depósitos bancários e extratos; o decreto-lei nº 2.471/89, através do inciso VII, de seu artigo 9º determinou o cancelamento e arquivamento dos processos administrativos que tenham tido origem na cobrança de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários; está caracterizada a tipicidade jurídica pela subsunção dos fatos descritos à hipótese da norma que instituiu a remissão fiscal; citou jurisprudência judicial; relativamente à correção monetária do ativo permanente mencionou Acórdão da 5ª Câmara deste Conselho, segundo o qual no caso de bem imputado a custos ou despesas operacionais descabe a tributação da correção monetária sobre o valor do bem (Ac. 105-2.654/88).

Informação fiscal, fls. 111/112, opinando pela manutenção integral da exigência.



Acórdão nº 101-80.294

lugar, provar a omissão de receita, quando então poderá arbitrar eventual omissão de receita; em terceiro lugar a forma de arbitramento será com base no valor de recursos de caixa fornecidos à sociedade pelas pessoas indicadas (§ 3º; art. 12, DL 1.598/77);

. o ônus da prova para o contribuinte decorre da efetiva comprovação por parte da autoridade fiscal da inveracidade dos fatos registrados pelo contribuinte, sendo ilegitima a inversão do ônus da prova colocada pela Fiscalização. Discorreu longamente sobre a questão, citando doutrina e jurisprudência judicial para concluir que não houve infração ao art. 181 do RIR/80, e ratificou os argumentos da petição de 09.03.89, fls. 113 a 117, pela qual requereu a aplicação do disposto no inciso VII, do artigo 9º, do Decreto-lei nº 2.471/89;

B) despesas operacionais: a alegação de que a quantidade e espécie dos materiais indicam a caracterização de bens não é suficiente para gerar a carga tributária; se se tratasse de valores ativáveis o fisco não deveria ter incluído o valor das notas fiscais de valor até Cr\$ 33.000, do ano de 1983, e Cr\$ 66.000, do ano de 1984, na forma do artigo 173 do RIR/80;

C) correção monetária do balanço: a glosa de despesas de manutenção e conservação de bens do ativo permanente, considerados ativáveis, representa uma deslocação da rubrica contábil, levando-a a crédito da conta lucros e perdas para tributá-la; desapareceu o registro patrimonial, tornando-se um registro de resultado no ano-base, não havendo porque constar do balanço de abertura do ano seguinte; o entendimento expresso no Acórdão número 105-2.645/88, é neste sentido.

D) despesas de propaganda: embora a lei determine que somente eram dedutíveis as despesas efetivamente pagas no ano-base, por equidade deverá ser desconsiderada esta glosa por se tratar de valor irrisório e em razão de lei posterior ter admitido o regime de competência.

Finalizou solicitando provimento ao recurso, para'



Acórdão nº 101-80.294

se determinar o cancelamento decorrente do auto de infração.

Através da Resolução nº 101-02.005, de 11.12.89, esta Câmara determinou a realização de diligência, para que a fiscalização verificasse a autenticidade dos lançamentos contábeis, de fls. 167 e 171, relativos ao suprimento no valor de Cr\$..... 5.000.000,00, dado como estornado, e aduzisse os comentários considerados pertinentes à solução da lide, nesta parte.

O auditor-fiscal responsável pela diligência informou, fls. 204, que, de acordo com as cópias do "Razão Analítico", conta "Caixa", juntadas aos autos, fls. 191 a 203, os lançamentos referidos estão regularmente escriturados no livro Diário nº 13, fls. 200 e 204; no dia 30.09.86 a importância é debitada à Caixa, a crédito da conta Sócios c/correntes, a título de empréstimo do sócio Hans Monna; no dia 01.10.86, o lançamento é estornado; a conta Caixa, anteriormente ao lançamento do dia 30.09.1986, apresentava "saldo credor", no valor de Cr\$ 4.854.571,31, passando a devedor em Cr\$ 145.428,69, após o lançamento do empréstimo; efetuado o estorno, no dia 01.10.86, a conta Caixa volta a apresentar saldo credor no valor de Cr\$ 5.086.386,81; concluiu que o lançamento de empréstimo serviu para evitar a ocorrência de saldo credor na conta caixa, no dia 30.09.86, encerramento do mês.

É o relatório.



Acórdão nº 101-80.294

V O T O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator:

O recurso é tempestivo.

As questões serão apreciadas na ordem adotada no recurso.

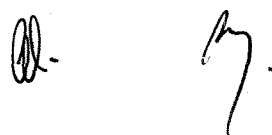
1 - Omissão de receitas - suprimentos de numerários

De acordo com o disposto no art. 157, § 1º do RIR/80, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem manter escrituração completa com observância das disposições das leis comerciais e fiscais, entre elas a de que todo lançamento contábil deve ter a respaldá-lo documento hábil e idôneo.

A escrituração de suprimentos de caixa, dados como efetuados por sócios, por si só, sem base em documentação que comprove a efetividade da entrega e a origem dos recursos, se traduz em veemente indício de omissão de receitas.

A argumentação da recorrente de que primeiro deve a autoridade fiscal provar que os fatos registrados pelo contribuinte não são verdadeiros e, em segundo lugar, provar a omissão de receita, trata-se, à toda evidência de uma interpretação distorcida das normas do Decreto-lei nº 1598/77. Antes pelo contrário, como já foi dito acima, a contribuinte é que tem por obrigação comprovar com documentação hábil e idônea, os fatos escriturados. Em segundo lugar, uma vez comprovada a omissão de receita, a autoridade fiscal estaria diante do fato imponível concreto e objetivo, devidamente quantificado e não precisaria valer-se da tributação, por presunção, com base no disposto nos artigos 180 e 181 do RIR/80.

Não se trata portanto de inversão do ônus da prova, como quer a recorrente, que devidamente intimada, fls. 01, a com-

Two handwritten signatures are present at the bottom of the page. The one on the left is a stylized, cursive signature, and the one on the right is a more fluid, cursive signature.

Acórdão nº 101-80.294

provar a origem e a efetividade da entrega dos recursos supri—
dos pelo sócio Hans Monna, não logrou fazê-lo.

A diligência determinada por esta Câmara, em fun—
ção do inconformismo da recorrente quanto à tributação da parce—
la de Cr\$ 5.000.000,00 que alegara ter sido estornada no dia se—
guinte, joga por terra a abundante argumentação desenvolvida no
recurso e corrobora o acerto do procedimento fiscal.

Com efeito, o empréstimo contabilizado, não só não
teve a origem e efetividade da entrega comprovadas como também
se constatou ter sido efetuado para encobrir a ocorrência de sal—
do credor de caixa, no final do mês, pois, após o estorno passou ,
novamente, a ser credor em Cr\$ 5.086.386,81, comprovando assim
mais uma vês, a remansosa jurisprudência administrativa, que já
leva mais de cinco décadas, sobre os suprimentos de caixa, cuja
origem e efetividade da entrega do numerário o contribuinte não
logra comprovar, com documentação hábil e idônea, indicam a exis—
tência de recursos omitidos à tributação e mantidos à margem da
contabilidade, que se procura regularizar pelos mais variados ar—
tifícios contábeis. Entre os mais comuns, a escrituração de supri
mentos de caixa por sócio a título de empréstimo, não comprovado.

O tratamento previsto no inciso VII do artigo 9º do
Decreto-lei nº 2.471/88, não tem aplicação ao presente caso. O
lançamento tributário não foi efetuado com base exclusivamente em
valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários, mas
pelo contrário, ocorreu exclusivamente com base no exame da escri
turação da contribuinte, livros Diário e Razão. A recorrente é
que, numa atitude de desespero tentou estabelecer tal vínculo, em
aditamento à impugnação, juntando cópias de alguns extratos bancá
rios e de fichas de depósitos, que além de não utilizados pelo
fisco como base para o lançamento tributário, não se prestam à
prova que se pretende, em razão da ausência de comprovação do de—
positante. Mesmo se comprovasse tratar-se do sócio, quando muito
se comprovaria a efetividade da entrega de algumas parcelas, po—
rém nada quanto à origem dos recursos.



córdão nº 101-80.294

Mantém-se a decisão singular.

2 - Bens de natureza permanente deduzidos como despesas.

Realmente, a documentação juntada aos autos pela fiscalização, fls. 30 a 86, comprova a aplicação de recursos em bens, que pela sua natureza e quantidade (materiais de construção, materiais hidráulico e elétrico) sem sombra de dúvida são de duração superior a um ano e denotam não se tratar de simples manutenção. São gastos tipicamente ativáveis, passíveis de depreciação pelo prazo de vida útil que se espera dos bens, a partir do momento em que, concluída a construção, forem utilizados nas atividades da empresa.

O disposto no artigo 173 do RIR/80, não se aplica ao presente caso. Materiais de construção são transformados ou vão compor um outro bem, edifícios, instalações, etc. Não têm emprego ou função individualizados, senão no conjunto que integram, fugindo do conceito de bens do ativo permanente de reduzido custo unitário, possíveis de serem deduzidas como despesas operacionais, a que se refere o art. 193 do RIR/80 e não art. 173 como citado no recurso. As orientações contidas no Parecer Normativo CST nº 100/78, publicado no D.O.U. de 30.11.78, especificamente item 14, e no Parecer Normativo CST nº 20/80, publicado no D.O.U. de 06.06.80, contribuem para o entendimento da questão.

A decisão singular deve prevalecer.

3 - Correção monetária do balanço.

A exigência, nesta parte, tem por base a omissão de correção monetária da conta "Imóvel em Construção", fls. 28 e 91, e da correção monetária relativa a bens de natureza permanente, indevidamente computados como despesas operacionais, a que se refere o item anterior.

Consoante disposições da legislação comercial e da

0. 7.

Acórdão nº 101-80.294

legislação fiscal, os bens classificáveis no ativo permanente, o obrigatoriamente devem ser corrigidos monetariamente.

A jurisprudência administrativa predominante, a respeito, é no sentido de ser cabível a exigência do imposto incidente sobre a correção monetária de bens ativáveis, indevidamente apropriados como despesas operacionais. A posição desta Câmara, também é contrária ao entendimento expresso no acórdão nº 105-2.645 / /88, oriundo da Quinta Câmara deste Conselho, no qual a recorren-te embasou sua argumentação.

Mantenho a decisão recorrida.

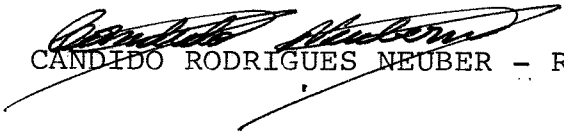
4 - Despesas de propaganda.

Somente com o advento da Lei 7.450/85 é que se passou a admitir a apropriação das despesas com propaganda pelo regime de competência. Até então, a apropriação dessas despesas devia ser feita no período-base do seu efetivo pagamento, a teor das disposições do art. 247 do RIR/80.

A exigência em questão deu-se com fiel observância da legislação vigente à época da ocorrência do fato descrito no auto de infração, em virtude do que o inconformismo da suplicante é improcedente (art. 144, da Lei nº 5.172/66 - CTN).

Conclui-se que a autoridade julgadora em primeira ' instância decidiu escorreitamente, face aos elementos presentes nos autos e à luz da legislação de regência.

Nego provimento ao recurso. *by.*


CANDIDO RODRIGUES NEUBER - RELATOR