



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 14052.004110/91-13
RECURSO Nº : 104.834
MATÉRIA : IRPJ - Exercícios Financeiros de 1988 e 1989
RECORRENTE : KNOW HOW PROMOÇÕES E PUBLICIDADES LTDA
RECORRIDA : DRF EM BRASÍLIA - DF
SESSÃO DE : 11 DE DEZEMBRO DE 1995
ACÓRDÃO Nº : 104-12.804

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.

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO - OMISSÃO DE RECEITAS - FATO GERADOR - PRESUNÇÃO - Válida é a intimação para que o sujeito passivo prove a veracidade do exigível (conta fornecedores) constante de sua escrita em determinada data. Se não quiser ou lograr fazê-lo, salvo prova em contrário, a diferença entre o valor constante de seu passivo circulante e o valor que efetivamente provar ser sua dívida, na referida data traduz o montante da receita ilegalmente subtraída da incidência tributária.

IRPJ - DESPESAS - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.

Recurso a que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
KNOW HOW PROMOÇÕES E PUBLICIDADES LTDA.

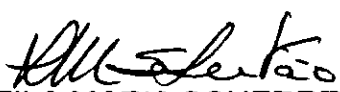
.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

ACORDAM os membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributações, no exercício de 1989, a importância de Cr\$ 461.009,60 (padrão monetário da época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 JAN 1996

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13

ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

RECURSO Nº: 104.834

RECORRENTE : KNOW HOW - Promoções e Publicidade Ltda

RELATÓRIO

KNOW HOW - Promoções e Publicidade Ltda, contribuinte inscrito no CGC/MF 00.355.834/0001-10, com domicílio fiscal na cidade de Brasília, Distrito Federal, à SCLN QD 403 - Bloco E nº 65 - Subsolo, jurisdicionado à DRF em Brasília - DF, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 309/313.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 05/12/91, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 01/05, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de Cr\$ 9.433.839,30 (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%; da TRD acumulada no período de 04/02/91 a 05/12/91 (coeficiente de 2.5202) e dos juros de mora de 1% ao mês (excluído o período de incidência da TRD), calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios financeiros de 1988 e 1989, períodos-base de 1987 e 1988.



PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13
ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

A exigência fiscal foi constituída devido a constatação das irregularidades descritas às fls. 02/03 do Auto de Infração e a seguir sintetizadas:

1) - Omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de comprovação por parte do sócio Wanderley Moreira Mattos da origem dos recursos referente ao aumento de capital em moeda corrente no ano-base de 1987, bem como do seu efetivo ingresso na empresa fiscalizada. Infração capitulada nos artigos 154, 157 e parágrafo 1º, 173, 179, 181, 387, inciso II, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

2) - Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação das obrigações com documentação hábil (passivo fictício). Infração capitulada nos artigos 154, 157, parágrafo 1º, 179, 180 e 387, inciso II, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

3) - Glosa de despesas operacionais, tendo em vista a não comprovação por parte da empresa fiscalizada, com documentação hábil e idônea, das despesas escrituradas no ano-base de 1988. Infração capitulada nos artigos 154, 157, 191, 387, inciso I, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Tendo solicitado e obtido dilatação do prazo regulamentar para apresentação de sua defesa, a contribuinte a apresentou tempestivamente às fls. 74/292, onde oferece tão somente relação de documentos entregues à fiscalização em 21/01/92, sem maiores esclarecimentos ou argumentações de defesa.

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 parcialmente mantido, com base nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13
ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

- que quanto ao aumento de capital o contribuinte nada escreve sobre o assunto e junta cópia de 3(três) extratos bancários da empresa, do Banco Brasília, nos dias 13, 20 e 21/07/87 e tenta com tais documentos comprovar o "aumento de capital" ocorrido em 20/07/87, ou seja, o ingresso do numerário no Caixa da impugnante. Observa-se que nada apresenta quanto à disponibilidade financeira do sócio o qual teria feito a integralização, nada temos a comentar a não ser propor que este item autuado seja mantido na sua forma primitiva;

- que quanto a conta fornecedores novamente o contribuinte nada escreve sobre o assunto e anexa documentos de fls. 81 a 132 os quais serviriam para comprovar o total tributado, entretanto analisando os documentos, entendemos que os das folhas 87, 88 e 89 no total de Cz\$ 3.562.006,40 não são suficientes para comprovar os pagamentos pelos motivos seguintes: a) - o contribuinte não apresentou as notas fiscais correspondentes aos valores ali consignados; b) - o contribuinte não apresentou as duplicatas correspondentes, bem como suas quitações e c) - os documentos de fls. 87, 88 e 89 não são considerados hábeis e idôneos de acordo com a legislação vigente, para dar quitações a títulos em cobrança, por se tratar de cópias de recibos de banco, nos quais não constam as devidas chancelas de praxe. As fls. 100 (cópia) e fls. 132 (xerox) no total de Cz\$ 875.636,80 encontramos as notas fiscais onde constam apenas carimbos de quitação dos débitos constantes da Conta Fornecedores em 31/12/88 nas datas de 13/01/89 e 21/03/89, respectivamente. Tais documentos não são suficientes para comprovar a liquidação de débitos, face a legislação em vigor. Assim sendo, propomos que a conta fornecedores de 31/12/88 com saldo a tributar no montante de Cz\$ 10.821.849,00 passa a ter o valor de Cz\$ 4.437.643,20;

- que quanto a glosa de despesas o contribuinte junta os documentos de fls. 134 a 292 no montante de Cz\$ 33.442.799,51, valor este superior a base tributável de Cz\$ 33.434.377,00 (valor consta no A.I.) apurada pela fiscalização na data da autuação, sendo que os documentos aceitos pela fiscalização nesta fase importam no valor de Cz\$ 22.871.559,84 (fls. 295/299) e os documentos não aceitos importam no valor de Cz\$ 10.571.239,67 (fls.



PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13
ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

299/300). Desta forma, entendemos que o Quadro Demonstrativo nº 03, passaria a ter o valor de Cz\$ 10.571.239,67.

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 quanto ao Aumento de Capital - entende que tanto a lei quanto a jurisprudência administrativa são claras ao exigir para os aumentos, a observância do binômio "efetividade da entrega/origem dos recursos", não bastando comprovar apenas um quando ambos são exigíveis. Portanto não tendo a empresa cumprido as exigências legais, o lançamento não deve ser alterado;

- que quanto a Conta Fornecedores - aceita documentos que comprovam parte, no valor de Cz\$ 6.384.205,80, mantendo a tributação de Cz\$ 4.437.643,20, pois os documentos representativos deste valor entende não serem hábeis e idôneos, por tratar-se de cópias de recibos de banco onde não constam as chancelas devidas;

- que quanto as Despesas não Comprovadas - aceita parte da comprovação, mantendo a tributação de Cz\$ 11.407.122,27 (fls. 133); que deve ser somado o valor da nota fiscal (fls. 288) de Cz\$ 815.882,60 ao apurado de Cz\$ 10.591.239,67, corrigindo portanto o lapso dos autuantes.

Cientificada da decisão em 08/12/92 e, com ela não se conformando, a interessada interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 309/313, onde alega em síntese:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13
ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

- que, não houve por parte do contribuinte intenção em atribuir à fiscalização um tratamento que não fosse respeitoso;

- que, houve sim extravio de notas fiscais, que as notas apresentadas em forma de fotocópia, não consideradas idôneas pela fiscalização, não teve a intenção dolosa ou tentativa de ludibriar a fiscalização, pois o contribuinte jamais deixou de agir com seriedade e respeito em relação ao fisco;

- que, sempre procurou pagar as contribuições em dia, mesmo as consideradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, como o Finsocial e Contribuição Social, ano-base de 1988;

- que, o recorrente funcionava como elo de ligação entre o contratante e o contratado, que como sendo uma empresa de publicidade, recebia da contratante e repassava 80% desse valor a contratada (emissora), ficando com apenas 20%, onde obviamente iria incidir os impostos e contribuições devidas;

- que, este comportamento da recorrente é respaldado pela Receita Federal, conforme documento que anexa;

- que, a recorrente quando recebia as notas fiscais dos veículos, passava as originais para os contratantes, que houve falha de sua parte, pois deveria ter repassado aos contratantes as cópias autenticadas e ficar com os originais;

- que, a contribuinte se empenhou no sentido de correr em busca das notas originais que se encontram com os mais diversos contratantes, o que acabou por conseguir as notas desejadas pelos senhores fiscais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13
ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

- que, requer o recebimento de parte das notas fiscais encontradas, que se faça novamente as averiguações de praxe, nas demais notas que se encontram em poder do contador da empresa;

- que, juntou apenas parte destas notas fiscais devido a grande quantidade e peso das mesmas, para não dificultar o trabalho e manuseio dos julgadores, porém, caso este Conselho entenda que deve juntar todas as notas, se pronuncie a este respeito e conceda prazo, o que será atendido imediatamente;

- que, em relação ao item aumento de capital, a recorrente reconhece que o mesmo é devido e se propõe a liquidá-lo;

- que, a origem dos autos de infrações aplicados pelos Fiscais, foram frutos de má interpretação da declaração de imposto de renda, pois no campo 10 item 08 (receita de prestação de serviços) no valor de Cr\$ 128.178.815,92 incluído o valor global da receita, ou seja, sem excluir 80% dessa receita que é repassada;

- que, requer ainda, que seja feito o pagamento da restituição de IR referenciado aos períodos de 1987 e seguintes;

- que, diante do exposto, requer aos julgadores que declarem insubsistentes os autos de infrações.

Na Sessão de 02/05/94, 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. 325/950 e sobre eles emita parecer conclusivo, do qual deverá ser dada ciência à parte, para, querendo, sobre tal parecer se manifestar, no prazo de 20 dias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13

ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

Em 10/03/95 a DRF de Brasília - DF, emite o parecer conclusivo de fls. 961/970, que em síntese diz o seguinte:

"Face a juntada dos documentos de fls. 325 a 950, feita pelo interessado, na fase recursal, no processo acima identificado, a 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em sessão realizada em 02/05/94, determinou que a autoridade preparadora analisasse os mesmos, emitindo parecer conclusivo dando ciência ao contribuinte.

Tais documentos referem-se ao Quadro Demonstrativo nº 03 - Glosa de Despesas - fls. 12, uma vez que a empresa Know How Ltda pleiteou em sua Declaração de Imposto de Renda - Exercício de 1989 - o montante de Cz\$ 70.212.957,00 como dedução de despesas com propaganda. Naquela época, comprovou para a fiscalização com documentos hábeis e idôneos, o valor de Cz\$ 36.778.580,00, conforme relação feita de próprio punho pelo contribuinte e anexada ao processo, fls. 16 a 32. Consta também, as fls. 12, que os documentos dessa relação foram aceitos pela fiscalização e devolvidos ao contribuinte, devidamente carimbados. As fls. 13 temos uma publicação feita pela empresa, no jornal local, Correio Brasiliense, datada de 13/11/91, onde comunica o extravio de 2 caixas contendo documentos contabilizados, Notas Fiscais, Faturas e Duplicatas do período de Novembro e Dezembro de 1988.

Na fase de impugnação, o contribuinte junta ao processo os documentos de fls. 134 a 292, que foram, à época, analisados por nós, Fiscais autuantes, conforme Apreciação de Impugnação, fls. 294 a 300. Parte deles, foram considerados hábeis e idôneos pelo Sr. Julgador de 1ª Instância, que reduziu neste item, a base tributável do Auto de Infração, para Cz\$ 10.591.239,67. Vide Decisão nº 1513/92, fls. 302/4.

Analisando a documentação acostada ao processo constatamos que as mesmas já haviam sido apresentadas à Receita Federal, ora na fase da fiscalização ora na de impugnação. Constatamos também, que o contribuinte com intuito de retardar a conclusão do processo, obteve junto a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13

ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

seus fornecedores/prestadores de serviço cópias das notas fiscais e faturas, fls. 325 a 950, sendo que apenas 04(quatro) dessas notas não haviam sido entregues para verificação, perfazendo um total de Cz\$ 461.009,60 e desta forma a nova base tributável seria de Cz\$ 10.130.230,07.

Quanto aos demais documentos, relacionaremos a seguir o número, data, página e a época em que os mesmos foram apresentados à fiscalização"

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13
ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

V O T O

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, nesta fase recursal, se prende as seguintes infrações: a) - aumento de capital no ano-base de 1987, no valor de Cz\$ 119.073,27, sem comprovação do efetivo ingresso e respectiva origem dos recursos; b) - passivo fictício no ano-base de 1988, no valor de Cz\$ 4.437.643,20, saldo não comprovado e c) - glosa de despesas no ano-base de 1988 no valor de Cz\$ 11.407.122,27 (saldo considerado não comprovado), pela falta de apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse a sua realização.

Após ter analisado com cuidado os autos firmo a minha convicção que a recorrente tem razão parcial na lide em discussão. Senão vejamos:



PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13

ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

No tocante aos suprimentos de caixa para aumento de capital social, apesar de ser despiendo a discussão, face a concordância da recorrente, em sua peça recursal, com o crédito constituído, faço questão de deixar o meu entendimento sobre o assunto. Assim, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13
ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

Por tais motivos, ou seja, por poderem eventualmente acobertar prática de omissão de receita, as operações de suprimento de caixa são fatos que despertam 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 suprimentos de caixa autênticos e, assim, legítimos, situação em que a suspeita de possível omissão de receita é logo desfeita e vistos os suprimentos como operações normais de empréstimos ou aumentos de capital.

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

São autênticos os suprimentos 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 suprimentos 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 suprimentos foram feitos com recursos financeiros da própria empresa, que estavam sendo girados através de contas alheias aos seus registros contábeis regulares.

**PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13****ACÓRDÃO Nº: 104-12.804**

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 lastrea 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. "Esquenta-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, assinala-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 pretense supridor tenha aplicado os seus próprios em outros ativos financeiros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13

ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

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 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:



PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13

ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

"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 social 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 todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência 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 nexa causal lógico que o liga aos dados antecedentes."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13

ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

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 nexo causal entre duas situações (a atual e a sua 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 da norma (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 irreabilidade. 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."

Quanto a falta de comprovação do passivo - passivo fictício, entendo que também cabe razão ao Fisco, pois pelo teor do recurso, percebe-se que a recorrente reconhece que a matéria em litígio é de provas, porém 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 levantados em 31/12/88, onde registra que a conta Fornecedores tem um saldo de Cz\$ 10.821.849,00, passível de comprovação. Objetivando a comprovação de cada parcela, na



PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13

ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

peça impugnatória trouxe aos autos farta 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 seus 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.

Quanto a glosa de despesas, entendo que cabe razão parcial a recorrente. Como no caso anterior observa-se no teor da peça recursal que a suplicante reconhece que a matéria em litígio é de prova, porém pouco traz de efetivo para que pudesse elidir a totalidade da infração imputada.

Como se constata dos autos para dirimir a questão os Membros desta Quarta Câmara, converteram o julgamento em diligência, cujo parecer conclusivo está apensado às fls. 961/970, que este Relator adota na íntegra, por entender que o mesmo é transparente e aborda a questão levantada pela recorrente. Ficando, assim, plenamente comprovado, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 14052.004110/91-13
ACÓRDÃO Nº: 104-12.804

cabe somente razão parcial a suplicante, ou seja, que deve-se excluir da tributação a importância de Cz\$ 461.009,60.

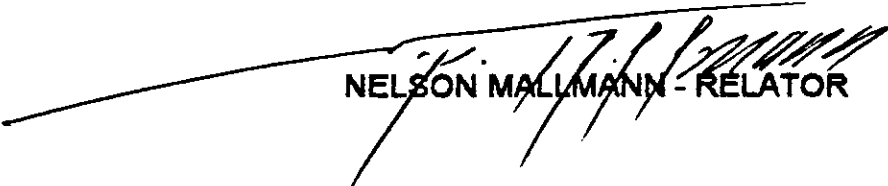
Quanto a solicitação da restituição de imposto de renda referentes aos períodos de 1987 e seguintes, trata-se de uma total inovação no argumento, sendo caso específico de argumento de defesa não suscitada na fase impugnatória. Daí sua falta de objeto, justificadora do seu não conhecimento.

Ora, questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição inicial, e somente vem ser demandada na petição do recurso, constitui matéria preclusa da qual não se toma conhecimento.

Ademais, os pedidos de restituição devem seguir procedimentos próprios e em processos específicos.

Em razão de todo o exposto e tudo mais que destes autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para se excluir, no exercício de 1989, correspondente ao período-base de 1988, a importância de Cz\$ 461.009,60 (padrão monetário da época).

Sala das Sessões - Brasília, DF, 11 de dezembro de 1995



NELSON MALLMANN - RELATOR