

c) que a «exigência de comprovação de lançamentos contábeis foge à alçada do fisco estadual»;

d) que suprimento, segundo a jurisprudência administrativa, é o «fornecimento de numerário feito pelo sócio à caixa da sociedade e lançado a crédito daquele em conta corrente»;

e) que o «suprimento é um fato econômico que tem relevância para o IR e não para o ICM, que são dois tributos perfeitamente identificáveis pelos respectivos fatos geradores»;

f) que o raciocínio silogístico, baseado no suprimento «não é válido para o ICM, embora o seja para o IR»;

g) que não é válida «a inferência que do suprimento faz o fisco estadual».

5 — O Dr. Álvaro de Sá, no processo DRT-11 — 1258/69, acima aludido, votou da seguinte forma:

«De acordo com o Sr. Relator, no sentido de que os suprimentos de caixa fornecidos à firma, por terceiros, inclusive os próprios sócios, de valor relevante para o exame das implicações relacionadas com o imposto de renda, não têm o condão de se transformar, por si apenas, em prova de sonegação de operações de circulação de mercadorias. Todavia, situações reiteradas de suprimentos, como ocorrem no caso presente, podem se constituir em elemento de suspeita e indiciário para, após acurado exame dos livros fiscais e comerciais e documentos correspondentes, ser objeto de acusação fiscal e lavratura de auto, desde que acompanhada de outros elementos de prova que venham robustecer a suspeita e guindar os meios iniciais, de natureza indiciária, em convicção firme e inequívoca de sonegação. Assim entendido acompanho o Sr. Relator, ressalvado ao Fisco procedimento justificado com prova adequada».

6 — Oficiando neste processo, às fls. 34 verso, o Dr. HEITOR MAYER exarou o seguinte parecer:

«Não podendo a recorrente fornecer os elementos para comprovar seu balanço, deixa ele de merecer fé.

Os negócios normais da recorrente são de compra e venda e os excepcionais tomar dinheiro emprestado e fazer suprimento de caixa.

Estes, aliás, precisam ser comprovados.

Em não o sendo, evidente que ocorreu venda sem emissão de nota, registrando a necessidade dos falsos suprimentos e contas falsas de fornecedores, para cobrir aquisições.

Por essas considerações é de se prover o recurso da TIT-13, que tem como lustrro a jurídica decisão de fls. 26 a 29».

7 — É o relatório.

8 — Entendo que existe a divergência de critério de julgamento, por isso que a decisão confrontada concluiu que os suprimentos de caixa não justificados comprovam a realização de vendas não registradas ou sonegadas, enquanto que a revisanda deixou de extrair essa consequência, ao dizer que os suprimentos, por si só, não constituem prova da realização de vendas não registradas ou sonegadas. Tomo, assim, conhecimento do recurso.

9 — O artigo 71 do RÍCM, calcado no parágrafo único do artigo 52 da Lei n.º 9.590-66, estipula que os «livros comerciais são de exibição obrigatória aos agentes do Fisco, não tendo aplicação quaisquer disposições excludentes da obrigação de exhibir ou limitativas do direito do Fisco de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, dos industriais, dos produtores e das pessoas a eles equiparadas», norma que se coaduna com o artigo 195 do CTN.

10 — Comentando o artigo 195 do CTN, diz ALIOMAR BALEEIRO, «in» Direito Tributário, 1.ª ed. «Forense», páginas 546 e 547: «Regra de ouro do passado considerava indezível a contabilidade dos comerciantes, salvo exibição judicial em litígios». Do passado, porque, atualmente «legem habemus», de modo que nenhuma dúvida pode subsistir de que os contribuintes estão obrigados a exhibir os elementos contábeis à fiscalização estadual, motivo pelo qual, ponho-me em desacordo, «data venia» com a assertiva do nobre juiz, Dr. JOSÉ MANOEL DA SILVA, destacada na letra «c» do número 4, supra.

11 — Não vislumbro, sempre com a devida vênia, a razão pela qual o suprimento é fato econômico relevante para o Imposto de Renda e irrelevante para o ICM, sabido que, a rigor, a base de cálculo do primeiro é o lucro líquido e a do segundo o lucro bruto e que ambos são apuráveis por meio dos elementos contábeis.

12 — A inferência, baseada no suprimento, é tão válida no IR como no ICM; assim, a origem do numerário necessita ser cabalmente comprovada pelo contribuinte sob pena de permanecer inatacável a conclusão fiscal de que o respectivo montante é produto de operações tributadas, mormente quando, como muito bem ponderou o dr. HEITOR MAYER, os negócios normais da recorrente são compra e venda de mercadorias. Verificado o suprimento, incumbe ao contribuinte comprovar a sua origem. Não comprovada a origem, o respectivo montante deve ser acrescido «ao movimento bruto de vendas», como indica BULHÕES PEDREIRA, «in» Imposto de Renda. 6.33. (41).

13 — Aliás, conforme observa A. Lopes de Sá, «in» Curso Superior de Análise de Balanços, 3.ª ed. «Editora Atlas S/A.», volume 2.º, página 223:

«As reservas ocultas oriundas do passivo (por meio de um aumento hipotético das dívidas) surgem geralmente de obrigações falsas, o que é muito comum verificar-se atualmente nas empresas onde os sócios fazem suprimentos de caixa que não são senão o retorno do dinheiro das vendas não registradas» (grifo do original).

14 — Assim, não há falar, «data venia», como fez a decisão revisanda, em novo procedimento fiscal com prova adequada. Qual seria «in casu» a prova adequada? O exame dos livros fiscais e comerciais? Mas da verificação dos livros fiscais, evidentemente nada resultará, pela simples razão de que se cogita de operações não registradas. Enfim, se a acusação fiscal se alicerça em elementos contábeis, resta exigir mais alguma prova? Tenho que não, porque não comprovada satisfatoriamente a origem do suprimento é «quantum satis» para assegurar a procedência da ação fiscal. Ao contribuinte incumbe comprovar a origem do suprimento de caixa, eis que a ação fiscal se fundamenta em elemento concreto, extraído de sua contabilidade.

15 — A. Lopes de Sá, «in» Auditoria de Balanços, 3.ª ed. «Editora Atlas S/A.», páginas 180-181, sob o título «Dívidas Fictícias Provenientes de Suprimentos de Caixa para Cobrir Vendas Sonegadas», refere-se ao caso concreto em que:

a) a realização de vendas sem nota fiscal provocava a constante falta de recursos para pagamento de despesas e faturas de fornecedores;

b) o exigível fictício chegou a ultrapassar o capital próprio;

c) o «passivo exigível aumentava ficticiamente, porém, na realidade, as dívidas representavam um autêntico capital próprio, resultante de capitalização de vendas sonegadas».

16 — No caso sob exame, o autuado apontou em seu balanço, no passivo, nas contas «contas correntes» e «bancos» as importâncias de Cr\$ 5.216,23 e Cr\$ 3.000,00, respectivamente. Notificado para apresentar a relação das firmas credoras e os elementos comprovantes de aceites bancários, sobreveio a juntada de documento de fls. 7, ficando comprovada apenas a importância de Cr\$ 1.917,22 (contas correntes ou duplicatas a pagar). Daí a elaboração do demonstrativo de fls. 8 e a conclusão fiscal de que a importância de Cr\$ 6.299,01 constitui passivo fictício, ou como diz A. Lopes de Sá «autêntico capital próprio, resultante de capitalização de vendas sonegadas».

17 — Em face do exposto, considerando que o suprimento de caixa, desde que sua origem não seja satisfatoriamente justificada, prova, por si só, a realização de vendas não registradas, dou provimento ao pedido de revisão para manter a decisão de primeira instância, que julgou procedente a ação fiscal, bem sustentadas às fls. 10-10 verso.

CÂMARAS REUNIDAS, em 14 de outubro de 1970.

a) Alvaro Reis Laranjeira, Relator.

VOTO EM SEPARADO: MARIO SCAFF

O presente processo esteve em pauta em 14 de outubro deste ano. Pedi vista para, com o vagar, que se fazia necessário, examiná-lo melhor, de vez que o assunto assim exigia.

Com a devida vênia do ilustrado Relator, parece-me inaceitável, para o caso, o entendimento expendido em seu relatório, no tocante à prova e conclusão fiscal quanto à realização de vendas não registradas.

Digo isso de passagem, sem me aprofundar no exame da matéria, porque, bem estudando o caso, cheguei à conclusão de que a decisão exarada a fls. 23/23v., declarando insubsistente a auto de infração de fls. 2, não conflitou com a apontada na representação da TIT-13 (fls. 25).

O caso apontado pela TIT-13 traz à colação matéria que envolvia «suprimento de caixa», ou melhor dizendo «suprimento de caixa não comprovado», ao passo que o presente caso se refere a «passivo fictício».

Nessas condições, por inexistir a alegada divergência de julgado, voto pelo não conhecimento do pedido de revisão.

CÂMARAS REUNIDAS, em 18 de dezembro de 1970.

a) Mário Scaff

Pedido de vista ao Dr. Heitor Mayer

PARECER: HEITOR MAYER

No processo «sub judice» o recorrido foi autuado pelas razões constantes do auto de fls., pois efetuou vendas sem emissão de notas fiscais.

Para alcançar o objetivo agiu maliciosamente, fazendo constar de seu balanço débito em conta de fornecedores e suprimento de caixa por entrada de numerário, como se empréstimo de bancos houvera.

Ambas as contas implicam em passivo fictício.

No processo cuja decisão se traz à colação como divergente, a mesma figura aparece, ou seja o contribuinte teria provido a caixa com suprimento particular, logo, criou da mesma forma, que o em julgamento, um passivo ficto.

Nessas condições em que pese o voto do brilhante juiz Dr. Mário Scaff, ocorre a divergência apontada pela TIT-13, no recurso de fls.