



MINISTÉRIO DA FAZENDA

"LRC"

Sessão de 15 fevereiro de 1984

ACORDÃO Nº 101-75.036

Recurso nº - 80.655 - IRPJ - Exercício de 1974.

Recorrente - COSMOPOL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVA IGUAÇU - (RJ).

OMISSÃO DE RECEITAS - A falta de registro de compras não enseja, por si só, o lançamento do imposto por desvio de receitas, impondo-se em tal caso a intimação do contribuinte para justificar a origem dos recursos que atenderam o pagamento. Insubsiste o lançamento efetuado antes dessa providência.

SALDO CREDOR DE CAIXA - Constitui evidência de omissão de receitas determinada pelo mais elevado saldo credor ocorrido no período-base.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COSMOPOL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo a quantia de CR\$. 835.419,15, no exercício de 1974. Impedido o Conselheiro Francisco de Assis Miranda.

Sala das Sessões (DF), 15 de fevereiro de 1984.

AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ

- PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: SYLVIO RODRIGUES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍ-
CERO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0735/001.544/74

RECURSO Nº: - 80.655
ACÓRDÃO Nº: - 101-75.036
RECORRENTE Nº: - COSMOPOL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

R E L A T Ó R I O

COSMOPOL, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado, fls. 90 e seguintes, da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Nova Iguaçu - RJ, de fls. 84 a 86, que manteve o auto de infração contra ela lavrado por omissão de receitas.

Segundo a peça básica (fls. 1), o desvio de receitas decorre de: 1) compras não escrituradas, representadas pelas Notas Fiscais nºs 858 e 859, série "cl", datadas de 29.10.73, de omissão da SOBISA, (item "h" do Termo de Exame), no valor de Cr\$. 713.781,25; e, 2) Saldos Credores de Caixa, apurados, em virtude de pagamentos não escriturados das duplicatas 313, 320, 329, 331 e 336, de emissão da SOBISA, sendo, em outubro, Cr\$ 229.638,63 e, em novembro, Cr\$ 121.637,90. Foi lançada também na oportunidade a multa pela entrega da Declaração de Rendimentos, exercício de 1974, após o início da fiscalização, exigência essa aceita pela empresa (fls. 56 e 98), mas não satisfeita.

A autuada insurgiu-se contra a acusação de desviar receitas do registro contábil, asseverando terem sido canceladas as Notas Fiscais nºs 858 e 859 e substituídas pelas de nºs. 895 e 896, emissão da SOBISA motivo pelo qual não figuraram dos seus registros contábeis, e que, tampouco, ocorrera o alegado "estouro de caixa", sendo a aquisição de mercadorias contabilizada a

Acórdão nº 101-75.036

crédito de "contas-correntes" e não de Caixa (fls. 50 a 57). Junta, como prova de suas alegações, os docs. de fls. 59 a 61.

A autoridade julgadora de primeira instância ao manter o feito sustentou que, ante o levantamento de estoque e verificação levada a efeito na escrita da emitente (fls. 10/11), ratificado pela declaração do transportador (fls. 70) ficou provada a efetiva venda relativa às notas fiscais de nºs. 858 e 859, tidas como canceladas e pretensamente substituídas pelas de nºs. 895 e 896, visando, por certo, dar cobertura a transações irregulares. A decisão proferida no processo nº 0735/001.459/74, sob nº 310/77 (fls. 78/82) manteve o feito fiscal no que respeita à infringência a dispositivos do RIPI. Afirma também no julgado que ficou demonstrado nos registros contábeis da SOBISA (fls. 12) o efetivo recebimento por Caixa e que o lançamento em "Contas-correntes" por parte da autuada objetivou ampliar e camuflar operações a descoberto.

Na fase recursal, a sucumbente, com referência às compras não escrituradas, diz que, preliminarmente, deve-se levar em conta que a postulante apresentou impugnação à exigência de IPI constante do Processo nº 0735/001.459/74 e, dada a íntima relação entre as matérias, não poderia haver, antes de decidido aquele feito, lançamento na área do Imposto de Renda.

No mérito, reitera razões de sua impugnação no sentido de que, consoante DOC A (fls. 99), as notas fiscais 858 e 859 não poderiam figurar de sua contabilidade porque foram canceladas pela emitente, sendo substituídas pelas de nºs 0895 e 0896, série C, corretamente lançadas em sua contabilidade. A informação de emissão das notas fiscais canceladas não foi colhida nos assentamentos fiscais da defendente e sim da Sobisa, através do exame do documento comprovadamente cancelado conforme Decisão 149/76 da Superintendência Regional da Receita Federal, 7ª RF, no Processo 0740/050.525/77 (DOC B - fls. 101), na qual se conclui pelo efetivo cancelamento das NNFF nºs. 895 e 896 série C da SOBISA, objeto do auto contra a defendente lavrado. Junta declarações do Departamento de Assuntos Tributários do Estado do Espírito Santo que o destaque das referidas notas fora efetuado por agente do fisco estadual (DOC "C", fls. 105) e de que as referidas notas foram canceladas e

Acórdão nº 101-75.036

substituídas pelas de nºs. 0895 e 0896 (DOC "D" fls. 106). Do fato, assevera, conclui-se que as notas canceladas sequer chegaram a circular. A decisão da DRF de Vitória e o demonstrativo de recolhimento do IPI da SOBISA fulminam a pretensão fiscal.

Quanto ao saldo credor de caixa, insiste a suplicante na afirmação de que as aquisições de mercadorias referentes às duplicatas 313, 320, 329, 331 e 336, emitidas pela Sobisa e referidas nos item "i" e "j" do termo, foram contabilizadas a crédito de "contas-correntes" (DOC E, fls. 107 e DOC F, fls. 108). Não há, por outro lado, quitação nas duplicatas que o fisco erroneamente considerou como liquidadas, sem que houvesse disponibilidade de Caixa. O lançamento, à pág. 119, do Diário nº 1, da Sobisa, foi posteriormente cancelado, na pág. 105, do Diário nº 2 (DOC H, fls. 111). Alega inexistir prova material do fato gerador da obrigação tributária. Há, isto sim, presunção com base na contabilidade da outra empresa, impondo-se que as conclusões tenham como suporte a contabilidade da fiscalizada.

Esta Câmara converteu o julgamento em diligência (folhas 119/120):

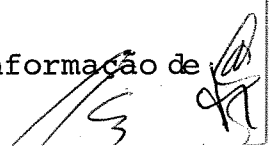
"I - para que a Repartição de origem informe em que fase se encontra o litígio estabelecido pela Recorrente relativamente ao Processo nº 0735/001.459/74 (I.P.I.), juntando aos autos cópias de todos os elementos esclarecedores de que dispuser:

II- Em seguida, à DRF em Vitória, ES, para que aquela Repartição:

a) determine diligência na empresa SOBISA - Sociedade Brasileira de Importação e Exportação Limitada, com sede em sua jurisdição, para que fi quem esclarecidas as datas exatas em que aquela empresa recebeu da Recorrente as duplicatas de nºs. 313, 320, 329, 331 e 336, de sua emissão;

b) promova juntada aos Autos de cópia do relatório de diligência constante de fls. 120 e seguintes do Processo nº 0740/050.525/75, de interesse de SOBISA - SOCIEDADE BRASILEIRA DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (fls. 103=doc. 13)."

Os autos retornaram ao Colegiado, com a informação de



Acórdão nº 101-75.036

fls. 121 e: 1) de cópias das decisões de primeira e segunda instâncias (fls. 122 a 126 e 135 a 138), proferidas no Processo número 0735/001.459/74, de interesse da postulante, respectivamente, pelo Delegado da Receita Federal em Nova Iguaçu e pelo Segundo Conselho de Contribuintes; de cópia do Acórdão nº 59.221, do citado Conselho, no Processo 0740-050.525, relativo ao recurso interposto por SOBI-SA - Soc. Bras. Imp. Exp. Ltda., contra decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Vitória, E.S., e, por fim, 3) do termo de apreensão de documentos dos títulos apreendidos e de relatório da diligência realizada.

E o relatório.

Acórdão nº 101-75.036

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

OMISSÃO DE COMPRAS

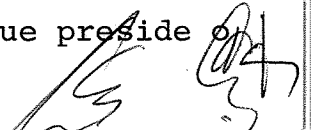
Diante da descrição dos fatos, ou seja, de que a autuada não teria contabilizado o valor de Cr\$ 713.781,25, correspondente às N.F 858 e 859, emitidas pela SOBISA, em data de 29/10/73, e da capitulação legal da peça básica, isto é, arts. 155, 156, 157, 224, § 1º, 407, "c", e 409, "c", todos do RIR/66, infere-se que a acusação contra a recorrente é de omissão de receitas operacionais.

O desvio simultâneo de receita e custo de igual valor da contabilidade não gera tributo e apenas sanções administrativas por descumprimento de obrigação acessória.

Com efeito, se o fato gerador do imposto é a aferição de uma renda, ou seja, um ganho, um lucro (CTN arts. 43, I, e 44) e sendo este a diferença positiva entre a receita e o custo/despesa correspondente, não se pode adotar, desde logo, o caminho mais confortável ou mais cômodo de tributar-se o valor do custo ou despesa como se fosse lucro, porque seria, antes de tudo afrontar a lógica e o bom senso. Se a receita não contabilizada é determinada pelo valor não contabilizado do custo, não haverá lucro a tributar. Nem mesmo a título de glosa porque não fora apropriado contabilmente e, assim, não iria afetar o resultado do exercício.

Seria razoável que a autoridade, não encontrando em estoque a mercadoria ou matéria-prima não contabilizada, arbitrasse o lucro da venda com base em outras operações realizadas pela empresa, ou à falta, por outras do ramo.

Por outro lado, a tributação não pode repousar em simples suposições, dado o princípio da reserva legal que preside o



Direito Tributário Brasileiro (art. 3º c/c art. 142, par. único). A presunção, como meio de prova, é sempre válida quando tem suporte em indício veemente, uma vez que o Direito Processual Brasileiro admite que a prova se faça por todos os meios admitidos em Direito, sendo, por outro lado, livre a convicção do julgador (CPC arts. 131 e 332 e Decreto 70.235/72, art. 29).

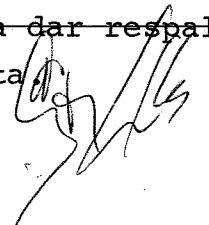
Mas é preciso a existência desse indício veemente, condição não atendida pela ausência de contabilização de um custo. Para tanto, é necessário intimar o fiscalizado para justificar a origem do recurso com o qual atendeu o dispêndio, e somente diante do silêncio do intimado ou da improcedência de sua justificativa, concluir que o pagamento se dera à conta de recursos omitidos à escrituração, com a conseqüente lavratura do auto de infração.

Tal providência não foi adotada pelo autuante o que, por si só, basta para invalidar essa parte da peça inicial e prejudicar a discussão em torno do alegado cancelamento posterior das Notas Fiscais 858 e 859, e respectivas substituições pelas de nºs 895 e 896, todas de emissão da SOBISA.

SALDOS CREDORES DE CAIXA

Diversamente, ocorre em relação a esse indício em que a omissão de receitas ficou caracterizada.

Tanto a autuada como a SOBISA, empresas pertencentes ao "GRUPO KUBUDI" foram fiscalizadas a mesma época, oportunidade em que se verificou, na escrituração da primeira, o pagamento das duplicatas 313, 320, 329, 331 e 336, no total de Cr\$ 606.400,00 (fls. 119-DOC 12). Como a COSMOPOL não possuía saldo escritural suficiente contabilizou a operação como a crédito de Contas-correntes em contrapartida com Mercadorias, promovendo ajustes em sua escrituração para esconder o "estouro de Caixa". Posteriormente, a SOBISA, em face da fiscalização iniciada contra as diversas empresas do grupo, e para dar respaldo à recorrente faria lançamento corretivo em sua escrita



Acórdão nº 101-75.036

A manobra não surtiu o almejado efeito porque evidentemente as notas continham em seus versos as respectivas quitações, impondo-se a elaboração de outras notas, com as mesmas características das primeiras, para substituí-las e frustrar a prova a ser colhida. Tal fato foi detectado pelo fiscal encarregado de cumprir a diligência determinada por essa Câmara ao verificar divergências entre as cópias de fls. 12 e 14 e os originais que lhe foram apresentados e por ele apreendidos consoante termo de fls. 127 e informação de fls. 133. Divergências de valor (fls. 12 e 128), de condições (fls. 12 e 129, 13 e 131), impressão, e etc.

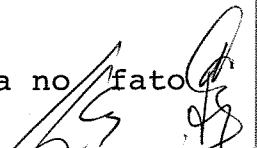
E tudo isso porque se apresentad^oes por uma ou outra empresa os originais das duplicatas lá estariam consignados os pagamentos na data do lançamento posteriormente "corrigido", corroborando a lide fiscal.

Impõe-se, todavia, dizer que a tributação deve-se fazer pelo maior saldo credor do período-base.

Como se sabe, o chamado "estouro de caixa" revela a existência de receitas mantidas à margem da escrituração em poder dos sócios e que retornam ao Caixa para atender o pagamento de compromissos inadiáveis, e, na impossibilidade de se determinar o exato momento da captação, tem-se que ela ocorreu no próprio período-base. Por outro lado, o retorno, do mesmo modo que o desvio, não figura da escrituração de sorte que passa a haver uma divergência entre as existências e o saldo contábil. E tanto assim é que as existências satisfizeram os pagamentos quando a contabilidade as dava como insuficientes.

Quando posteriores "entradas" em Caixa o permitem, o dinheiro retorna aos sócios, repetindo-se ou não o processo mais tarde. Se não há repetição, o valor indiciado pelo saldo credor será o tributado. Todavia, em havendo mais de um, e em face do fluxo e refluxo de receitas, o montante omitido será indiciado pelo maior ~~saldo credor. A se tomar a soma dos saldos credores haverá tributa-~~ção múltipla sobre cada saldo credor que se contiver nos maiores.

A escolha do período de um ano se justifica no fato

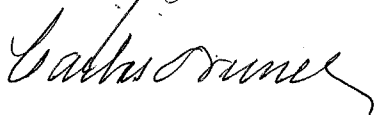


Acórdão nº 101-75.036

de que os balancetes mensais retratam simples saldos contábeis, sem que haja conferência física de valores existentes, enquanto que, no final do exercício, ao ensejo do levantamento do balanço patrimonial, inventariam-se todos os bens, direitos e obrigações, inclusive dinheiro em caixa, sendo as existências conferidas e reconhecidas como exatas pelo Contador e pelo Administrador, de forma que, a partir de então, não mais se poderá alegar a existência de valores em Caixa não registrados na Contabilidade, sob pena de a própria postulante negar fé aos seus registros, em face das leis comerciais e fiscais.

CONCLUSÃO

Face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a importância de Cr\$ 835.419,15 (Cr\$.... 713.781,25 + Cr\$ 121.637,90)



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR