



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ESB...

Sessão de 24 de fevereiro de 1983...

ACORDÃO Nº 105-0.032

Recurso nº: 86.046 - IRPJ - EXS: 1979 a 1981

Recorrente: LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS ANIBAL LTDA.

Recorrido : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM NOVA IGUAÇU - RJ

OMISSÃO DE RECEITA - Depósitos bancários-
Na hipótese de existência de depósitos bancários sem a devida escrituração dos mesmos, e se a empresa não provar, mediante razoável correlacionamento individualizado, que sua origem é a escrita regularmente contabilizada e que os saldos de caixa englobam os montantes em depósito, torna-se correta a ação fiscal que adiciona à receita bruta contabilizada os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

OMISSÃO DE LUCROS - Omissão de estoques -
A falta de apuração do estoque de matérias primas existentes nas datas dos balanços, porque onera indevidamente os custos dos serviços prestados, configura omissão de lucros.

DESPESAS OPERACIONAIS - Despesas indedutíveis - Não podem ser consideradas como despesas operacionais os pagamentos do imposto de renda retido na fonte incidente sobre lucros distribuídos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS ANIBAL LTDA.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *gr*

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 1983


PEDRO MARTINS FERNANDES

-

PRESIDENTE


ANTONIO DA SILVA CABRAL

-

RELATOR


VISTO EM LAURO DOEHLER
SESSÃO DE: 24 MAR 1983

-

PROCURADOR DA FA
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Consel
ros: Ursulino Santos Filho, Digésio Gurgel Fernandes, Carlos Rob
to Monteiro Bertazi, Luiz André Neto, Marinho Mendes Domenici
Oswaldo Sant'Anna. 



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0735/008.066/82-37

RECURSO Nº: 86.046

ACÓRDÃO Nº: 105-0.032

RECORRENTE Nº: LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS ANIBAL LTDA.

R E L A T Ó R I O

LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS ANIBAL LTDA., estabelecido à Av. Comendador Teles, nº 2.564, salas 1 e 2, Vilar dos Teles, em São João de Meriti, RJ, devidamente inscrito no C.G.C. do Ministério da Fazenda sob o nº 29.309.150/0001-63, não se conformando com a decisão de primeira instância, apresenta recurso voluntário a este Conselho.

Em 25.03.82, foi lavrado auto de infração contra a empresa recorrente, nos seguintes termos:

"I - OMISSÃO DE RECEITA - a empresa não mantém na escrita comercial o movimento de sua conta-corrente no Banco Bamerindus S.A. - Ag. Vilar dos Teles-RJ, conforme constatado nos Livros Diários nºs 01 e 02, positivando-se a falta de escrituração do Livro Caixa, conforme Termo de Esclarecimento e resposta dada pelo contribuinte, não ficando provada a origem dos depósitos na referida conta-corrente, resultando como receita omitida nos seguintes exercícios:

exercício de 1979 - período-base de 1978 - receita omitida de Cr\$ 270.313,00
exercício de 1980 - período-base de 1979 - receita omitida de Cr\$ 420.449,00
exercício de 1981 - período-base de 1980 - receita omitida de Cr\$ 1.020.080,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 157 § 1º, 180 e 181, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. *dm*

Acórdão nº 105-0.032

II - NÃO COMPROVAÇÃO DE CONSUMO DE MATÉRIAS PRIMAS - a fiscalizadã efetuou compras de matérias primas para utilização na prestação de serviços. Entretanto, não foi comprovado, no exame de sua escrituração e documentos apresentados à fiscalização, a utilização da referida matéria prima:

exercício de 1979 - período-base 1978 - N.F. nº 385 de J. Tenório Ltda.
Cr\$ 46.536,00

exercício de 1980 - período-base 1979 - N.F. nº 750 - VIMIL - Soc.Imp.Vidros Ltda. Cr\$ 40.548,00

exercício de 1980 - período-base 1979 - N.F. nº 767 - BIOTE - Com.Matl. p/Laboratório Cr\$ 26.000,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: arts. 182 e 183 - inc. I do RIR/80 Decreto nº 85.450/80.

III - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - a contribuinte considerou como despesas, pagamentos do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre lucros apurados em seus balanços encerrados em 31.12.78, 31.12.79 e 31.12.80 e distribuídos aos sócios:

exercício de 1979 - per.base 1978 Cr\$ 20.271,00

exercício de 1980 - per.base 1979 Cr\$ 8.671,00

exercício de 1981 - per.base 1980 Cr\$ 27.900,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: art. 225 §§ 1º e 2º do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80

IV - DESPESAS SEM COMPROVAÇÃO REGULAR - a fiscalizadã deixou de oferecer à tributação a parcela de Cr\$ 5.640,00, relativa a compra de livros em 30.12.78, desacobertada de comprovação hábil.

ENQUADRAMENTO LEGAL: art. 174 §§ 1º e 2º do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80

CORREÇÃO MONETÁRIA: arts. 704 §§§ 1º, 2º e 3º e 705 § 8º do RIR/80.

MULTA: art. 728 - inc. II - RIR/80".

No dia 20.04.82 a empresa apresentou impugnação, alegando, em substância, o seguinte:

a) por força do preceito constitucional, "ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em função da lei",

Acórdão nº 105-0.032

b) o art. 157, ao assegurar que o lucro real a purado no exercício deve ser compatível com os assentamentos con- tábeis e que estes últimos sejam feitos em consonância com as leis comerciais e fiscais, não pretendeu infringir o princípio da lega- lidade e, por conseguinte, não pretendeu o legislador impor ao con- tribuinte esta ou aquela forma de escrituração;

c) por outro lado, nenhuma lei determina que o contribuinte deva escriturar contas bancárias, mas sim, que a con- tabilidade deva abranger todas as operações mercantis;

d) só se poderia considerar omissão de receita a hipótese de o saldo de caixa ser inferior ao volume dos depósi- tos, o que não aconteceu;

e) é irrelevante a forma de escrituração, desde que atenda às leis comerciais e não modifique para menos o lucro operacional tributável. Tal não sucedeu, no seu caso, uma vez que, embora não tendo escriturado os montantes dos depósitos bancários, os mesmos influenciaram no resultado do exercício;

f) irrelevante, outrossim, a exigência do li- vro Caixa focado na autuação fiscal, pois o mesmo só seria exigível caso o Diário fosse escriturado de forma sintética.

g) se a forma de escriturar as operações é de livre escolha do contribuinte, segundo o Parecer Normativo CST nº 347/70, a não escrituração dos depósitos bancários jamais poderia se constituir em infringência de qualquer preceito, desde que todas as suas operações tenham sido contabilizadas e os referidos depósitos sejam feitos em montante inferior ao disponível em caixa.

Elaborou um quadro comparativo dos depósitos em relação aos saldos de caixa, no mesmo mês, para provar que aque- les foram realizados exatamente com as disponibilidades de caixa. Não haveria razão, portanto, de o fisco pretender tributar aquilo que está, por óbvio, embutido nas disponibilidades de caixa e, por de

Acórdão nº 105-0.032

via de consequência, já oferecido à tributação nos exercícios cor_
respondentes.

No tocante ao segundo item do auto de infra-
ção, aduz que seria difícil, senão impossível, produzir prova de
que consumiu matéria-prima. As matérias-primas, por sua própria na-
tureza, são consumidas no processo para a elaboração dos exames de
laboratório que resultam, afinal, na receita oferecida à tributa-
ção. Por outro lado, seria difícil para o próprio fisco provar o
não consumo das mesmas.

Acrescenta, finalmente, que os arts. 180 e 181
do RIR/80 não são aplicáveis na espécie, eis que o primeiro se re-
fere a "saldo credor de caixa" e o segundo se reporta à "prova"
de omissão de receita. Nenhum dos casos ocorreu nos presentes au-
tos.

O Delegado da Receita Federal em Nova Iguaçu
julgou procedente o auto de infração, confirmando as razões dos au-
tuantes.

A empresa interpôs recurso voluntário para es-
te Conselho, reiterando ser ilegal o procedimento fiscal. De res-
to, inexistiria norma que expressamente determinasse a obrigatori-
dade da contabilização de conta bancária. Além do mais, não tem
qualquer fundamento a exigência do Livro Caixa, uma vez que tal li-
vro não é obrigatório. Reafirma, ainda, ser impossível provar o
consumo de matéria-prima.

Nada disse a respeito das irregularidades ca-
pituladas nos itens III e IV do auto de infração.

É o relatório. *dy*

Acórdão nº 105-0.032

V O T O

Conselheiro Antonio da Silva Cabral - Relator

O recurso é tempestivo.

I - OMISSÃO DE RECEITAS.

O primeiro motivo pelo qual a recorrente sofreu o auto de infração se prende à circunstância de não manter na escrita comercial o movimento de sua conta-corrente no Banco Bamerindus S.A., nem possuir escrituração de livro Caixa, bem como não comprovar a origem dos depósitos na referida conta.

Conforme se lê na intimação de fls. 7, o fisco relacionou (anexos 1 a 4, de fls. 8/11) vários depósitos, compreendendo o período de janeiro de 1978 a dezembro de 1980, efetuados na aquele banco e convidou a empresa a comprovar a origem dos mesmos.

A recorrente não apresentou qualquer prova nesse sentido. Ora, no § 1º do art. 157 do RIR/80 está consubstanciada a regra seguinte:

"A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional".

Por conseguinte, mesmo não possuindo livro Caixa, tinha a empresa o dever de escriturar os depósitos bancários. Nesse sentido, aliás, é a ementa do Ac. nº CSRF/01-0.110, de 24 de outubro de 1980, redigida nestes termos:

"ARBITRAMENTO DE LUCROS - BASE DE CÁLCULO. Positivando-se a existência de depósitos bancários sem escrituração regular, se a empresa não provar, mediante razoável correlacionamento individualizado, que sua origem é a escrita regularmente contabilizada e que os saldos de caixa englobam os montantes em depósitos: correto é o processo".

Acórdão nº 105-0.032

dimento que adiciona à receita bruta contabilizada os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada".

(Câmara Superior de Recursos Fiscais - Jurisprudência, 1.2 - 8, Resenha Tributária, Nov/1981, pág. 2097).

Sobre o mesmo tema, ou seja, depósitos bancários como sinal indicativo de omissão de receita, este Conselho assim se pronunciou:

"São inúmeras, também, as decisões deste Conselho no sentido de que a falta de escrituração de operações efetuadas pela pessoa jurídica leva à presunção de omissão de receita, mesmo que representadas por desembolso de numerário na aquisição de bens ou materiais diversos ou no pagamento de despesas. Créditos em conta bancária da pessoa jurídica, não registrados em sua escrituração, não constituem exceção. Ao contrário, esses créditos poderão indicar a própria receita omitida, ao invés de apenas seu indício".

(Ac. nº 103-03.574, de 08.06.81, 3a. Câmara, Relator Carlos Augusto de Vilhena, Resenha Tributária, Jurisprudência, 1.2 nº 32/81, pág. 738).

Dois equívocos foram cometidos pelo contribuinte: primeiramente, não registrou em sua contabilidade os montantes dos depósitos efetuados no Banco Bamerindus S.A. e, em segundo lugar, não comprovou a origem desse numerário. Não há dúvida que, a rigor, nada impediria que uma entrada de dinheiro na empresa fosse registrada a débito de "Caixa" ou a débito de "Bancos Conta Movimento - Banco "x", por exemplo. Não ficou comprovado, entretanto, que os depósitos feitos no Bamerindus estavam escriturados a débito de Caixa ou a débito de conta que registrasse o movimento bancário. Se as quantias levantadas pelo fiscal autuante já tinham sido escrituradas, por que o contribuinte não apresentou os registros respectivos?

Ao solicitar da empresa o livro Caixa, não pretendeu o autuante, certamente, afirmar que esse livro é de escrituração obrigatória, mas tão somente propiciar à autuada a oportunidade de comprovar a origem dos depósitos. Lê-se, aliás, no item 5 *dm*

Acórdão nº 105-0.032

da informação de fls. 83: "Conforme já esplanado no item anterior em nenhum momento se verifica na escrituração do Diário a saída ou a entrada de numerário da conta Caixa para a conta BANCOS ou vice-versa. Assim, repisamos, somente a escrituração do livro auxiliar poderia demonstrar a veracidade do alegado e segundo informação do próprio contribuinte tal livro não é escriturado".

A recorrente demonstra sua insatisfação porque o próprio fisco reconheceu que a hipótese não se enquadra nos arts. 180 e 181 do RIR/80, conforme se afirmara no auto de infração. Não há qualquer arbitrariedade, no caso, uma vez que, ao apelar para o art. 157, § 1º, do mesmo regulamento, nada mais fez o julgador da instância singular do que basear-se em dispositivo que já tinha sido invocado no próprio auto de infração. Não houve mudança no embasamento legal, nem a circunstância de a autoridade julgadora não se ter embasado também nos arts. 180 e 181 tem o condão de explicar a origem desconhecida dos depósitos bancários.

O argumento da recorrente, no sentido de que só se poderia considerar a omissão de receita a hipótese de o saldo de Caixa ser inferior ao volume dos depósitos, não passa de mera alegação, sem qualquer relação com a realidade. Fosse assim, as empresas inescrupulosas não registrariam receitas referentes a depósitos bancários, cuidando tão somente para que o seu montante não ultrapassasse o saldo de Caixa e teriam, deste modo, a oportunidade de sonegar até o equivalente à metade das receitas recebidas. Pelo simples fato de, em outros acórdãos se ter utilizado o argumento de que a soma dos depósitos bancários que ultrapassar o valor da conta Caixa é sinal de omissão de receitas, não significa que apenas nesse caso haverá sonegação.

O argumento de que a forma de escriturar suas operações é de livre escolha da empresa nada tem a ver com o caso presente, que não cuida da forma de escrituração, mas de receita que deveria ter sido escriturada, não importa por que forma, mas que não o foi. Em outros termos, a questão não está na forma, e sim no conteúdo da escrituração. *dm*

Acórdão nº 105-0.032

II - NÃO COMPROVAÇÃO DO CONSUMO DE MATÉRIAS-PRIMAS.

O agente fiscal que lavrou o auto de infração utilizou-se de velha técnica de verificar apuração de resultados. A comparação do estoque inicial acrescido das compras do período e diminuído do estoque final denuncia o quanto o contribuinte utilizou de matéria-prima que comporá o custo dos produtos ou dos serviços vendidos. Se a empresa não der baixa nos materiais empregados nos serviços prestados, faz supor inexistência de prestação de serviços, e por conseguinte, o lucro será menor.

Não é correta a afirmação de que nem o fisco poderia realizar semelhante apuração de custos, por ser impraticável, pois o normal é justamente a apuração de custos. A própria empresa tem consciência disto, tanto assim que, nos exercícios de 1979 e 1980, não registrou o consumo dos materiais empregados em suas atividades (fls. 77 e 78), mas efetivou o registro de estoques no exercício de 1981 (fls. 79).

Além do mais, a empresa só registrou o livro de Inventário em 20.05.82 (fls. 76). Como se sabe, este livro é de uso obrigatório (art. 161, I, do RIR/80) e nele deverão ser arroladas, com especificações que facilitem sua identificação, inclusive matérias-primas existentes na data do balanço patrimonial levantado ao fim de cada período-base.

A informação constante de fls. 83/84 demonstra, com minúcias, a comparação entre as compras em outubro de 1978 e em outubro de 1979 e o faturamento ocorrido em igual período. Ora, conforme se disse aí, para faturar a empresa precisa de se utilizar de material como tubos de ensaio, provetas, kits, materiais para testes etc., quase todos descartáveis.

A recorrente não contestou, propriamente, tais alegações, mas se ateve a afirmar ser impraticável controlar seus estoques. Sou pela consideração destas quantias como receitas omi

Acórdão nº 105-0.032

tidas.

III - DESPESAS INDEDUTÍVEIS

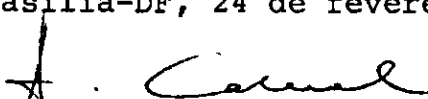
De acôrdo com o auto de infração, a recorrente considerou como despesas pagamentos do imposto de renda retido na fonte incidente sobre lucros distribuídos. A própria interessada não contestou este fato, quer na impugnação, quer no recurso voluntário, o que leva o julgador à conclusão de que reconheceu ter desobedecido ao comando do art. 225, § 1º, do RIR/80.

IV - DESPESAS SEM COMPROVAÇÃO

Por último, alega-se: contra a recorrente ter deixado de oferecer à tributação quantia relativa à compra de livros, em 30.12.78, sem comprovação hábil. Também sobre este item não foi feito qualquer reparo pela recorrente.

À vista do exposto, sou pela manutenção do auto de infração, negando provimento ao presente recurso. *dr*

Brasília-DF, 24 de fevereiro de 1983


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR