



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ROO

Sessão de 21 de novembro de 1983...

ACORDÃO Nº 101-74.793

Recurso nº - 85.657 - IRPJ - EXS: DE 1979 e 1980

Recorrente - JAEGER VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE - RS

IRPJ - SALDO CREDOR DE CONTA CAIXA - autoriza a presunção de omissão de receita, ante a evidente circunstância tratar-se de recursos financeiros não escriturados que teriam sido utilizados em pagamento de encargos lançados a crédito da referida conta. A verificação posterior de ter ocorrido erro na escrituração, sem reflexo na conta de apuração de resultados, é prova eficaz da inocorrência da omissão de receita, porém, até o limite da parcela indevidamente lançada e que ocasionou o erro contábil.

DESPESA OPERACIONAL - Identifica-se como tal aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora do rendimento, sendo passíveis de comprovação através de documentação apropriada. A existência de lançamento contábil de receitas do mesmo gênero não autoriza a dispensa de comprovação de despesas.

PASSIVO FICTÍCIO - Sujeita-se à tributação como receita omitida o passivo circulante, ou parte dele, quando não devidamente comprovada sua exatidão após exigência fiscal.

CUSTO DE MERCADORIAS ONERADO POR DUPLO LANÇAMENTO - Não comprovada a regularização da conta, mantem-se a glosa efetuada na ação fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de re

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

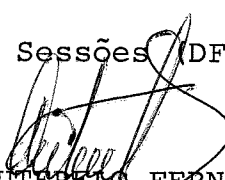
PROCESSO Nº 1010/012.038/81-26

Acórdão nº 101-74.793

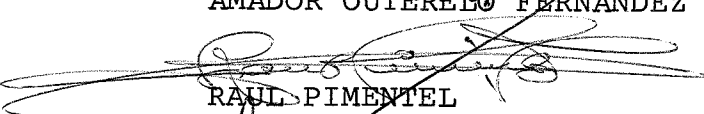
curso interposto por JAEGER VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.:

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 importância de Cr\$ 1.378.745,74, no exercício de 1979.

Sala das Sessões (DF), em 21 de novembro de 1983.


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE


RAUL PIMENTEL

- RELATOR

VISTO EM


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 24 NOV 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO e BRAZ JANUÁRIO PINTO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1010/012.038/81-26

RECURSO Nº: 85.657

ACÓRDÃO Nº: 101-74.793

RECORRENTE Nº: JAEGER VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.

R E L A T Ó R I O

JAEGER VEÍCULOS E PEÇAS LTDA., com sede em Viamão-RS, vem a este Conselho, com guarda de prazo legal, recorrer da decisão do Delegado da Receita Federal em Porto Alegre-RS, através da qual foi confirmado o lançamento ex officio do Imposto de Renda dos exercícios de 1979 e 1980, acrescido de encargos legais.

2. O Crédito Tributário sob exame tem origem no Auto de Infração de fls. 31/35, sendo objeto de recurso as seguintes parcelas:

Exercício de 1979, Ano-base de 1978

- | | |
|---|--------------|
| a) Omissão de Receita, caracterizada pela ocorrência de saldo credor na conta CAIXA - Art. 12, § 2º, do Dec. lei 1.598/77. | 119.414,00 |
| b) Valores debitados a Lucros & Perdas, tendo como contrapartida a conta "Outras Despesas Diferidas a Apropriar", sem a necessária comprovação - Art. 45, § 2º da Lei 4.506/64; art. 2º do Dec. lei 486/69; art. 135, 164 e 222 do Dec. 76.186/75; artigo 7º e 67, inciso XI, do Dec. lei 1.598/77: | |
| -Livro Diário nº 6, fls. 294 - | 1.607.532,00 |
| -Livro Diário nº 6, fls. 296 - | 557.327,30 |

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 1010/012.038/81-26
Acórdão nº 101-74.793

c) Omissão de Receita, caracterizada pela manutenção, no Passivo Exigível, de obrigações já liquidadas - Art. 12, § 2º, do Dec. lei 1.598/77:

-Saldo na conta Fornecedores	na	
Declaração de Rendimentos -fls.24		2.243.517,85
-Saldo no balanço auditado		<u>962.704,63</u>
		1.280.813,22

Exercício de 1980, Ano-base 1979

d) Omissão de Receita, caracterizada pelo lançamento em duplicidade na conta "Fornecedores" de Nota Fiscal de empresa fornecedora. - Art. 182 e 185 do Decreto 85.450/80. 26.834,56

3. As razões apresentadas pelo contribuinte na impugnação de fls. 39/49, quanto à parte remanescente no litígio, pode ser assim sintetizada:

Saldo credor na conta CAIXA: que, em princípio, a tributação deveria incidir sobre o maior saldo credor apresentado e não sobre a soma dos saldos credores de Caixa, dado que a regularização daquele convaleceria a situação dos demais; que, mesmo assim, a ocorrência de saldo credor na conta tinha origem em erro de escrituração, pelo atraso de lançamentos, bem como pelo equívoco na transposição do saldo anterior, em 01.01.78, conforme demonstrava.

Despesas Diferidas a Apropriar: que não ocorrera evasão do tributo, pois o lançamento a débito da conta de resultado visava regularizar contabilmente os erros cometidos por ex Contador, em períodos anteriores, protestando pela juntada oportuna de laudo elucidativo da matéria.

Diferença no saldo da conta "Fornecedores": que houve irregularidade na contabilização de valores, porém, sem caracterizar a figurado chamado "Passivo Fictício", e que a divergência nos valores tomados como base da tributação devia-se ao fato de que o Contador da empresa englobara na conta "Fornecedores" vários outros compromissos, co

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 1010/012.038/81-26
Acórdão nº 101-74.793

mo empréstimos bancários, impostos a recolher, etc.

Lançamento em duplicidade na conta "Fornecedores": que a importância de Cr\$ 26.834,56, fora estornada no próprio período base, não prejudicando a exatidão do resultado apresentado.

4. O Auto de Infração foi parcialmente mantido pela autoridade julgadora de primeira instância, que assim se pronunciou quanto às parcelas sob exame, conforme decisão de fls. 93/105:

Saldos credores de caixa:

Sempre foi entendimento pacífico, e hoje a lei assim o afirma (RIR/80, artigo 180), que a existência de saldo credor de caixa é indício que autoriza a presunção de omissão de receita, pois evidencia que pagamentos foram feitos com recursos não registrados.

São três, basicamente, as alegações que a autuada contrapõe à exigência, neste item:

- a) que o saldo inicial da conta Caixa estava incorreto;
- b) que houve engano na contabilização de um depósito bancário de Cr\$ 110.000,00, creditado duas vezes à Caixa;
- c) que não se podem somar saldos credores de Caixa o corridos dentro do mesmo período-base.

Não podem prevalecer as razões apresentadas nas alíneas a e b supra. Ao alegar, em seu favor, erro na contabilidade, a autuada deveria apresentar provas hábeis e concretas de sua ocorrência e natureza, bem como dos valores que seriam corretos. Aqui, ela pretende opor, aos dados lançados em escrituração que, embora deficiente, foi considerada válida pelo fisco, registrados paralelos, sem nenhuma garantia de autenticidade, como os de fls. 63 a 66 e 69/70.

Também sobre a alegada duplicidade no registro de um



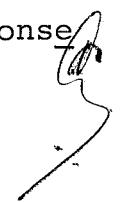
crédito de Caixa no valor de Cr\$110.000,00 nada é provado, pois a empresa utiliza nesta conta o sistema de lançamentos englobados, nos quais não se podem identificar as parcelas componentes.

Procede, entretanto, a pretensão de que se tome, como montante da receita omitida, o maior saldo credor apresentado pela conta Caixa no curso do período-base, já que este maior saldo engloba os demais saldos credores, anteriores ou posteriores. Isto porque, quando se tributa um saldo credor de Caixa admite-se que houve recebimentos neste valor, e se deve acrescer a quantia tributada - tida como proveniente de receita omitida - ao saldo da conta que, neste momento, dada a continuidade que caracteriza a técnica contábil, será igual a zero.

Assim, há que se tomar, como montante da receita omitida, o valor do maior saldo credor apresentado pela conta Caixa. Houve, entretanto, erro no cômputo deste saldo, decorrente de erro ocorrido na própria contabilidade da empresa que não considerou, no cálculo de cada saldo, o valor inicial de Cr\$20.202,49, efetuando a correção apenas em 31.12.78. Tendo o fisco aceito como válida a escrita da autuada, tanto que não a desclassificou, é de se aceitar como corretos, por consequência, os valores de balanço, ou seja, os saldos finais das diversas contas que o compõem. Toma-se assim como correto o saldo final da conta neste período, tal como se apresenta na contabilidade - Cr\$161.914,41 - onde está contido o saldo inicial de Cr\$ 20.202,49. Refazendo-se a partir deste dado, como se impõe, todo o movimento de Caixa do período-base, temos que o maior saldo credor ocorreu em janeiro, no valor de Cr\$ 119.414,00.

Despesas diferidas apropriadas no período:

Trata-se de valores transferidos, em 31.12.78, da conta "Outras Despesas Diferidas a Apropriar" para Lucros e Perdas, conforme ficha Razão de fls. 05. Como se vê por este documento, o lançamento foi feito englobadamente, sem nenhuma especificação quanto a natureza da despesa a que se refere. Tampouco com a impugnação é juntado qualquer esclarecimento ou prova. De se manter, por conse



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 1010/012.038/81-26
Acórdão nº 101-74.793

guinte, a glosa imposta pelo fisco.

Passivo Fictício:

Inicialmente, ressalte-se que o fato de outras obrigações existentes não constarem no passivo exigível, ao invés de vir em socorro da autuada, apenas confirma o grande número de falhas e imperfeições existentes em sua contabilidade, e não pode justificar nem compensar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas.

Quanto às demais alegações, nenhuma prova traz a autuada do que afirma. Tampouco os demonstrativos e documentos juntados esclarecem o assunto; ao contrário, a relação de fls. 73/74, onde a impugnante pretende demonstrar que o saldo da conta Fornecedores englobava outras obrigações não lançadas em separado, evidencia que várias destas já constavam no balanço apresentado inicialmente, o que não corrobora o alegado. Vê-se ainda que o pretendido saldo "correto" desta conta - Cr\$ 699.874,93 - é ainda inferior ao do balanço auditado, valor este tomado pelo fisco no cálculo do passivo fictício. E, se examinarmos a ficha sintética da mesma conta, juntada às fls. 76 (verso), constata-se que ela apresentava como saldo do balanço de 1978 um terceiro valor ainda menor: Cr\$ 488.432,15.

Verifica-se, outrossim, que as divergências entre os dados dos dois balanços existentes (três se considerarmos o de fls. 78, ainda diferente), não se limita à conta Fornecedores, mas também às demais contas do passivo que somam, respectivamente (Passivo Circulante + Passivo Exigível) Cr\$ 3.561.188,18 e Cr\$ 2.192.805,24.

Da mesma forma, quanto ao alegado pagamento de fornecedores com recursos dos sócios, nada é provado.

Valor lançado em dobro:

Refere-se à duplicata emitida pela Indústria

de



Acórdão nº 101-74.793

Pneumáticos Firestone S/A, no valor de Cr\$ 26.834,56, lançada duas vezes a crédito de Fornecedores, majorando, conseqüentemente, o custo das mercadorias vendidas.

A autuada alega ter efetuado o estorno do duplo lançamento. Entretanto, a análise da ficha Razão referente a sub-conta "Fornecedores - Indústria de Pneumáticos Firestone S/A" não corrobora tal afirmativa, já que nada está registrado na mesma a este título.

Assim, deve igualmente ser mantida a exigência relativa a esta glosa.

5. Em seu apelo de fls. 110/116, o contribuinte reitera as razões expendidas na fase impugnatória, juntado às fls. 118/123 Laudo Pericial assinado por três profissionais do ramo da contabilidade, complementado às fls. 142/144, através do qual procura justificar as deficiências contábeis que teriam dado origem à lavratura do Auto de Infração.

6. Em Sessão realizada em 13/04/83, através da Resolução nº 101-01.775, de fls. 157, o julgamento do recurso foi convertido em diligência, a fim de que a repartição de origem, após proceder às devidas conferências e exames que julgasse necessárias, emitisse parecer conclusivo sobre a eficácia dos elementos apresentados pela interessada após a decisão recorrida, seguindo-se às fls. 162/163 o relatório sobre a diligência efetuada.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

O interessado recolheu dentro do prazo da impugnação parte do crédito tributário exigido no Auto de Infração de fls. 31/35, conforme DARFs de fls. 50/52 e, posteriormente, após deci-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 1010/012.038/81-26
Acórdão nº 101-74.793

são de primeira instância, o correspondente à parcela de "Pro-Labore dos Sócios" que fora pago englobadamente em 1978, e o calculado sobre a "Subavaliação do Estoque", no mesmo ano, conforme DARFs de fls. 106/107, restando à lide, portanto, as parcelas correspondente ao "Saldo Credor de Caixa"; "Apropriação de Despesas Diferidas", sujeitas a comprovação; "Passivo Fictício", todas referentes ao ano-base de 1978, e "Lançamento em Duplicidade" detectado na conta de custo de mercadorias no ano-base de 1979, que podem ser assim analisadas:

Saldo Credor da Conta Caixa.

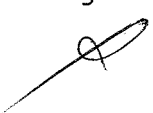
O fato de a escrituração do contribuinte revelar saldo credor na conta CAIXA autoriza, por sí só, a presunção de omissão de receita. Isto porque logo se depreende que recursos financeiros não contabilizados teriam sido utilizados em pagamento de encargos , lançados a crédito da conta CAIXA.

Trata-se, evidentemente de uma presunção relativa, cabendo ao contribuinte a prova de sua improcedência. A verificação posterior de erro de escrituração, sem reflexo na conta de apuração do resultado sujeito ao tributo, é prova eficaz da inocorrência da omisão de receita.

Assim conclui a Diligência determinada por esta Câmara através da Resolução nº 101-01.775, às fls. 162/163:

"Conforme verificação, a empresa, erroneamente, lançou em duplicidade em depósito no Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A., conforme explanação às fls. 118/119 do presente processo. Quanto ao saldo inicial de caixa, em 01 de janeiro de 1978, conforme determina os princípios de contabilidade geralmente aceitos, é o que consta na contabilidade (Diário), pois, se somente o saldo de caixa estava errado, não poderia a empresa encerrar o balanço mensal, não havendo justificativa entre o saldo da contabilidade e o livro caixa."

Encamando, pois, a apreciação do Fiscal diligenciante, entendo que, do saldo credor da conta CAIXA, sobre o qual se exige o tributo, deverá ser reduzido da importância de Cr\$110.000,00 cor



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 1010/012.038/81-26
Acórdão nº 101-74.793

respondente ao depósito bancário duplamente lançado a crédito da referida conta.

Despesas Diferidas Sujeitas à Comprovação.

A interessada considerou como despesa operacional do ano-base de 1978 a importância de Cr\$ 2.164.859,30, genericamente abrangida pela rubrica "Outras Despesas Diferidas a Apropriar" (Código 4.04.2) sem a necessária comprovação.

Dispõe o artigo 164 do Decreto 76.186/75:

"Art. 164 - São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506/64, art. 47).

§ 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506/64, art. 47, § 1º).

§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei 4.506/64, art. 47, § 2º).

.....

Embora tenha procedido à auditoria em sua contabilidade, visando localizar e esclarecer a origem dos gastos englobados na conta 4.04.2, mesmo tendo concluído os trabalhos "tratar-se de encargos financeiros", a recorrente não conseguiu se posicionar de maneira definitiva quanto à origem de tais gastos e comprovar, através de documentação apropriada, sua necessidade frente aos objetivos da empresa.

Também, a simples anulação das despesas pela contabilização de receitas, mesmo que sejam do mesmo gênero, não constitui recurso contábil utilizável na reparação de qualquer erro de escrituração e não pode alcançar efeitos de compensação pretendidos pela interessada, dado que, independente de ser inconcebível a anulação da parcela sob esse argumento, a legislação do tributo não

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 1010/012.038/81-26
Acórdão nº 101-74.793

dispensa, sob qualquer hipótese, a comprovação de gastos que venham a integrar a conta de resultados.

É de se manter a tributação sobre essa parcela.

Passivo Fictício

O contribuinte não logrou comprovar, quando exigido pela fiscalização, o valor consignado em seu balanço encerrado em 31.12.78 sob a rubrica "Fornecedores", sendo-lhe exigido o tributo sobre o valor de Cr\$ 1.280.813,22, tido por receita omitida, consoante art. 12, § 2º, do Dec.lei 1.598/77.

O relatório da diligência determinada por esta Câmara, às fls. 162, assim informa:

"Tendo em vista o que agora demonstra a recorrente, os balanços que serviram de base aos lançamentos apresentavam as contas com denominação imprópria. Assim o balanço de fls. 12, a conta "Fornecedores" (2.243.517,85) englobava também parte da conta financiamentos; e no balanço de fls. 16 a conta "Fornecedores" (962.704,63), de igual forma, também englobava parte da conta de financiamentos, embora em melhor escala.

Recompondo e consolidando as conta de Fornecedores e Financiamentos, a vista dos esclarecimentos prestados pelo recorrente, vamos encontrar:

- | | |
|---|---------------------|
| a) Balanço escriturado (fls.12) | |
| Unibanco (financiamentos) | 551.816,70 |
| Finasa (idem) | 82.362,27 |
| Fornecedores (finac. e Fornec.) | 2.243.517,85 |
| | <u>2.877.696,82</u> |
| b) Esclarecimentos do Recorrente (fls.120) | |
| Financiamentos | 2.301.731,18 |
| Fornecedores | 563.898,16 |
| | <u>2.865.629,34</u> |
| c) Parcela do passivo nas contas FORNECEDORES/FINANCIAMENTOS, cuja existência em 31/12/78 o recorrente não logrou demonstrar, resultante da comparação "a" menos "b", igual a Cr\$12.067,48." | |

Temos, pois, por não comprovado apenas o valor de

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 1010/012.038/81-26
Acórdão nº 101-74.793

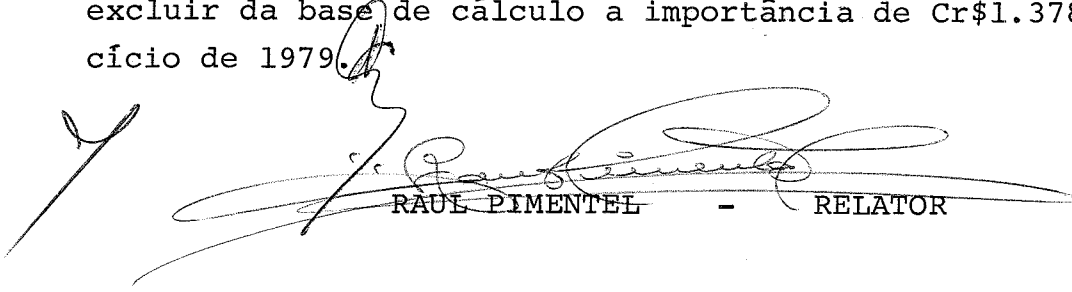
Cr\$ 12.067,48, devendo ser excluído da tributação o valor de Cr\$...
1.268.745,74.

Lançamento em duplicidade na conta de Mercadorias.

A interessada onerou a conta de custo de mercadoria comprada no ano-base de 1979 ao registrar duas vezes a importância de Cr\$26.834,56 correspondente a compra feita através da Nota Fiscal 051395 e fatura 052947, da Ind. de Pneumáticos Firestone S/A.

A alegação do contribuinte é de que tal valor teria sido estornado no próprio exercício, tendo comprometido o lucro tributável, todavia não traz aos autos qualquer prova dessa alegação, devendo ser mantida a tributação sobre a parcela.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo a importância de Cr\$1.378.745,74 no exercício de 1979.



RAUL PIMENTEL

- RELATOR