



MINISTÉRIO DA FAZENDA

fas/
.....

Sessão de 23 de fevereiro de 1988

ACÓRDÃO Nº 101-77.531

Recurso nº 92.059 - IRPJ - EXS: 1984 e 1985

Recorrente DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS E PEÇAS BRILHANTE LTDA.

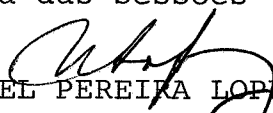
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPO GRANDE (MS).

OMISSÃO DE COMPRA DE MERCADORIAS E RECEITA DE VENDAS: - A omissão no registro de compra de mercadorias, somente traduz omissão de receita de vendas se a empresa, depois de intimada, por escrito, para comprovar a origem dos recursos utilizados em pagamento do preço de compra, não logra fazê-lo.

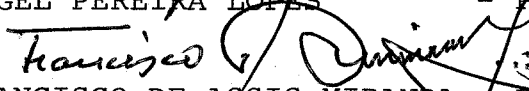
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS E PEÇAS BRILHANTE LTDA.:

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

Sala das Sessões (DF), em 23 de fevereiro de 1988.


URGEL PEREIRA LOPES

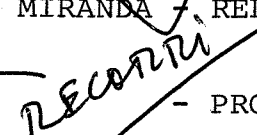
- PRESIDENTE


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

- RELATOR

VISTO EM


AGOSTINHO FLORES


- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 25 FEV 1988

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-0.514

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, ARY TORIBIO, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10140-000.581/86-73

RECURSO Nº: 92.059

ACÓRDÃO Nº: 101-77.531

RECORRENTE: DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS E PEÇAS BRILHANTE LTDA.

R E L A T Ó R I O

A empresa supra-referenciada jurisdicionada à DRF em Campo Grande - MS. foi alvo da ação fiscal a que alude o Auto de Infração de fls. 02, lavrado em 30.05.86, onde foi apurado omissão de receita nos anos-base de 1983 e 1984, exercício de 1984 e 1985, caracterizada pela não contabilização de compras de veículos para revenda, apurada através do confronto de listagem de vendas, fornecidas pelas fábricas da General Motors do Brasil S.A. e a escrituração contábil de sua concessionária DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS E PEÇAS BRILHANTE LTDA., e a conseqüente saída dos veículos, sem emissão de documentos fiscais hábeis e idôneos e a falta de seus registros.

Os valores considerados omitidos de acordo com a listagem fornecida pela General Motors do Brasil S.A. e o confronto realizado com os assentamentos nos livros fiscais, sobre os quais incidiu o tributo, foram os seguintes:

Ano-base de 1983, exerc. de 1984:

Fábrica da General Motors em S. José dos Campos	Cr\$2.364.323.223
Fábrica da General Motors em S. Caetano do Sul	Cr\$ 966.113.117
(-) Prejuízo do exercício	(21.123.715)
	<u>3.329.312.625</u>

g. sup.

ACÓRDÃO Nº 101-77.531

Ano-base de 1984, exerc. de 1985:

Fábrica da General Motors em S. José dos Campos	Cr\$2.403.924.642
Fábrica da General Motors em S. Caetano do Sul	361.136.394
(-) Prejuízo do exercício	(106.680.228)
	2.658.380.808

Dentro do prazo prorrogado, a interessada ingressou com a Impugnação de fls. 136/140, na qual sustenta em síntese que prevaleceu no Auto o entendimento subjetivo, sem o lastro de qualquer prova de que os montantes correspondentes às compras de cada ano-base tivessem sido supridos à Impugnante pelos seus sócios e diretores e assim arbitrados, sem que antes se verificasse que outra podia ser a origem dos recursos. Para essa verificação julga' indispensáveis duas providências que não foram tomadas, quais sejam: a) levantamento de caixa dos períodos fiscalizados e b) intimação para a comprovação da origem dos recursos. Apoiada no levantamento fiscal, fez o levantamento de caixa para a apuração da base de cálculo para a incidência do tributo, levando em consideração o montante dispendido nas compras, os suprimentos efetivamente entregues pelos diretores e a receita pelas vendas das mercadorias, acrescido do lucro, levando-se em conta que este, no ano-base de 1983, foi de 11,85%, e, no ano-base de 1984, foi de 11,28%, percentuais obtidos pela comparação das vendas e dos custos de mercadorias, nos quadros 10 e 11, das declarações de rendimentos dos exercícios de 1984 e 1985, juntados ao processo. Esses percentuais devem ser aceitos, por serem compatíveis com sua atividade, e também porque no Auto de Infração, ao serem deduzidos os prejuízos de cada ano, o foram pelos valores declarados, o que significa que o próprio fisco os escolheu. Após fazer os demonstrativos de caixa dos respectivos períodos-base, aduz que, como se constata, houve suprimentos de caixa pelos sócios, no ano de 1983, de Cr\$ 347.548.989, os quais, somados ao lucro obtido na venda de mercadorias, Cr\$ 397.026.700, dão o total de Cr\$.... 744.575.689, que corresponde, com base na realidade, à receita omitida a ser tributada no ano-base de 1983. No ano-base de 1984, não foram realizados suprimentos pelos sócios, devendo ser tributado somente o lucro obtido na venda de mercadorias, de Cr\$ 311.898.878'

B.

Fup.

(Cr\$ 3.076.959,909 de vendas, menos Cr\$ 2.765.061.031 de compras, não podendo prevalecer a base de cálculo apurada no Auto de Infração).

Como questão de direito, assevera que desde que não foram tributados os surprementos no ano-base de 1983, e os lucros das vendas de mercadorias nos dois anos-base, a solução deverá ser encaminhada para o inciso I, do art. 399 do RIR/80, que trata das hipóteses de arbitramento. Fora desse entendimento, mantido o Auto de Infração da maneira como está redigido, prevalecerá somente a presunção, não fundada em lei, dada a inaplicabilidade à espécie do art. 181 do RIR, porque o que se comprovou nos autos não foram indícios, na escrituração, de omissão de receitas, mas, exaustivamente, que a escrituração comercial não era mantida na forma exigida pelas leis comerciais e fiscais e que, além disso, não foram elaboradas as demonstrações financeiras exigidas pelo art. 172 e com a observância das disposições da lei 6.404/76. Transcreve a "Ementa" do Ac. 4.792 da 3ª Câmara do 1º C.C.".

Após a contradita fiscal de fls. 143/144, veio a decisão de 1º grau mantendo a exigência do crédito tributário, ao fundamento de que:

- de acordo com o art. 157 e § 1º do RIR/80, as pessoas jurídicas tributados com base no lucro real devem registrar em seus livros contábeis todos os fatos ocorridos que, de qualquer forma, possam influir na determinação dos seus resultados, e conseqüentemente, na apuração do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas;
- assim é quando o contribuinte, omite, em sua escrituração fiscal, quaisquer operações comerciais efetuadas por ele, isso autoriza a presunção de que as mesmas se deram através de recursos alheios à tributação, ou seja, através de receitas omitidas;
- a presente autuação se deu através do confronto de listagens de vendas da fornecedora de mercadorias com a escrituração da contribuinte, a qual não fazia constar em seus registros contábeis, compras comprovadamente efetivadas por ela. Se

B.

Prof.

estão omitidos tais fatos contábeis, isto leva a crer que foram realizados através de recursos existentes e subtraídos a devida tributação, de onde se conclui, com plena certeza, que legítima foi a autuação, sendo este o entendimento do 1º Conselho de Contribuinte, conforme nos informa a "ementa" do Acórdão nº 103-06.497/84, que transcreve;

- não cabe, ainda, a alegação da impugnante de que antes de fazer-se prevalecer a presente autuação, deveriam ter sido tomadas duas providências que não o foram, e que seriam o levantamento de caixa dos períodos fiscalizados e a intimação para a comprovação da origem dos recursos;
- mesmo que se fizesse o levantamento de caixa e se apurasse que o caixa comportaria o desembolso, isto ainda seria irrelevante, à vista dos fatos, pois, aceitando-se tal argumento, seria de se concluir que o Balanço da empresa não mereceria crédito, tanto quanto os resultados por ele apresentados, por lhe faltar a veracidade indispensável que é a qualquer demonstração financeira;
- a respeito da ausência de intimação há de se esclarecer que a impugnante recebeu a intimação para apresentar toda a sua documentação fiscal e contábil (Termo de Início de Fiscalização, à folhas 01), sendo que a análise da mesma que ensejou ao Fisco lavrar o Auto de Infração recebido pela contribuinte;
- relativamente aos Demonstrativos de Caixa apresentados pela Impugnante, também estes carecem de maior relevância técnica e jurídica. Embora estejam apoiados em cálculos matemáticos, não expressam, todavia, a realidade dos fatos, visto que os valores das receitas de vendas são estimados, baseados nos percentuais de lucros da empresa nos anos-base antecedentes. Para que os mesmos fossem aceitos pelo Fisco como verdadeiros teriam que estar necessariamente calçados em documentos idôneos estabelecidos de acordo com as leis comerciais e fiscais;
- ressalte-se que a autuada tem o seu imposto de renda calculado pelo regime de tributação com base no lucro real, e isso lhe determina a obrigatoriedade de elaborar suas demonstrações financeiras com clareza e exatidão, registrando, conforme já foi anteriormente esclarecido, todas as suas operações. E estas devem ser comprovadas através de documentação idônea, segundo as leis

3. 

comerciais e fiscais, e que será conservada em ordem, para ser apresentada ao Fisco, sempre que este o exigir, e enquanto não prescritas as in formações ali prestadas. Não há, portanto, como aceitar os cálculos apresentados pela impugnante;

- quanto a argumentação da autuada de que não cabe ria a invocação do art. 181 do RIR/80, para a fundamentação legal da infração, também esta não procede. O referido comando legal, se bem interpretado, situa, como um dos caminhos para se apurar a existência de receitas subtraídas ao cri vo da tributação, a própria contabilidade do con tribuinte. E foi exatamente através da verifica ção dos registros contábeis em confronto com lis tagem de vendas da fornecedora que se apurou a existência de receitas omitidas à devida tributa ção;
- também não cabe à autuada invocar a aplicação do art. 399 do RIR/80, para a sua situação. A autoridade fiscal, quando no exercício de suas funções só se aproveita do arbitramento do lucro, em ca sos excepcionais, em que se verifica a impossibi lidade de se apurar o lucro real do contribuinte. E não é este o caso, pois a pessoa jurídica au- tuada mantém sua escrituração, tributando-se nor malmente pelo lucro real. O que possibilitou a detecção das receitas omitidas foi a falta do registro contábil de compras em confronto com ou tros documentos de uma fornecedora da empresa, e tal fato não justifica absolutamente que se pro- cedea ao arbitramento dos lucros pretendido pela impugnante. É de se manter, portanto, o lançamen- to formalizado pelo Auto de Infração recebido pe la Autuada."

No apelo de fls. 158/159, onde postula a reforma' da aludida decisão, a interessada reproduz, em linhas gerais, a mes- ma argumentação desenvolvida na fase impugnatória, aduzindo, ainda, que o fato relatado na peça inicial não corresponde à descrição do art. 181 do RIR, não podendo esse dispositivo ser aplicado à espé- cie. A disposição legal aplicável, como foi amplamente discutido na impugnação, é a do art. 399, do precitado Regulamento, que melhor se ajusta a situação descrita no auto de infração, não modificada nem pela contestação fiscal, nem por qualquer outro elemento do pro- cesso.

É o relatório.

[assinatura]

[assinatura]

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10140-000.581/86-73

Acórdão nº 101-77.531

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

Como se verifica da parte expositiva dos fatos, o fato imponível caracterizador da infração (omissão de receitas) foi a ausência de assentamentos nos livros fiscais e na escrita contábil, da entrada e bem assim da saída das mercadorias (veículos) adquiridos' da General Motors do Brasil S.A., no decorrer dos anos-base de 1983 e 1984.

A obrigação de as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, registrar em seus livros contábeis todos os fatos ocorridos, que, de qualquer forma possa, influir na determinação dos seus resultados, e, conseqüentemente na apuração do imposto de renda devido, está contida no art. 157, § 1º do RIR/80.

Sempre que apurarem infração das disposições do RIR, os fiscais de tributos federais lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, (art.645 do RIR/80).

Na espécie dos autos, o autuante, capitulou como infringidos os artigos 157, § 1º; 172, § único, e 181, todos do RIR/80. O art. 157, § 1º, dispõe sobre a obrigação de as pessoas jurídicas' manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais; o art. 172, § único, dispõe sobre a apuração do lucro líquido do exercício, e o art. 181, contém a seguinte redação:

"Art. 181 - 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 de entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."

Talvez levado pela natureza da capitulação, do art. su

M.

FM

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10140-000.581/86-73
Acórdão nº 101-77.531

pra transcrito, a interessada dirigiu toda sua defesa para suprimen-
tos de caixa, procurando demonstrar os aportes feitos pelos sócios, ' nos períodos-base examinados.

A questão não é bem essa. Não se tributou suprimimentos de caixa de origem não comprovada, mas, omissão de receitas por ausên-
cia de escrituração de compras e de vendas de mercadorias, que é coi-
sa bem distinta.

Embora não tenha ficado esclarecido na autuação é de se presumir que a fiscalização, pelo fato de não ter a empresa conta-
bilizados as notas fiscais correspondentes às compras e de não emi-
tir notas de venda, considerou que os veículos foram adquiridos pe-
la recorrente, com recursos omitidos à tributação, dando por valor omitido o preço de compra constante da listagem fornecida pela Gene-
ral Motors do Brasil S.A.

Não encontramos nos autos nenhum termo de esclarecimen-
to que indagasse a origem dos recursos com os quais a recorrente pa-
gou as compras realizadas.

A matéria aqui envolvida demanda um estudo cuidadoso sob a ótica da ciência técnico-contábil fiscal.

Para se admitir correto o procedimento fiscal que dis-
pensou aquela indagação sobre a origem dos recursos utilizados nas ' compras, seria necessário admitir-se preço de compra (custo), como se fosse receita, sem se atinar que custo, de um lado, e receita, de ou-
tro, são de natureza inteiramente diferente.

Juridicamente, diante a natureza da irregularidade iden-
tificada na omissão de receita, o legislador permite que o Agente do Fisco se utilize de certos indícios da escrituração de modo a levar ao convencimento de que o contribuinte de modo intencional deixara de escriturar receitas com a única finalidade de burlar a tributação, pe-
la redução de seu lucro submissível ao ônus do imposto. Entre tais indícios, não é justo incluir aquele consistente na falta de regis-

7.

Fury

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10140-000.581/86-73
Acórdão nº 101-77.531

tro de custo refletido em compras de bens.

Na conformidade do que dispõem os artigos 43 e 44 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.66), entende-se que houve confusão em transformar dispêndio com compra, considerado custo (preço de aquisição), em recursos (receita, renda ou rendimento) omitidos, posto que custo outra coisa não é senão aplicação de capital, deixando de se indagar sobre a origem das importâncias pagas pela aquisição dos referidos bens que não receberam a devida escrituração. Escusado dizer que essa indagação, diante a irregularidade apontada, tornou-se absolutamente indispensável, no sentido de que se esclarecesse a origem dos recursos utilizados na compra, a fim de que se pudesse averiguar a ocorrência da hipótese do art. 181 do RIR/80.

Por outro lado, se há omissão no registro de compra e se admite que, em consequência, se omitiu à tributação importância em igual valor ao preço de compra, sem se perquirir a procedência dos recursos utilizados na compra, é de se levar em linha de consideração as duas omissões, e não apenas se olhar por um só lado, pois jogando-se uma contra a outra, em nenhum efeito fiscal resultaria, por isso que os custos são dedutíveis.

Dai se infere que o Auto de Infração lavrado adotou critério puramente subjetivo de não querer ver que se trata de custo, e, por incrível alquimia, na forma como a autuação ocorreu, transfigurar esse custo em receita.

Considerando a natureza dos bens adquiridos, que não foram levados a registro contábil, entendemos que deveria a fiscalização se aprofundar mais no sentido de verificar o real preço pelo qual a recorrente, na qualidade de Concessionária da General Motors do Brasil S.A., poderia vender os veículos adquiridos, tendo em vista que esses preços são tabelados e fiscalizados pelo CIP.

Somente assim, de posse desses dados, poderia o fisco apurar com segurança o valor das receitas omitidas, sem necessidade de utilizar de critério aleatório de submeter à incidência do tributo o valor das compras, como se receitas fossem.

M. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10140-000.581/86-73
Acórdão nº 101-77.531

Por outro lado, diante a extensão e gravidade da irregularidade apurada e o volume do documentário fiscal não contabilizado, seria perfeitamente lícito considerar a escrituração imprestável para apuração do resultado com base no lucro real, justificando-se aí, o arbitramento do lucro.

Do jeito como foi feita a tributação, não pode prosperar, por absoluta ausência de amparo legal.

Na esteira dessas considerações voto pelo provimento do recurso.



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR.

