

SESSÃO de 27 de julho de 1993

ACÓRDÃO Nº 101-85.377

RECURSO Nº 103.631 - I.R.P.J. - Exercícios de 1987 a 1991

RECORRENTE: DIPLAN - DISTRIBUIDORA DE CARNES PLANALTO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM BRASÍLIA-DF

I.R.P.J. - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS.

I - VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS - Prova emprestada do fisco estadual, quando não identificar a natureza da operação realizada, por si só, não serve para caracterizar omissão no registro de receitas.

II - RECEITAS NÃO ESCRITURADAS - Registros paralelos, indicativos das vendas efetuadas à vista e a prazo, assinadas por representante da pessoa jurídica. Confrontados tais valores com o constante da escrituração fiscal, a diferença apurada resulta omissão no registro de receitas operacionais.

III - ENTRADAS FICTÍCIAS DE RECURSOS NO CAIXA - Valores movimentados em contas bancárias cujos titulares são pessoas físicas, dirigentes ou empregados da pessoa jurídica. Necessária a vinculação de tais valores com operações realizadas pela empresa e não registradas contabilmente, para caracterizar desvio de receitas operacionais. Insuficientes eventuais indícios ou meras suspeitas. Imprescindível a produção de prova material, mediante aprofundamento nas investigações.

IV - DIFERENÇA ENTRE O DECLARADO E O REGISTRADO EM LIVRO FISCAL - A receita bruta não contém o produto das vendas canceladas, nem das transferências de mercadorias para a própria pessoa jurídica emitente da Nota Fiscal. O simples confronto entre os valores registrados no Livro Registro de Saídas e aqueles consignados na Declaração de Rendimentos, não se apresenta suficiente para concluir no sentido de que houve omissão no registro de receitas.

DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - GASTOS DE NATUREZA FINANCEIRA - Qualquer dispêndio suportado pela pessoa jurídica e que se pretenda deduzir como despesa operacional, além da comprovação de sua efetiva realização, deve ele ser necessário, usual e normal, no tipo de atividade desenvolvida pela empresa.



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

MULTAS

I - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - Quando apresentada a Declaração de rendimentos, espontaneamente, a penalidade prevista no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967, de 1983, incide sobre o imposto devido naquela oportunidade. Eventual diferença, apurada posteriormente, está sujeita à multa de lançamento *ex officio*.

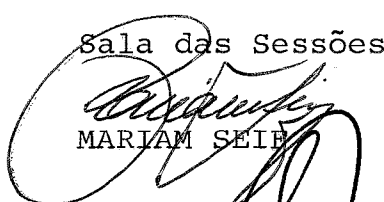
II - INFRAÇÃO PRATICADA NO PRÓPRIO PERÍODO-BASE - Descaracteriza a figura da omissão no registro de receitas, afastada está a incidência na penalidade capitulada no artigo 38 da Lei nº 7.450, de 1985.

Recurso conhecido e provido, em parte.

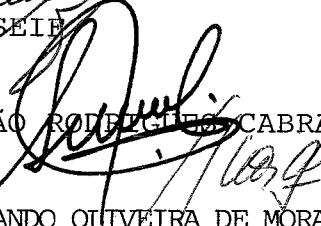
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DIPLAN - DISTRIBUIDORA DE CARNES PLANALTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 10.488.866,28, Cz\$25.246.852,15, Cz\$1.749.200,00, Ncz\$25.787,96 e Cr\$411.737.769,41, nos exercícios de 1987, 1988, 1989, 1990 e 1991, respectivamente (padrões monetários às épocas).

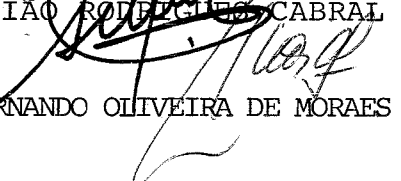
Sala das Sessões, 27 de julho de 1993.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

- RELATOR


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE:..

13 JAN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento o seguintes Conselheiros: Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Francisco de Assis Miranda, Celso Alves Feitosa, Jezer de Oliveira Cândido, Ral Pimentel e Raimundo Soares de Carvalho.



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

RECURSO Nº 103.631

RECORRENTE: DIPLAN - DISTRIBUIDORA DE CARNES PLANALTO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM BRASÍLIA-DF

RELATÓRIO

DIPLAN - DISTRIBUIDORA DE CARNES PLANALTO LTDA., inscrita no CGC sob o nº 00.470.526/0001-35, recorre, a este Conselho de decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Brasília-DF, que julgou procedente o lançamento efetuado mediante Auto de Infração de fls. 2/6.

Os fatos tributários apurados estão descritos e enquadrados da seguinte forma:

“Exercício de 1987, período-base 1986:

Omissão da Receita caracterizada pela falta de contabilização no resultado do exercício de receitas escrituradas no livro Registro de Saídas, valor Cz\$ 10.488.866,29 - arts. 156, 157, § 1º, 179 e 387, II do RIR/80;

Exercício de 1988, período-base 1987:

Omissão de Receita caracterizada pela diferença apurada entre a receita escrituradas e a constante na relação de faturamento - valor Cz\$ 27.463.548,55; arts. 154, 157, 181 e 387, II do RIR/80;

OMISSÃO DE RECEITA confirmada pela falta de contabilização no resultado do exercício de receitas escrituradas no Livro Registro de Saídas - valor Cz\$ 10.310.320,00; arts. 156, 157, § 1º, 179 e 387, II do RIR/80;

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - valor Cz\$ 14.936.532,15, art. 17 do Decreto-lei nº 1967/82 e INSRF 11/83;

Exercício de 1989, período-base 1988:

OMISSÃO DE RECEITA caracterizada pela falta de emissão de notas fiscais de vendas, constatada pelo Fisco Estadual, conforme Auto de Infração devidamente quitado - Cz\$ 1.100.000,00 - arts. 157, § 1º, 181, 387, II do RIR/80;



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

OMISSÃO DE RECEITA caracterizada pela falta de contabilização no resultado do exercício de receitas escrituradas no livro Registro de Saídas - valor Cz\$ 649.200,00; arts. 156, 157, § 1º, 179 e 387, II do RIR/80; Exercício de 1990, período-base 1989 ;

OMISSÃO DE RECEITA caracterizada pela falta de emissão de notas fiscais de venda, constatada pelo Fisco Estadual, conforme Auto de Infração devidamente quitado - valor NCz\$ 25.787,96 - arts. 157, § 1º, 181 e 387, II do RIR/80;

Exercício de 1991, período-base 1990:

OMISSÃO DE RECEITA caracterizada por entradas fictícias de numerário no caixa - valor Cr\$ 123.456.489,73 - arts. 154, 157, 174 e 387, II do RIR/80; (demonstrativo de fl. 142/145)

DESPESAS INEXISTENTES - Glosa de despesas financeiras não comprovadas com documento hábil e idôneo - valor Cr\$ 25.786.559,79; art. 154, 157, 165, 191 e 387 I do RIR/80;

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - valor Cr\$ 57.368.287,55; art. 17 do Decreto-lei nº 1967/82 e II/83;

Exercício 1991, ano-base 1991:

OMISSÃO DE RECEITA APURADAS ANTES DO ENCERRAMENTO DO PERÍODO BASE - caracterizada pela diferença entre valor dos depósitos bancários e o montante de ingressos relativos as receitas próprias e de terceiros contabilizados, deduzido o salário do empregado titular das contas 310.102-8 e 164-086-3 (fls. 151/152), sujeita à multa igual à metade da receita omitida - Cr\$ 230.912.992,13; artigo 38 da Lei nº 7450/85.”

Por oportuno, a omissão de receita apurada no ano-base de 1991 e que gerou a aplicação da multa igual à receita omitida decorre do seguinte: cômputo dos depósitos efetuados nas contas 310.102-x, Banco de Brasília S/A e 104.086-3, Banco do Estado de Goiás, movimentadas em nome da pessoa ligada (filho de sócio) e do empregado, Sr. Francisco José de Brito Maia e conta nº 621.524-7 Banco de Brasília S.A. mantida pela empresa, que conforme fl. 151, totaliza Cr\$ 346.598.819,07, em confronto com o somativo dos recursos financeiros ingressados efetivamente no caixa da empresa, decorrentes de suas receitas próprias e cobranças para terceiros, registrados em livro contábeis e fiscais, no período de 01.01 a 23.04.91, no valor de Cr\$ 115.546.110,56. Da diferença encontrada subtraiu-se o valor do salário do titular das contas 310.102-x e 104.086-3 Sr. Francisco José Brito Maia no montante de Cr\$ 139.716,38, e apurou-se omissão de receita no valor de Cr\$ 230.912.992,13.

ACÓRDÃO Nº 101-85.377

A ação fiscal está instruída com os documentos de fls. 10/612.

Dentro do prazo prorrogado pela autoridade preparadora, conforme despacho de fls. 610, a autuada, mediante procuradores habilitados às fls. 527/628, apresenta a impugnação de fls. 616/626 onde alega, em resumo, o seguinte:

- a) a imputação de omissão de receita baseada em Auto de Infração lavrado pelo fisco do Distrito Federal é ilegal vez que o fundamento deste Auto é discutível face à possibilidade de o fator ter ocorrido pela omissão do porte da nota fiscal e não pela simples venda sem nota, como concluído pelo ora autuante. O pagamento da guia de imposto lavrada pelo fisco estadual foi feito pela necessidade de evitar a perda do produto perecível, sem que isto implique necessariamente que já não tivesse sido emitida a correspondente nota fiscal, documento hábil para acobertar a circulação da mercadoria e para receber o correspondente faturamento, a omissão de receita deve ser provada não através de simples prova emprestada;
- b) o lançamento da diferença encontras entre a receita escriturada e a constante da relação de faturamento (fls. 165/166), como omissão de receita no ano-base de 1987, não passa de um equívoco pois não vemos como tal papel (fls. 166) possa se prestar a provar alguma coisa, vez que não há nem mesmo o aspecto de presunção, onde teria de estar baseado em um dado típico da existência de renda auferida;
- c) trata-se de violência fiscal, a pretensão de se tributar, a título de omissão de receitas, valores atribuídos como ENTRADAS FICTÍCIAS DE NUMERÁRIO NO CAIXA, o montante de cheques emitidos pelo seu COBRADOR, através das suas contas bancárias pessoal e particular, apurada por levantamento em extratos bancários das referidas contas.

Sob o pretexto de insuficiência de esclarecimento sobre a destinação dos valores referentes à movimentação bancária do referido cobrador, e concluindo não haver correlação entre os cheques de sua emissão e as operações entre a autuada e seus representantes, o fisco considerou omissão de receita sem atentar para o seguinte: elegeu indevidamente o sujeito passivo, pois é com base na conta bancária de um funcionário, que não é sócio nem diretor que surgiu a obrigação; o seu cobrador trabalha, também, para terceiros; a sua relação com seus representados, na operação de distribuição de carnes junto à rede de açougues e frigoríficos, está devidamente comprovada;

Há uma tentativa de subverter a verdade a qual deve ser repelida em nome do bom senso, pois, caso houvesse a imaginada sonegação da receita teria ocorrido em contrapartida, uma situação de enriquecimento sem causa, o que não ocorreu.

Se na verdade fosse, há um fator de lógica desconsiderado pelo fisco: o reconhecimento do custo, pois a receita não brota do NADA;



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

- d) a alegada diferença entre receitas escrituradas e as levadas ao resultado do exercício não existiu, pois trata-se de equívoco fiscal demonstrável, já que os valores citados nada mais são do que as notas fiscais de transferências ou de simples remessa e não interferem na apuração das receitas tributáveis, conforme demonstrativos que ora anexa;
- e) a glosa de despesas financeiras não pode prosperar. Elas foram cobradas pelo Banco e estão devidamente comprovadas, e mediante demonstrativos, ora anexado, temos a natureza de tais despesas e sua comprovação, pode ser feita de duas formas: verificação dos extratos bancários constantes dos autos e verificação dos comprovantes fornecidos pelo Banco;
- f) a multa por atraso na entrega da declaração, não tem aplicação ao presente caso, posto que as suas declarações relativas aos exercícios de 1988 e 1991 foram apresentadas regularmente. Se se tratar de multa por infração, ela já compõe o grupo de parcelas constantes nos cálculos da autuação, não tendo respaldo legal a sua superposição;
- g) a aplicação de penalidade por omissão de receita dentro do exercício é improcedente, pois quer a fiscalização atribuir-lhe como receita omitida, parcela expressiva dos depósitos bancários pessoais em nome de Francisco José de Brito Maia, conforme fls. 151/152;

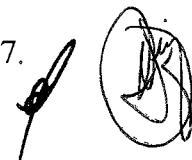
Por outro lado, o embasamento legal refere-se à omissão de registro contábil de receita (art. 38 da Lei nº 7450/85). Onde está a omissão? Esta somente se caracterizaria se houvesse a comprovação: do efetivo auferimento, que os valores tivessem características de receita e que eles lhe pertencessem. E a própria fiscalização indica que os valores estavam depositados em conta de não sócio ou diretor.

Nessa forma, como poderia ter contabilizado como receita um valor que não é seu?;

- h) a descrição de todos os fatos não se ajustam aos definidos em lei como capazes de gerar obrigações. A ninguém é lícito interpretar a lei restritivamente ou além de sua faixa de incidência sob pena de estar caracterizada a ineficácia do ATO. A presente autuação está eivada de erros, equívocos e do pior absurdo, demonstrados pela avaliação da extensão do que pretende cobrar que é no mínimo 20 vezes mais o que vale a empresa.

Requer, ao final, a realização de perícias ou levantamentos complementares para a correta aplicação da norma legal a espécie.

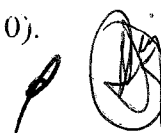
Instruíram a impugnação os documentos de fls. 629/757.



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

A uniformização fiscal de fls. 759/766 propõe a manutenção integral do crédito tributário, esclarecendo sobre a tributação de omissão de receitas caracterizada pelas entradas fictícias de numerário no caixa, em 1990, e pela diferença entre valor dos depósitos bancários e o montante dos ingressos relativos às receitas próprias e de terceiros, em 1991, o seguinte:

- a) a titularidade de fato da fiscalizada das contas 310.102-x Banco de Brasília e nº 104.086-3 - Banco do Estado de Goiás - comprovadas pelos fatos consignados às fls. 17, 129 e 133, mediante o controle de emissão de cheques pelo seu diretor, o sócio Rui Barbosa, configurado na sua assinatura em cópia carbonada de cheques emitidos, tanto em relação à conta bancária nº 621.524-7, movimentada em nome da empresa, quanto à de nº 310.102-x;
- b) o titular "laranja" da conta 310.102-x, além de funcionário da empresa (exerce função de auxiliar de escritório, fl. 80) é pessoa ligada, na condição de filho do sócio, Sr. José Arimatéia Maia (fls. 80 e 233);
- c) o valor tributável, no ano de 1990, corresponde ao total dos créditos das contas bancárias, em nome do referido empregado, de nº 310.102-x e 104.086-3, com saques equivalentes lançados a débito da conta caixa-código 1.11.11.101.0001, em contrapartida em 1991, com parte dos saques daquelas contas, no total de Cr\$ 83.195.214 (fls. 153/4) que integra a base de cálculo da multa lançada no montante de Cr\$ 230.912.002,13. A diferença não poderia pertencer a terceiros, conforme rastreamento dos cheques sacados (fls. 526 a 610) e declarações de fls. 54 a 79, constatando-se destinação diversa: depósito em conta de sócio, parentes e de outra conta da pessoa ligada, e quitação de obrigações não contabilizadas (fls. 153/9). Deste modo, se os declarantes não prestaram informações falsas, é certo que receberam o produto da cobrança com recurso de outra fonte;
- d) com relação as atividades do Sr. Francisco José de Brito Maia no empresa, como já citado, auxiliar de escritório, não há evidência de que ele efetue os serviços de cobrança. Consta de Auto de Prisão em Flagrante (fls. 86a 96), o depoimento do 1º autuado (pela Polícia Civil) LAERTE ROSA DA SILVA, onde declara trabalhar na DIPLAN, exercendo a função de COBRADOR, no período abrangido por esta ação fiscal. Diante de tais provas, são carentes de fé as informações, declarações e contratos sobre o fato de fls. 41 a 44, 54, 55 a 79, 81 e 83; e que os registros contábeis a crédito da c/c - COBRADOR (fls. 258 a 304) expressam apenas um engodo, feito às pressa face aos esclarecimentos solicitados, fls. 12 a 17. Este artifício contábil, se não foi suficiente para alterar a natureza dos fatos administrativos, contribuiu para o aumento fictício de saldo da conta caixa. Conseqüentemente, permitiu o registro contábil do movimento bancário de que trata os extratos de fls. 382 a 525, movimentando com recursos de outras origens comprovadamente. (fls. 153 a 159, de 526 a 610).



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

A decisão monocrática de fls. 768/780, julga procedente o lançamento com base nos seguintes fundamentos:

- a) a tributação de omissão de receita, baseada em prova produzida pelo Fisco Estadual está expressamente prevista no art. 199 da Lei nº 5172/66, presumindo-se verdadeira até prova em contrário, o que não foi feita. Ademais, não só o Auto de Infração lavrado pelo fisco do Distrito Federal demonstra que a autuada estava omitindo vendas. A não emissão de notas fiscais de vendas é uma prática habitual da empresa conforme se verifica os depoimentos de seus clientes na Delegacia de Costumes e Diversões Públicas (fls. 80/96), tendo a fiscalização examinado toda a documentação contábil e fiscal do período, conforme termos de fls. 22/23 e 31 e 33);
- b) é autêntica a relação de faturamento de fls. 166, questionada pela autuada, pois foi elaborada, assinada, com carimbo da empresa, arquivada juntamente com a documentação contábil e fiscal, e representa controle paralelo de escrita. Não tendo sido apresentadas provas de não auferimento das receitas ali mencionadas, a tributação correspondente se impõe como correta;
- c) as contas números 310.102-x, do Banco de Brasília S/A, agência 507 norte e 104.086-3, do Banco do Estado de Goiás, agência Goianésia, não são particulares do suposto cobrador Sr. Francisco José de Brito Maia (filho de sócio da empresa) e sim da Autuada conforme evidências: controle de emissão de cheques pelo seu Diretor, o sócio Rui Barbosa configurado na assinatura em cópia carbonada de cheques emitidos tanto em relação a conta nº 621.524-7, movimentada em nome da empresa, quanto a de nº 310.102-x em nome do Sr. Francisco. O exame grafotécnico, fls. 128/133 comprova a assinatura do Sr. Rui Barbosa, e o diretor jamais controlaria conta particular de um funcionário, o valor de Cr\$ 123.456.487,33 tributado como omissão de receita, já reconhecido de forma artificiosa na escrita contábil da empresa com o lançamento a débito da conta caixa e a crédito de c/c cobrador, com a finalidade de trazer para a contabilidade as disponibilidades bancárias de contas próprias da empresa, na verdade esses lançamentos foram fictícios, os cheques não correspondem a uma entrada efetiva de numerário no caixa, nem escritural, aquela em que a conta funciona como ponte nas situações de pagamento, os cheques rastreados forma depositados em conta de sócios, utilizados em pagamento de transações não contabilizadas, como fornecedores de carne e outro produtos objeto de venda da empresa. Pode-se afirmar que os numerários não entraram no caixa, pois a destinação do dinheiro no caixa é por exemplo a de pagamentos diversos, manter saldo, depósitos bancários, etc, e nada disso aconteceu, vejamos: cheques não foram transferidos para a conta 621.524-7 em nome da empresa, pois os valores não coincidem com os créditos nesta conta, como também as contas são da mesma agência o que seria considerado depósito em dinheiro, e neste caso todos os cheques foram compensados - os pagamentos a fornecedores e empresas representadas, fl. 147, foram realizados com cheques das contas 621.572-7

ACÓRDÃO Nº 101-85.377

e 421.201-00, conforme se verifica no confronto dos saques dessas contas com os lançamentos respectivos em contas do razão. Assim, deve ser mantida a tributação do valor de Cr\$ 123.456.487,73, em 1990, bem como a multa prevista no art. 38 da Lei nº 7450/85, por omissão no Registro contábil, vez que no período de janeiro a abril de 1991 foi apurado este mesmo tipo de omissão de receitas.

O valor da receita omitida apurada dentro do período-base de 1991, Cr\$ 230.912.992,13 está demonstrado às fls. 151/157 e do montante dos depósitos nas contas nºs 310.102-x, 621.524-7 e 104.086-3, foram excluídas as receitas de cobranças e o salário do Sr. Francisco.

Às fls. 153/154 consta a relação dos cheques da conta 310.102-x, num total de Cr\$ 83.195.213,81, cujo auferimento contábil, débito de caixa e crédito c/c cobrador. A diferença de Cr\$ 147.717.778,32 foi dada a mesma destinação, ou seja, pagamento de obrigações, depósito em conta de sócio e pessoa ligada, em transações não contabilizadas;

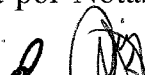
- d) não se trata de transferências ou simples remessa alegadas, a diferença tributada entre o valor registrado no Livro Saídas e o valor de vendas levado ao resultado do exercício, pois a empresa não possui filiais nem depósito frigorífico noutro endereço. As notas fiscais, série B2, juntadas aos autos as fls. 655/757, são notas de vendas conforme "natureza da operação) especificada;
- e) a glosa de despesas financeira deve ser mantida pois a apropriação das mesmas não estão apoiadas em documentação hábil, e os demonstrativos juntados aos autos com a impugnação vieram desacompanhados dos respectivos comprovantes;
- f) correta a aplicação da multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos pois foram apresentados fora dos prazos estabelecidos no artigo 592 do RIR/80 conforme de vê nos recibos de fls. 244 e 232, respectivamente.

A intimação da decisão foi remetida a ECT em 04.06.92, conforme relação de fl. 783, tendo a autuada, em 06.07.92, apresentado o recurso voluntário de fls. 784/796, onde reitera todas as razões postas na impugnação, aduzindo, ainda, que:

- a) o lançamento não se funda em fato gerador do tributo previsto nos artigos 43 e 45 da Lei nº 5.172/66 (CTN), não tendo sido objeto de apuração ou demonstração qualquer de parcela que se possa considerar enquadrada entre as hipóteses de base de cálculo para imposição do tributo;

ACÓRDÃO Nº 101-85.377

- b) vejam as fls. 165 e 166 dos autos, que a autoridade julgadora considera como prova suficiente da existência de faturamento paralelo! São folhas datilografadas sem qualquer autenticidade, sem papel da empresa e sem assinatura de qualquer pessoa, não se prestando, portanto, a provar que a relação de faturamento consiste realmente de receita da recorrente;
- c) pela análise dos documentos de fls. 142 a 145, conclui-se pela invalidade do lançamento vez que contrário ao disposto no inciso VII do art. 9º nº 2.471/88;
- d) as diferenças tributadas nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, decorrentes da subtração dos valores do Livro Registro de Saídas - saídas por vendas e transferências - dos valores registrados como vendas no Livro Diário, como omissão de receita referem-se aos valores constantes das notas de transferências e não correspondem a venda de mercadorias conforme anexos 1, 2, 3, a 6 da impugnação. Não existe qualquer prova de que essas diferenças constituem receitas efetivamente realizadas, e nem poderá existir pois a fiscalização não efetuou qualquer ato de controle de entrada e saída de mercadoria;
- e) o conjunto de evidências arrolado pelo julgador *a quo*, para demonstrar que as contas correntes do seu empregado seriam suas, não passa de sofisma. O fato de existir visto na cópia dos documentos de fl. 132, referente a dois cheques de emissão do Sr. Francisco José de Brito Maia não quer dizer, necessariamente, que o movimento bancário da conta correspondente seria seu, pois o VISTO em si pode ter diversas finalidades mas, nunca comprovar que a movimentação bancária seria da DIPLAN.
- O fato de se valer do trabalho de um cobrador, não importando que o mesmo seja ou não filho do diretor da empresa, constitui um legítimo ato de gestão empresarial e não pode ser responsabilizado pela movimentação de conta bancária de particular dele, tendo em vista que não tinha controle ou autonomia sobre tais contas;
- f) não é verdade a afirmativa da decisão, à fl. 770, de que a “empresa abandonou toda a escrita existente e a refez com os ajustes que lhes eram convenientes”, pois inexiste esta prova e para que a escrita fosse refeita seria necessário que ela preexistisse;
- g) merece profunda análise a afirmação do julgador de que é prática habitual da empresa a não emissão de notas fiscais de vendas. A ação da Polícia Civil do Distrito Federal decorreu de intensa campanha de impacto na opinião pública, levada a efeito pelas autoridades da área econômica, destinada a forçar o público a acreditar no Plano Collor, perseguindo e prendendo empresários. Portanto, não se trata de habitualidade, mas de um fato isolado e arbitrário tendo em vista que no momento da apreensão das mercadorias, a mesma estava acobertada por Notas Fiscais da representada FRIGOLÁS (Frigorífico Goianésia Ltda.).



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

- h) como o lançamento está baseado apenas em extratos bancários ele não pode prosperar, conforme decisões da justiça e deste Egrégio Colegiado através dos Acórdãos: 1º CC - 102.79223/89, DOU 03/05/90; 1º CC - 103-10492/90 - DOU 20/11/90; TFR - 2º T - 5ª R - RED 1.174 - CF DJU 25/06/90.

Requer, ao final, o adicionamento de provas complementares, realização de perícias necessárias e o cancelamento da exigência absurda de Cr\$ 569.192.969,96, quando o seu capital e reservas somam, atualmente, Cr\$ 8.684.135,21.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

I - OMISSÃO DE RECEITAS - PROVA EMPRESTADA DO FISCO
ESTADUAL

Consigna o Auto de Infração (fls. 03) que ocorreu:

“Omissão de receita caracterizada pela não emissão de Nota(s) Fiscal(is) de Vendas, constatada pelo fisco estadual, conforme auto de infração do Departamento de Receita da Secretaria de Finanças do Distrito Federal, anos-base de 1988/89, devidamente quitado pela contribuinte.”

Compulsando os documentos que constituem às fls. 224/228, pode-se constatar que a irregularidade está descrita como:

“transportava desacobertada de documentação fiscal, através do caminhão (...) carne bovina de 1º e 2º ...”

ou ainda,

“... saída sem emissão de documentação fiscal (...) dianteiro bovino (...) e traseiro bovino...”

Sem mencionar a destinação dada às mercadorias, consta da citada documentação que as mesmas restaram apreendidas pela fiscalização estadual.

Diante das alegações apresentadas na fase impugnativa, a autoridade julgadora monocrática, após ressaltar que a exigência não se funda apenas na prova emprestada, mas que foram examinados documentos contábeis e fiscais, sustenta que:

“O Auto de Infração e Apreensão demonstra que a empresa estava omitindo vendas, e, tal omissão se reflete na tributação do imposto de renda, vez que a interessada não contabilizou tais vendas e estas representaram omissão de receita declarada.

.....
Na impugnação apresentada a interessada poderia juntar prova de que não omitiu receitas, no entanto, nada provou, tendo inclusive, à época pago o imposto do lançamento estadual, sem nenhuma contestação.”

ACÓRDÃO Nº 101-85.377

Como se sabe, a ocorrência no mundo real dos fatos descritos pela norma legal é que faz surgir a obrigação tributária. Vale dizer, quando a hipótese descrita na norma ocorre concretamente, temos o fato gerador da obrigação tributária, nascendo, em consequência, o direito de constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Cada imposto incide sobre fatos diversos, sendo que, no mais das vezes, o que se apresenta relevante para ocorrência do fato gerador de um nem sempre se reveste dessa mesma importância para outros impostos. É o que ocorre, por certo, quando se trata de confrontar as hipóteses de incidências estabelecidas pela legislações do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS e o Imposto sobre a Renda - IR.

A simples saída de mercadorias desacompanhados das Notas Fiscais, para o ICMS, resulta em infração que pode acarretar não só a incidência do tributo, como também imposição de multa. Para o Imposto de Renda, no entanto, é necessário que se identifique a natureza da operação realizada, ou seja, que se descreva não só a saída do produto, mas a que título, se por transferência, venda, etc. A simples saída, sem identificação de sua natureza, não é bastante para enquadrar o fato como hipótese de omissão no registro de receitas.

É certo, como afirmado pela decisão recorrida, que os fatos descritos no auto de infração lavrado pelo fisco estadual indicam que a pessoa jurídica autuada omitia receitas de vendas, mas para comprovar tal assertiva deveria ter sido aprofundado o trabalho de auditoria, investigando todos os elementos disponíveis e identificando a natureza de cada operação, além de informar qual o destino dado às mercadorias apreendidas. Se o produto é perecível, pode ter ocorrido que o mesmo tenha sido incinerado, o que afasta a possibilidade de venda sem emissão de nota fiscal.

Ao contrário do entendimento manifestado pela autoridade *a quo*, caberia ao Fisco comprovar que ocorreu a omissão no registro de receitas, e não a recorrente fazer prova de que não praticou tal omissão, o que se apresenta como inviável, já que constituíra em prova negativa.

Entendo que, no caso sob exame, não restou comprovada a alegada venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal, o que tipificaria omissão no registro de receitas.

Deve a decisão recorrida, no particular, ser reformada para excluir da tributação as parcelas de Cz\$ 1.100.000,00 e NCz\$ 25.787,96, nos exercícios de 1989 e 1990, respectivamente.

II - DIFERENÇA ENTRE RECEITA ESCRITURADA E A FATURADA

Pelo confronto entre a receita bruta escriturada e aquela declarada, a Fiscalização apurou diferença no montante de Cz\$ 27.463.548,55, conforme se constata através dos demonstrativos de fls. 165/166.

Na fase impugnativa a empresa procura questionar o que se denominou "relação de faturamento nos últimos doze meses" (fls. 166), tendo a autoridade julgadora monocrática consignado a respeito:



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

“... não resta dúvida quanto à autenticidade da mesma, vez que está assinada e com carimbo da empresa. Este tipo de documento representa controle paralelo de escrita, e como não foram apresentadas provas de que as receitas ali relacionadas não foram auferidas, é de se manter o lançamento.”

Não tem razão a recorrente quando insiste na tese de que o citado documento não autoriza concluir no sentido de que ocorreu omissão no registro de receitas, por se tratar de “folhas datilografadas, sem autenticidade, sem assinatura, salvo aquela da fiscalização”, carecendo de valor probante. Está provado que a recorrente promoveu faturamento, produto de vendas à vista e a prazo, segundo os valores relacionados às fls. 166, tendo registrado contabilmente apenas parte das mencionadas quantias, conforme elencado às fls. 165.

Por seus doutos fundamentos, a decisão recorrida merece ser confirmada quanto a esta matéria.

III -ENTRADAS FICTÍCIAS DE RECURSOS NA CONTA CAIXA

Entendeu a Fiscalização que teria ocorrido omissão no registro de receitas, caracterizada pelo que denominou de:

“... entradas fictícias de numerário no Caixa, em montante correspondente aos cheques emitidos pelo empregado da empresa Francisco José Brito Maia, (...) conforme lançamentos no Livro Diário a crédito da c/c - cobrador nas importâncias e datas abaixo relacionadas.

Como prova dessa irregularidade, ressaltamos o depósito desses cheques em outras contas, decorrente de transações não contabilizadas, considerando: que o mencionado numerário não saiu do caixa para depósitos em contas da empresa, pagamentos a fornecedores ou repasses a empresa representadas, conforme depreende-se das informações contidas nos extratos bancários, cópias de cheques e Razão. Por outro lado, a empresa não esclareceu, suficientemente, a destinação de tais valores (...).”

Diante das alegações apresentadas pela pessoa jurídica autuada, ainda na fase impugnativa, foi produzida contestação de fls. 759/766, onde se lê:

“2.3.6. Desse modo também se comprova, afora os fatos descritos (...) que os registro contábeis a débito da c/c - COBRADOR (fls. 258 a 304) expressam apenas um engodo, que provoca efeitos ilusórios aos leigos em matéria de Técnica Contábil, feitas às pressas, face aos procedimentos, de fls. 12 a 17. Entretanto, este artifício contábil, se não foi suficiente para alterar a natureza dos fatos administrativos, contribuiu para o aumento fictício do saldo da conta CAIXA. Consequentemente, permitiu o registro contábil do movimento bancário, de que trata os extratos bancários relativos às contas da autuada (fls. 382 a 525), movimentada com recursos de outras origens, comprovadamente (fls. 153 a 159, de 526 a 610)” (grifos de transcrição)



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

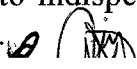
Decidindo a controvérsia entendeu a autoridade julgadora singular de manter a exigência tributária, reproduzindo os mesmos fundamentos postos na contestação fiscal de fls. 759/766, aduzindo:

“Por tudo quanto foi exposto ficou comprovado que as contas bancárias mencionadas em nome de Francisco José Brito Maia pertencem à empresa e que eram utilizados para movimentar o produto da omissão de receitas da atuada, operações não identificadas contabilmente, pois ela praticava habitualmente irregularidades como vendas realizadas sem emissão de notas fiscais ou emitidas parcialmente em relação aos produtos vendidos, meia nota, etc. Estes são apenas exemplos de irregularidades que estão descritas por clientes, às fls. 86/96, em depoimento perante a autoridade policial”.

Analizadas as provas carreadas para os presentes autos, e tendo presente a descrição dos fatos apresentada pela autoridade lançadora, pode-se concluir que:

- a) à recorrente foi atribuída titularidade das contas bancárias identificadas pelos números 310.102-x e 104.086-3, nos bancos de Brasília e do Estado de Goiás, respectivamente;
- b) o montante tributado é resultado da adição das parcelas de CR\$ 92.817.729,27 (fls. 30), CR\$ 3.459.000,00 (fls. 38) e CR\$ 27.179.760,46, cuja origem não foi possível identificar;
- c) há reconhecimento explícito da autoridade julgadora singular, corroborando o que restou tipificado pela Fiscalização, de que o valor tributado “foi reconhecido de forma artificiosa na escrita contábil da empresa com lançamento a débito da Conta Caixa e crédito de c/c Cobrador, com a finalidade de trazer para a contabilidade disponibilidades bancárias de contas próprias da empresa”;
- d) tais lançamentos, no entanto, foram exigidos à condição de “fictícios”, pois, segundo entendimento da Fiscalização, o numerário não teria entrado no caixa.

De plano deve ser ressaltado que ocorreu, segundo relato constante dos presentes autos, o registro contábil da movimentação bancária, tendo a empresa efetuado lançamentos utilizando-se das contas “caixa” e “conta corrente cobrador”. Tal fato afasta, portanto, a assertiva feita pela autoridade recorrida no sentido de que “os cheques não correspondem a uma entrada efetiva de numerário no caixa, nem escritural”.

Entendo que a Fiscalização deixou de produzir a prova que estabelecesse relação direta entre os recursos movimentados através das mencionadas contas bancárias e o produto da venda que não teria sido registrado contabilmente. Com a apuração de indícios da prática da movimentação de recursos à margem da escrituração, o aprofundamento nas investigações se apresenta como elemento indispensável e imprescindível na identificação do fato e quantificação da matéria tributável. 

ACÓRDÃO Nº 101-85.377

Por outro lado, se entendido que inócorreu o efetivo ingresso dos recursos na conta “caixa”, ou seja, tendo a Fiscalização concluído tratar-se de lançamentos fictícios, o correto seria excluir os valores tidos como ingressados naquela conta para restabelecer a verdade dos fatos e, no caso, encontrado saldo credor de caixa, tributá-lo como receita omitida, segundo previsão contida no artigo 180 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

O simples fato de haver movimentação bancária em nome de pessoas físicas, na condição de empregados da pessoa jurídica, com recursos sacados dessas contas e registrados a débito da conta “caixa”, creditando-se “conta corrente cobrador”, sem maiores investigações da origem dos correspondentes recursos e, ainda, na falta de elementos que vinculem os depósitos com eventuais vendas efetuadas sem emissão de notas fiscais, não se apresenta como suficiente para caracterizar omissão no registro de receita.

A decisão recorrida, quanto a este item, deve ser reformada, excluindo-se da tributação, no exercício de 1991, a quantia de Cr\$ 123.456.489,73.

IV RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS MAS ESCRITURADAS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS

Conforme consta dos demonstrativos de fls. 164, 165 e 211, a Fiscalização apurou que nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, a recorrente deixou de oferecer à tributação, respectivamente, as quantias de Cz\$ 10.488.866,29, Cz\$ 10.310.320,00 e Cz\$ 649.200,00, correspondentes à diferenças existentes entre as receitas escrituradas e aquelas declaradas.

Ainda na fase impugnativa a contribuinte alegou tratar-se de equívoco da Fiscalização quando elegeu valores decorrentes de transferências de mercadorias ou remessas, como se se tratasse de receita subtraída da tributação, juntando ao autos os documentos de fls. 629 a 634, na pretensão de comprovar sua alegações.

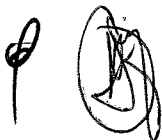
A fiscalização, por seu turno, se limitou a indagar:

“... para onde a autuada transferiu ou remeteu o produto do importe questionado?

Note-se que essa pessoa jurídica não dispõe de outro estabelecimento, quer na condição de filial quer como depósito-frigorífico noutra endereço.”

no que foi apoiada pela autoridade julgadora monocrática, tendo sido consignado, ainda, que a natureza da operação constante das notas fiscais de fls. 655 a 757 é venda.

Entendo que, no particular, a razão está com a recorrente. Com efeito, as notas fiscais elencadas pela Fiscalização foram emitidas pela pessoa jurídica autuada, figurando ela mesma como destinatária das mercadorias. Nenhum elemento concreto que pudesse conduzir à conclusão de que se tratasse de vendas a terceiros foi apresentada, ficando tudo no campo das suposições.



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

O simples confronto entre os valores lançados no Livro Registro de Saída e aqueles consignados no formulário de Declarações de Rendimentos não é suficiente para conduzir à conclusão de que ocorreu omissão de receitas.

Entendo que devem ser excluídas da tributação as parcelas de Cz\$ 10.488.866,29, Cz\$ 10.310.320,00 e Cz\$ 649.200,00, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente.

V - DESPESAS FINANCEIRAS

Os demonstrativos de fls. 160/163 nos dão conta de que a Fiscalização apurou haver a recorrente apropriado, no ano de 1990, base do exercício de 1991, a título de despesas financeiras, a quantia de Cr\$ 32.177.791,00. Levantados os valores dos títulos descontados no período, restou demonstrado que a contribuinte suportou despesas no valor de Cr\$ 3.868.422,58. Somadas as despesas da mesma natureza relacionadas com outras operações financeiras, comprovadamente realizadas, foram admitidas, como despesas operacionais, gastos que alcançaram o montante de Cr\$ 6.391.231,21.

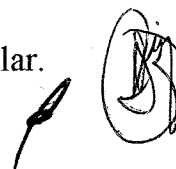
Portanto, a parcela de Cr\$ 25.786.559,79, foi glosada por incomprovada a sua efetiva realização.

Na fase impugnativa a pessoa jurídica autuada sustenta que a comprovação dos gastos está feita através de débitos efetuados em contas bancárias por ela mantidas junto a instituições financeiras, identificadas através dos extratos carreados para os presentes autos. Faz junta, às fls. 635/645, demonstrativo do que denominou de “comissão e despesas bancárias”, totalizando Cr\$ 31.737.126,00.

Confrontados os argumentos trazidos a colação com a documentação comprobatória produzida, pode-se constatar que as relações de fls. 635/639 indicam parcelas apropriadas a título de despesas financeiras, tendo por suporte única e exclusivamente os extratos bancários. Inúmeros débitos foram efetuados apenas com a indicação do código para lançamento utilizado pela instituição financeira, sem que fosse identificada, com precisão, a natureza a cada débito ou da operação a que se refere, já que nem todos reportam a gastos de natureza financeira.

Sem que se comprove a natureza do gasto, o que representa uma obrigação da recorrente em produzir, impossível concluir sobre o *quantum* efetivamente despendido a título de despesa financeira, além dos valores já admitidos pela autoridade lançadora.

Deve, pois, ser confirmada a decisão recorrida, no particular.



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

VI - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DOS FORMULÁRIO DA
DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

A contribuinte, conforme se constata às fls. 232 e 244, procedeu à entrega dos formulários para declaração de rendimentos: a) no exercício de 1988, em 02/8/88; e b) no exercício de 1991, em 19/7/91.

De acordo com os cálculos constantes do demonstrativo de fls. 09, temos:

Ex/88 - base de cálculo da penalidade: Cz\$ 22.354.928,56;

Ex/91 - base de cálculo da penalidade: Cr\$ 70.311.997,01;

correspondendo, em cada exercício financeiro, respectivamente, ao valor do Imposto de Renda apurado através da presente ação fiscalizadora.

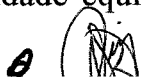
Este Conselho firmou entendimento, o qual se acha consolidado em farta Jurisprudência, no sentido de que a penalidade prevista no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967, de 1983, incide sobre o valor do imposto devido que restar consignado na Declaração de Rendimentos espontaneamente apresentada pelo sujeito passivo. Eventuais diferenças do Imposto de Renda, apuradas por iniciativa da Fiscalização, estão sujeitos à multa de lançamento *ex officio*. Não cabe aplicar ambas as penalidades sobre uma mesma base de cálculo, quando as hipóteses legais descritas são completamente distintas e, por sua natureza, são mutuamente excludentes. Ou seja, quando aplicável uma das penalidades não pode incidir a outra, sobre o mesmo fato.

Portanto, no caso sob exame, incide a penalidade apenas sobre o imposto equivalente a 202,45 OTN (fl. 232), no exercício de 1988, não incidindo tal multa com relação ao exercício de 1991, já que a recorrente, naquele ano, apurou prejuízo fiscal (fl. 245).

Deve, pois, ser parcialmente reformada a decisão recorrida, para considerar devida a penalidade conforme indicado no parágrafo precedente.

VII - MULTA INCIDENTE SOBRE A RECEITA OMITIDA - APURAÇÃO
NO PRÓPRIO PERÍODO-BASE

Tendo por base o artigo 38 da Lei nº 7.450, de 1985, a Fiscalização aplicou penalidade equivalente a 50% da receita considerada omitida no próprio exercício social de 1991.



ACÓRDÃO Nº 101-85.377

Os fatos apontados como caracterizadores da alegada omissão no registro de receitas são da mesma natureza daqueles objeto de análise no item III deste voto, ou seja, “entradas fictícias de recursos na conta caixa”.

Pelo mesmos fundamentos ali expostos, entendo incabível a aplicação da penalidade, por não tipificada a sua hipótese legal.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento, em parte, do recurso voluntário interposto, a fim de excluir da tributação, as parcelas de Cz\$ 10.488.866,29, Cz\$ 25.246.852,15, Cz\$ 1.749.200,00, NCz\$ 25.787,96 e Cr\$ 411.737.769,41, nos exercícios de 1987, 1988, 1989, 1990 e 1991, respectivamente.

Brasília-DF, 27 de julho de 1993.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

