



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 16 de outubro de 1989

ACÓRDÃO Nº 101-79-229

Recurso nº 93.831 - IRPJ - Exercícios de 1984 e 1985

Recorrente CÉLIA FINAMORE CONFECÇÕES LIMITADA

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JUIZ DE FORA (MG).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO - Obrigações a pagar mantidas no exigível do balanço, uma vez não comprovadas como reais, consubstanciam passivo fictício, presumindo-se omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - O saldo credor de caixa constitui fator caracterizante de omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITA - COMPRAS DESACOBERTADAS - Não comprovada a origem dos recursos com os quais se adquiriram mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, após ter sido a empresa intimada para fazê-lo, presume-se que as compras se efetuaram com receitas anteriormente omitidas à escrituração.

OMISSÃO DE RECEITA - VENDAS SEM NOTAS FISCAIS - Caracteriza-se omissão de receita através de levantamento quantitativo que demonstra ser o saldo de mercadorias, constantes do estoque, menor que o real, presumindo-se a saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CÉLIA FINAMORE CONFECÇÕES LTDA.

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

Sala das Sessões (DF), em 16 de outubro de 1989

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

- RELATOR

VISTO EM

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR D
FAZENDA NACIO
NAL

SESSÃO DE: 18 JAN 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CESO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOS EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO Nº 10640-000.549/88-82

RECURSO Nº: 93.831

ACÓRDÃO Nº: 101-79.229

RECORRENTE: CÉLIA FINAMORE CONFECÇÕES LIMITADA

R E L A T Ó R I O

CÉLIA FINAMORE CONFECÇÕES LIMITADA, empresa estabelecida na cidade de Juiz de Fora, Estado de Minas Gerais, se encontra capitulada no Auto de Infração de fls. 11, sob o fundamento de haver cometido omissão de receita nos exercícios de 1984 e 1985.

A autuação se baseou nos fatos que a seguir se descrevem sob quatro itens, caracterizando a omissão de receita:

- 1) Por passivo fictício por falta de comprovação ' de obrigação consignada na conta Fornecedores em nome de Cartoart - Cartonagem e Artefatos Ltda. (fls. 04);
- 2) Por maior saldo credor de caixa ocorrido em 06-08-1984, como está demonstrado a fls. 331;
- 3) Por compras de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por levantamento quantitativo entre as entradas e as saídas de mercadorias, conforme demonstrativos de fls. 06/08, tendo sido adotado preço médio unitários constantes do livro Registro de Inventário como consta a fls. 348;
- 4) Por vendas sem emissão de notas fiscais, de acordo com levantamento quantitativo feito através'

dos demonstrativos de fls. 06/08, com adoção de preço médio.

Em relação ao item 3 antes mencionado, a autuada foi intimada (fls. 05) a comprovar a origem dos recursos utilizados na compra de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, não tendo respondido à intimação.

Após obter acréscimo de prazo para impugnação da exigência, como requerera a fls. 13, nos termos do art. 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06-03-1972, a empresa iniciou o litígio fiscal com a petição impugnativa de fls. 16/21. Por síntese extraída dessa petição, argumenta a defesa;

- que a duplicata referente à empresa Cartoart — Cartonagem e Artefatos Ltda., inobstante o título, por motivo que desconhece, não esteja presente nos arquivos da autuada, foi paga na conformidade da declaração de fls. 25 firmada pela citada empresa;
- que, de acordo com a folha do livro Razão, referente à conta "Caixa", o caixa mostrava saldo positivo no mês de referência, citando a ementa do Acórdão nº 103-4.496/83 do 1º Conselho de Contribuintes, assim:

"SALDO CREDOR DE CAIXA - Infirmada a presunção de omissão, com base em saldo credor de caixa, se demonstrado que originou-se de mero erro de escrituração, sanado no próprio mês."

- que a figura do levantamento quantitativo inexistente na legislação fiscal do imposto de renda e que na jurisprudência do Conselho de Contribuintes da Fazenda Estadual já se pacificou pelo Acórdão nº 11.985/1º, que no levantamento quantitativo das entradas desacobertadas não mais se comina penalidade quando a saída tenha sido regular e o ICM tenha sido pago;



- que o caixa da empresa detinha saldo suficiente para suportar os valores levantados;
- que, quanto ao levantamento quantitativo das mercadorias saídas, cabe a mesma arguição quanto ao das entradas;
- que constitui equívoco o método utilizado pela fiscalização preocupada em obter alto valor mediano, não se dando ao trabalho de levantar preços de todos os meses e sem levar em consideração os tipos, qualidades, padronagens e tamanhos diferenciados das mercadorias, que são heterogêneas, de modo a estabelecer-lhes 'preço médio de venda' a cada ano.

Por permissão do que consta a fls. 339, foi permitido à empresa que apresentasse as razões adicionais, de fls. 343/344, a respeito do saldo credor de caixa.

De acordo com a proposição de fls. 347, o processo voltou ao autuante para que procedesse ao levantamento do preço médio de venda por natureza de mercadorias, o que afinal foi feito pelos demonstrativos de fls. 349/350.

Decidindo a petição impugnativa, o Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora julgou procedente, em parte, o lançamento para o fim de adotar o preço médio de venda constante dos demonstrativos de fls. 349/350, modificando, em consequência, para valores menores, a omissão de receita indicada no item 4. A decisão da autoridade de primeiro grau contém a seguinte ementa:

"PASSIVO FICTÍCIO - As importâncias integrantes das contas Fornecedores, Duplicatas a Pagar e Congêneres ficam sujeitas à comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas.

SALDO CREDOR DE CAIXA - Caracteriza-se como omissão de receita a existência de saldo credor de caixa.

COMPRAS SEM DOCUMENTAÇÃO - Constatada dife-

h.

W

Acórdão nº 101-79.229

rença para mais entre o volume das saídas comparativamente às entradas de mercadorias sem qualquer explicação plausível, razoável se apresenta a presunção de omissão de receita, que se consolida pela falta de contrariedade séria.

SAÍDAS SEM COMPROVAÇÃO - Constatado, através de levantamento quantitativo, que o saldo das mercadorias constantes do estoque da contribuinte é menor do que o apurado, correto está a presunção de que houve caracterizando omissão de receita".

Em apelo de segundo grau, tempestivamente apresentado nos termos da petição de recurso de fls. 362/364, a empresa diz ter comprovado como real o passivo referente à Car toart - Cartonagem e Artefatos Limitada, através da declaração de de fls. 25 e de haver deixado, na indicação do saldo credor de caixa, de computar o cheque nº 720.826, na quantia de Cr\$... 454.500,00, que influenciará, na pior das hipóteses, no valor dito por omissão de receita. No mais, reitera o seu entendimento contrário ao levantamento quantitativo, como figura estranha aos meios fiscais.

É o relatório.



Acórdão nº 101-79.229

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

As omissões de receita, das quais os autos tratam nas variadas formas de ocorrência, surgem de uma figura que dota cada uma de um perfil próprio. São omissões de receita resultantes de uma série de fatores influentes na determinação de ganhos desviados da incidência do tributo. Algumas dessas omissões de receita podem ser consequências de presunções ou indício que se revelam na escrituração mercantil da pessoa jurídica, empresa contribuinte. A esta cabe destruir tais indícios ou presunções, mediante apresentação de contraprovas documentais insofismáveis. Se, porém não as apresenta, ou mesmo as apresentando, o faz de forma curta, não atingindo a todos os pormenores necessários à contra prova plena, as suspeitas fiscais acabam ganhando vulto de desvios de rendimentos da incidência tributária.

Nem se pretende sustentar que a presunção e o indício sejam duas provas indiretas diversas. Ambas se baseiam no raciocínio experimental, e embora isso, não como se admitir que quando existisse uma, não se pudesse falar na outra, pois, além de concorrer a presunção para estabelecer a credibilidade subjetiva do indício, deduzindo-a do ordinário modo de ser dos fatos da mesma natureza, para que a presunção e o indício se cruzem e se auxiliem em revelar o escoadouro das receitas omitidas.

Dentre as várias figuras indiciárias, que a legislação fiscal de regência do imposto de renda autoriza presumir-se a ocorrência de omissão de receita, há, como fatos impositivos, o de a escrituração indicar saldo credor de caixa e o de constar, no passivo do balanço, exigibilidades de dívidas que não se comprovam como reais, tal como dispõe o artigo 180 do RIR/80.

Os fatos impositivos, decorrentes dessas duas figuras denominadas comumente de "estouro de caixa" e "passivo

M.

Fuy

fictício", surgem, no meio da relação jurídico-fiscal, reveladas por indícios colhidos na própria escrituração como estabelece a lei. Então, o fisco está protegido por uma presunção relativa, 'incumbindo o sujeito passivo provar uma situação contrária à semelhante presunção.

Destarte, sobreleva-se o princípio antológico 'da prova, em que o ordinário se presume ("proesumptio hominis"), fundada naquilo que ordinariamente acontece) e o extraordinário se demonstra.

Não conseguiu a recorrente demonstrar, como real, o passivo exigível consignado à empresa Cartoart - Cartonagem e Artefatos Ltda., mesmo se referindo à declaração de fls. 25. Essa declaração, firmada pela citada empresa, cita que duas duplicatas com vencimentos em 22-10-1984 e 22-11-1984 lhe foram pagas pela recorrente, sem indicar a data em que o pagamento ocorreu. A situação continua a mesma, uma vez que não há prova de que, na data do balanço, o mencionado passivo exigível seja real e, agora, até robustecida a presunção de terem ditas duplicatas sido pagas na data dos respectivos vencimentos, antes, portanto, de 31-12-1984.

A anomalia que o saldo credor de caixa revela é sem dúvida a memorização de que ocorreu omissão de receita na escrituração contábil da pessoa jurídica. Assim, se a empresa efetua pagamentos em moeda superior àquela que a disponibilidade de caixa comporta, não há como deixar de perceber que, paralelamente à contabilidade existem receitas apuradas em operações mercantis não registradas.

A recorrente procede a lançamentos contábeis por partidas mensais, e embora no fim de cada mês apresente saldo positivo de caixa, isso não impede que, através de levantamento diário, como consta das fls. 330/336, se apure que, em determinado dia do mês, o caixa apresente saldo negativo.

A defesa não conseguiu infirmar o saldo credor de caixa que o levantamento diário demonstra ter ocorrido em 06-08-1989 (fls. 332).



Enganosamente se refere ao depósito bancário nº 720.826, feito no dia 07-08-1984 (fls. 368) como se fosse cheque, dando assim a impressão que seria uma retirada bancária.

Pelo levantamento quantitativo de fls. 06 e em confronto com os demonstrativos de fls. 07 e 08, verifica-se que a recorrente fez compras desacobertas de notas fiscais e também procedeu a vendas sem notas fiscais.

A defesa nada demonstra que porventura tivesse ocorrido erro no levantamento quantitativo constante da peça de fls. 06. Limita-se apenas a criticá-lo e a dizer que ele inexistente na legislação de regência do imposto de renda, como se a conferência da auditoria contábil-fiscal não comportasse tal levantamento.

Afirma que a figura do levantamento quantitativo existe nos procedimentos fiscais da Fazenda Estadual, mas não nos da Federal, acrescentando que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes da Fazenda Estadual ao manter tal figura, já pacificou o seu entendimento, assim:

"LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - ENTRADAS DESACOBERTADAS.

Entradas desacobertas — A lei não mais comina penalidade por entradas desacobertas quando a saída tenha sido regular e o imposto tenha sido pago." (Acórdão número 11.985/1ª)

Antes de analisar o entendimento que esse aresto expõe, é de acentuar-se que a menção feita à jurisprudência estadual nenhuma influência exerce, no caso em exame, uma vez que as competências, estadual e federal, se administram por si próprias, independentes uma da outra.

O mencionado Acórdão Estadual nº 11.985/1ª está belece, para se deixar de impor penalidade, que as mercadorias e entradas desacobertas tenham se sujeitado a vendas regulares e o imposto (ICM) tenha sido pago.

7.

Fuj

Acórdão nº 101-79.229

O óbvio é claríssimo. Não havendo nota fiscal de compra, a empresa não tem como se creditar do ICM e se regularmente vende as mercadorias que adquirira desacobertadas, pagando o ICM incidente sobre as vendas, vai beneficiar o Fisco Estadual com um imposto maior do que aquele que se tivesse dado entrada em mercadorias acompanhadas de documentação. Nessa hipótese, seria um verdadeiro contra-senso, o Fisco Estadual se beneficiar por não ter a empresa como se compensar do ICM pelas compras e a lei ainda lhe cominar penalidade. Se assim não fosse, em relação ao ICM, dar-se-ia um duplo castigo: a empresa não pôde usar do direito de uma compensação por falta de prova documental da compra, pagara o imposto sobre vendas regulares das mesmas mercadorias entradas desacobertadas e ainda tinha de ser penalizada por lhe terem faltado condições de usufruir de uma faculdade.

Na competência da Administração Federal, o entendimento jurisprudencial é outro. A empresa terá de comprovar a origem dos recursos utilizados nas entradas (compras) da mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

No curso da auditoria contábil-fiscal, a empresa foi intimada a comprovar a origem dos recursos utilizados para a compra de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal (fls. 05), e nenhuma resposta foi apresentada. Não tendo comprovado a origem dos recursos, lícito é presumir-se a omissão de receita operacional.

À evidência dos quadros demonstrativos de fls. 06/08, as aquisições de mercadorias feitas por fora dos registros contábeis geraram, em consequência, receitas por vendas não contabilizadas.

Na impugnação, a defesa se restringiu em dizer que o levantamento quantitativo, tanto em relação às compras quanto com pertinência às vendas, inexistia na legislação do imposto de renda, e em se opor ao preço médio utilizado pela autuação na apuração da receita omitida nas vendas. O preço médio foi retificado pelo ato da autoridade a quo, ao dar deferimento parcial à impugnação. Nenhuma discordância fez pertinentemente às quantida-

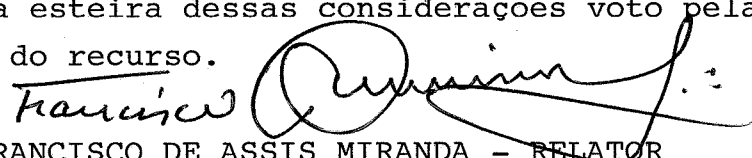
M.

F. M.

des de cada mercadoria, que a autuação levantou por omissas nos registros contábeis, como a autoridade a quo salientou, a fls. 357, em sua decisão.

Não é, agora, na petição de recurso, que se possa admitir que a defesa se tenha manifestado contrariamente às quantidades levantadas e, ainda mais, sem fazer demonstração alguma que indicasse ter ocorrido erro no levantamento quantitativo realizado pela fiscalização.

Na esteira dessas considerações voto pela negativa de provimento do recurso.


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR