

PROCESSO Nº 10850/002.666/92-82
SESSÃO DE 16 DE MAIO DE 1995 - ACÓRDÃO Nº 107-2.236
RECURSO Nº 107.333 - IRPJ - EXS.: 1988 E 1989
RECORRENTE: CAFEEIRA ROSSAFA LTDA.
RECORRIDA: DRF EM SÃO JOSÉ DO RIO PRETO/SP

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - CARACTERIZAÇÃO - A demonstração de saldo credor de caixa, apurada na recomposição da conta caixa, não infirmada pelo contribuinte, caracteriza omissão de receita.

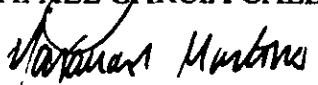
IRPJ - PROVA EMPRESTADA - AUTO DE INFRAÇÃO ESTADUAL - DESCABIMENTO - Toma-se emprestada a prova produzida pelo auto de infração estadual como elemento de partida dos trabalhos de fiscalização que devem, necessariamente, ser levado a termo pelas autoridades federais. Improcede, assim, exigência fiscal baseada, unicamente, em auto de infração lavrado por fiscalização estadual.

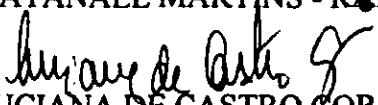
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAFEEIRA ROSSAFA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os valores Cz\$ 8.685.137,00 e Cz\$ 9.492.011,00 nos exercícios financeiros de 1988 e 1989, respectivamente, nos termos do voto do relator.

Sala das Sessões - DE 16 de Maio de 1995


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS - RELATOR


LUCIANA DE CASTRO CORTEZ - PROCURADORA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE 30 SET 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, EDSON VIANNA DE BRITO, MARIANGELA REIS VARISCO e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

PROCESSO Nº10850/002.666/92-82

RECURSO Nº 107.333

ACÓRDÃO Nº 107-2.236

RECORRENTE: CAFEEIRA ROSSAFA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em função da apuração de saldo credor de caixa e da omissão de receita apurada em razão de autuações realizadas pelo Fisco Estadual.

A contribuinte, discordando das razões de constituição dos créditos tributários, tempestivamente apresenta a sua impugnação alegando, em síntese:

1. Saldo Credor de Caixa:

- que não há saldo credor de caixa e que o saldo credor de caixa é decorrente de levantamentos diários de receitas e despesas e uma eventual diferença a maior não pode ser computada em outro dia. Diz que se houvesse uma eventual diferença deveria ser considerada em 31.03.87 e não em dezembro de 1987. Só a lei pode criar a obrigação tributária e no presente caso o ingresso do numerário foi decorrente de liquidação de empréstimo efetuado para Sr. Durval Rossafa Rodrigues, terceiro não interessado na empresa e que foi devidamente lançado na contabilidade e comprovado com a apresentação da nota promissória e cópia da declaração de bens do Sr. Durval Rossafa Rodrigues. No que se refere ao empréstimo efetuado por Manoel Rossafa Rodrigues, sócio da empresa, no valor de Cr\$ 476.000,00 diz que foi feito conforme cheque 0526 do Bradesco e o lançamento consta do livro diário.

2. Autuações realizadas pelo Fisco Estadual (Prova Emprestada):

- que em relação a autuações feitas pelo fisco estadual o lançamento não tem fundamento fático e jurídico, por falta de descrição dos fatos; trata-se de procedimento baseado em prova emprestada, que não faz coisa julgada e que dada a autonomia de cada tributo o fato gerador do ICMS não serve para o imposto de renda.

Os autos do feito, na informação fiscal de fls. opina pela manutenção integral do auto de infração.

PROCESSO Nº 10850/002.666/92-82
ACÓRDÃO Nº 107-2.236

A autoridade julgadora indeferiu a impugnação do contribuinte, ressaltando-se da r. decisão:

“ ...

A recomposição da conta Caixa tem por finalidade quantificar o montante do valor não escriturado como receita e, portanto, não incluído no resultado do exercício e não submetido à tributação.

Na recomposição efetuada sem o cômputo dos valores não comprovados, verificar-se saldo credor nos meses de março a dezembro, em montante de Cz\$ 767.916,46 e 3.646.213,64, respectivamente. É obvio que o montante não escriturado como receita omitida não poderia ser menor do que o maior saldo credor encontrado. O valor assim apurado deve ser incluído no resultado do exercício. O resultado tributado tem apuração anual e não fica alterado se a data em que for apurado o maior saldo devedor for diverso daquele em que foi contabilizada a receita de origem não comprovada.

Pretende a empresa comprovar o empréstimo de Cz\$ 4.000.000,00 com a nota promissória de fls. 57 e o lançamento contábil reproduzido a fls. 54. A nota promissória é de emissão da própria empresa e “o registro contábil sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova” (Ac. CSRF/01-220/82).

Despiciendo argumentar que no empréstimo de terceiro, não-sócio da empresa, não cabe indagar sobre a origem dos recursos, uma vez que não ficou comprovada a existência da operação de mútuo nem a movimentação de recursos do patrimônio da pessoa para a empresa e vice-versa.

Para comprovação do empréstimo de Cz\$ 476.000,00 a autuada apresentou cópia do cheque emitido por seu sócio a favor da sociedade (fls. 57). Embora referido documento demonstre a entrega de dinheiro pelo sócio, não comprova a proveniência da importância entregue. Para aceitação do empréstimo haveria que ficar inatacavelmente comprovado que o sócio auferira o valor emprestado de outra fonte que não a empresa. Essa prova, todavia, não foi feita. “Improvida a origem do suprimento contabilizado a título de empréstimo tomado ao principal quotista, legítima é a presunção de omissão de receita.” (Ap. Cível 56.858, TRF, 6ª T.)”

...



PROCESSO Nº 10850/002.666/92-82
ACÓRDÃO Nº 107-2.236

“A omissão de receita descrita no item 2 do Auto de Infração foi baseada em levantamento específico efetuado pela fiscalização estadual onde se apurou recebimento e saída de mercadorias sem documentação fiscal (fls. 18). A empresa recolheu o tributo que lhe foi cobrado no Auto de Infração estadual (fls. 19).

O auto de infração estadual descreve com clareza as infrações apuradas. O auto constante do presente, relativo ao imposto de renda jurídica, descreve claramente os fundamentos do recolhimento exigido. A confusa argumentação apresentada pela interessada não consegue demonstrar nenhuma nulidade no documento referido.

Inexiste também qualquer nulidade em decorrência de “prova emprestada”. A fiscalização estadual constatou saídas e recebimentos de mercadorias desacompanhados de documentação fiscal, o que caracteriza omissão de receita, tributável pelo imposto de renda, confirmada pela fiscalização federal.”

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso a este Colegiado, reeditando as razões de sua peça vestibular.

É o relatório.



PROCESSO Nº 10850/002.666/92-82
ACÓRDÃO Nº 107-2.236

VOTO

Conselheiro Natanael Martins - Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Trata-se, como visto, de auto de infração derivado de omissão de receita apurada por saldo credor de caixa e por prova emprestada do Fisco Estadual.

1. Saldo credor de caixa

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Dec. 85.450/80 nos termos do seu art. 180, autoriza que se considere como omissão de receita a existência de saldo credor de caixa.

Por outro lado, autoriza ainda o RIR/80, no art. 181, que também se considere como omissão de receita os suprimentos de caixa feitos pelos sócios de sociedade ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

Nota-se, portanto, que versam os artigos 180 e 181 de hipóteses distintas de presunção de omissão de receitas, que não se confundem.

No dizer de Bulhões Pedreira, “o saldo credor (ou “estouro”) de caixa prova que foram utilizadas, no pagamento de despesas creditadas à caixa, recursos financeiros não escriturados. O pagamento de obrigação não registrado na contabilidade, feito quando a caixa não tinha recursos suficientes para efetuar-lo, equivale a saldo credor de caixa”.

Na recomposição da conta caixa, deve-se obviamente expurgar valores que por lá transitaram mas cujas saídas já se verificaram (v.g., cheques compensados), bem como valores cujos ingressos não foram comprovados, portanto fictícios.

Andou bem, portanto, as autoridades de fiscalização e julgadora a não aceitarem o empréstimo de Cz\$ 4.000.000,00, representado por nota promissória, visto tratar-se de título de emissão da própria empresa, não lastreado por nenhum outro meio de prova que de fato levasse à conclusão de que teria havido, aporte na conta caixa do valor nele consignado.



PROCESSO Nº 10850/002.666/92-82
ACÓRDÃO Nº 107-2.236

Entretanto, não vejo como expurgar da conta caixa o cheque de Cz\$ 476.000,00, emitido pelo sócio da empresa a seu favor já que este demonstra, como aliás reconhece a autoridade julgadora, a efetividade da entrega de recursos ao caixa da empresa.

Evidentemente, o valor aportado pelo sócio ao caixa da empresa pode até ser proveniente de receitas mantidas à margem. Contudo, não é pelo procedimento de caracterização de saldo credor de caixa, isto é, pelo estouro do caixa em razão da exclusão desse valor, que o lançamento se mantém.

Poderia e deveria a fiscalização, na espécie, ter considerado o valor como recurso da conta caixa, já que este efetivamente ingressou, intimando o contribuinte, nos termos do art. 181 do RIR/80, a comprovar a boa origem do numerário entregue.

Consequentemente, na determinação do saldo credor de caixa, o recurso entregue pelo sócio, lastreado em cheque, deve ser considerado como existente e computado como existente.

2. Prova Emprestada

Nos termos do art. 142 do CTN: *"Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível"*. (grifamos).

Ou seja, somente após a verificação de todos os elementos que dão causa ao nascimento da obrigação tributária, hipotecamente descritos em lei, é que se pode afirmar ter ocorrido determinado fato gerador, formalizável, então, mediante a atividade de lançamento, da qual o auto de infração é uma das espécies.

Na verificação do nascimento da obrigação tributária (fato gerador) e consequente constituição do crédito tributário (lançamento), a determinação da matéria tributável é de fundamental importância, já que é ela (a matéria tributável), que foi eleita pelo legislador como signo de riqueza apta a gerar recursos aos cofres do tesouro, que constitui o núcleo da hipótese de incidência.

Nesse sentido é o depoimento de Geraldo Ataliba, em seu festejado e já clássico *Hipótese de Incidência Tributária*:

PROCESSO Nº 10850/002.666/92-82
ACÓRDÃO Nº 107-2.236

"41.1 O aspecto mais complexo da hipótese de incidência é o material. Ele contém a designação de todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquétipo em que ela (h.i.) consiste; é a própria consistência material do fato ou estado de fato descrito pela h.i.

Este aspecto dá, por assim dizer, a verdadeira consistência da hipótese de incidência. Contém a indicação de sua substância essencial, que é o que de mais importante e decisivo há na sua configuração.

41.2 Assim, o aspecto material da h.i. é a própria descrição dos aspectos substanciais do fato ou conjunto de fatos que lhe servem de suporte.

É o mais importante aspecto, do ponto-de-vista funcional e operativo do conceito de (h.i.) porque, precisamente, revela sua essência, permitindo sua caracterização e individualização, em função de todas as demais hipóteses de incidência. É o aspecto decisivo que enseja fixar a espécie tributária a que o tributo (a que a h.i. se refere) pertence. Contém ainda as indicações da subespécie em que ele se insere" (Ed. RT, 3a. Ed., pg. 99).

Nessa linha de raciocínio, na atividade de lançamento, a caracterização da matéria tributável, descrita pela doutrina como aspecto (elemento) material da hipótese de incidência, há de restar perfeitamente configurada, sob pena de não se poder afirmar ter ocorrido o fato gerador.

Pois bem, no caso concreto posto à análise deste Conselho, discute-se o cabimento ou não do auto de infração lavrado contra a Recorrente, baseado em ação fiscal levada a termo pela fiscalização do Estado de São Paulo.

Bem de ver, entretanto, que este Conselho, na apreciação de feitos administrativos desta natureza, tem sido muito rigoroso no sentido de que não basta a fiscalização federal tomar por empréstimo o auto de infração lavrado pela fiscalização estadual pois, dada a natureza absolutamente distinta do ICMS, que em nada o assemelha ao IRPJ, é indispensável que a fiscalização federal faça as averiguações pertinentes no âmbito do imposto de renda.

Confira-se, a propósito, os seguintes Acórdãos:

"APURAÇÃO DO FISCO ESTADUAL - *Toma-se emprestada a prova e não o Auto de Infração e/ou Termo de Ocorrência lavrado pelo fisco estadual. Torna-se necessário que o fato imponível caracterizador da omissão de receita detectada na área estadual esteja inequivocadamente demonstrado de modo a propiciar ao julgador a convicção que realmente ocorreu omissão de receita também na área federal (Ac. 1º CC 102-24.422/89 e 24.504/89 - DO 18.04.91).*



PROCESSO Nº 10850/002.666/92-82
ACÓRDÃO Nº 107-2.236

APURAÇÃO DO FISCO ESTADUAL (Ex. 84/5) - É inaceitável a simples transcrição de dados do Termo de Ocorrência lavrado pelo fisco estadual para formalizar o crédito tributário, se não foi executada uma auditoria da escrita contábil e fiscal do contribuinte e elaborados os competentes demonstrativos de apuração da infração (Ac. 1º CC 105-5.229/91 - DO 27.06.91).

APURAÇÃO DO FISCO ESTADUAL - Conquanto seja admissível que a Fazenda Federal se valha da Fazenda Estadual para lançar o imposto de renda, é imprescindível que sejam circunstanciados os fatos que levaram à conclusão da existência de omissão receita, sob pena de nulidade do lançamento (Ac. 1º CC 102-25.574/90 - DO 07.11.91)".

Ora, neste caso, à evidência, a fiscalização federal, desde o início, limitou-se a tomar emprestado o auto de infração e não propriamente as provas que poderiam ter norteado os seus trabalhos.

Tanto isso é verdade que dos autos do processo, concretamente, não se evidencia nenhum trabalho realizado pela autoridade de fiscalização, limitando-se a descrição dos fatos ao trabalhos levados a termo pela fiscalização estadual.

Diante desses fatos, à evidência, resta claro que a ação fiscal não logrou o seu intento.

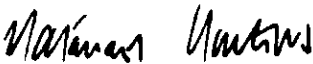
O simples fato de contribuintes serem autuados pela fiscalização estadual não é razão bastante a justificar a lavratura de auto de infração por parte do fisco federal.

Assim, a fiscalização federal, partindo das provas colhidas pelo fisco estadual, deveria, necessariamente, ter realizado os trabalhos de fiscalização imprescindíveis, naquele oportunidade, a verificar a existência da alegada omissão de receitas.

Por tudo isso, dou provimento parcial ao recurso para excluir de tributação as importâncias de Cz\$ 8.685.137,00 e Cz\$ 9.4992.011,00, nos exercícios financeiros de 1988 e 1989, respectivamente.

É como voto.

Brasília/DF, 16 de maio de 1995.


Natanel Martins - Relator