



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 23 fevereiro de 19 87

ACORDÃO Nº 101-77.044

Recurso n.º 90.967 - IRPJ - Exercício de 1983

Recorrente FRIGORÍFICO SÃO JOSÉ LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LONDRINA (PR).

IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA - Se tal fato for detectado pela fiscalização ele demonstra que o Caixa não suportava a compra de mercadorias, que foi feita com receita' escriturada extra-contabilmente, caracterizando omissão de receita, com fulcro no artigo 180 do RIR/80.

PASSIVO FICTÍCIO - A diferença, detectada pela fiscalização, na conta Fornecedores' do Balanço, entre a obrigação escriturada pela empresa e o valor constante dos documentos apresentados constitui passivo' não comprovado, caracterizador de omissão de receita, devendo ser excluído da tributação o que for demonstrado ser passivo real.

CUSTOS INDEVIDOS - Se a pessoa jurídica con seguir, através de documentos hábeis e idô neos, demonstrar que não houve majoração' de custos, mas simplesmente escriturou uma compra à vista, estornando-a depois, por— que houve um depósito de Mercadoria de ou— tra empresa, não há razão para se tributar o valor estornado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO SÃO JOSÉ LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo a quantia de Cr\$ 47.726.560, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

V:V

Sala das Sessões (DF), em 23 de fevereiro de 1987


AMADOR DUTRELO FERNÁNDEZ

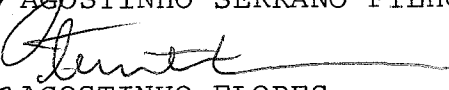
- PRESIDENTE


AGOSTINHO SERRANO FILHO

- RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE


26 FEV 1987 AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO, e RAUL PIMENTEL. Ausente o Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10930-000.705/85-24

RECURSO Nº: 90.967

ACÓRDÃO Nº: 101-77.044

RECORRENTE Nº: FRIGORÍFICO SÃO JOSÉ LTDA.

R E L A T Ó R I O

Recorre a este Conselho, a empresa em epígrafe, in conformada com as decisões singulares, de fls. 188 a 193, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração, às fls. 33, e de fls. 267 a 269, que examinou uma nova impugnação apresentada por decisão da Superintendência, que confirmou a 1ª decisão, mas que mandou reabrir o prazo para nova impugnação na parte não procedente.

O litígio remanescente é o seguinte, conforme decisão recorrida, às fls. 193:

1º) Saldo credor de caixa.

Exercício de 1983 - Cr\$ 58.619.109.

2º) Passivo não comprovado.

Exercício de 1983 - Cr\$ 76.930.340.

3º) Custos indevidos, por se tratar de majoração indevida.

Exercício de 1983 - Cr\$ 4.145.400.

Suas alegações de defesa, em sua impugnação, de fls. 39 a 54, assim podem ser sintetizadas:

1 - A constituição Brasileira, conforme Geraldo Ataliba, foi tão abundante e enfática ao prescrever o princípio da

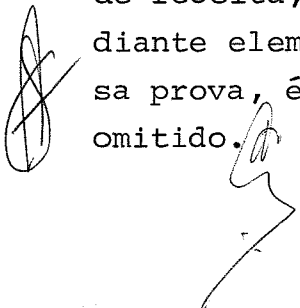
estrita legalidade da tributação, assegurando claramente que só a lei pode instituir ou aumentar tributo, de tal maneira que não é permitido à autoridade executiva, nem a textos infra-legais interferir na tarefa de criar e caracterizar o tributo e seu fato gerador, sendo, por isso, o lançamento uma atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

2 - O artigo 108 do CTN é claro, quando diz que o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto na lei e, de acordo com Geraldo Ataliba, decreto-lei, decreto-regulamentar, instrução, ordem de serviço, portaria, ato normativo, de qualquer natureza, ou ato interpretativo, não podem criar, modificar, ampliar, restringir ou alterar hipótese de incidência legal, nem sua base impositiva.

3 - Por causa do princípio da estrita legalidade é que o lançamento em foco padece de enfermidade, não se podendo legitimá-lo, porque trata de hipótese de incidência diferente da prevista na lei tributária, improsperável, portanto, ainda mais que o procedimento tributário de lançamento reveste-se das características de um verdadeiro processo inquisitório, onde a instrução do processo tem como finalidade a descoberta da verdade material.

4 - Sendo o Fisco um órgão da justiça, não obstante ser parte da relação jurídica de imposto, não pode exprimir um interesse em conflito, e, sendo o fim do procedimento tributário um fim de aplicação objetiva da lei, o processo deve ser uma atividade disciplinada de colaboração para descoberta da verdade material.

5 - O lançamento, cujo fundamento é a omissão de receita, será legal, quando a autoridade lançadora provar, mediante elemento seguro, o alegado e, somente depois de produzir essa prova, é que a autoridade poderá arbitrar legitimamente o valor omitido.



6 - É ilegal e ilegítima a tributação de valores e sua equiparação a fatos geradores do imposto de renda, sob a justificativa de omissão presumida de rendimentos, pois a presunção legal é a única com força jurídica probante e, no Direito Tributário, as presunções só são admitidas, quando estão expressamente previstas em lei.

7 - A injuridicidade da tese levantada pelo Auto não pode encontrar legitimação, nem mesmo no justificado anseio' do Poder Público de coibir a sonegação, pois o princípio constitucional da legalidade estrita da tributação não pode ser vítima de casuismo do aplicador da norma.

8 - Até meados de 1984, o subscritor da impugnação exercia funções ligadas exclusivamente à compra de gado bovino e a empresa estava sob a responsabilidade do Sr. Nicolau Pinfildi 'Neto, que era o sócio-gerente na época dos erros apontados, tendo deixado a empresa por não haver entendimento com o subscritor, cuja filosofia foi a de resguardar os interesses dos fornecedores e de terceiros, com quem foram assumidos compromissos, tendo saído também o exportador da empresa e restado uma equipe administrativa totalmente nova, desconhecedora das nuances relativas aos anos de 1981 e 1982, enquanto atualmente a empresa é concordatária.

9 - A fiscalização registrou que o custo não foi agregado ao resultado do exercício de 1983, tendo sido verificado que o fato ocorreu realmente, mas não existe provas cabais de que houve omissão de receita, pois a soma encontrada pode ter sido suportada pelos sócios ou por empréstimos tomados, assim como não existe lei que autorize o arbítrio utilizado pelo Fisco.

10 - A fiscalização penalizou duplamente a empresa, porquanto se serviu dos livros fiscais para tributar o saldo credor de caixa, enquanto, na composição do lucro real, esqueceu de computar o custo que apontou omitido.



11 - Relativamente à glosa sobre custos indevidos, o relato fiscal é muito pobre e deixa de narrar fatos relevantes e importantíssimos relativos à operação que se questiona, não havendo razão para prosperar suas conclusões, pois as mercadorias das Notas Fiscais arroladas são para depósito em suas câmaras e posterior exportação, enquanto no livro Diário foram contabilizadas como receita operacional de vendas à vista.

12 - Com relação ao Passivo não comprovado, depois de realizadas as buscas necessárias, foram encontradas os comprovantes de nºs. 21 a 33, que são anexados ao processo, demonstrando um passivo real de Cr\$ 96.673.225, que deve ser excluído da tributação.

A informação fiscal, de fls. 177 a 187, alega, quanto ao Saldo Credor de Caixa, que não pode prosperar a afirmação, de que a soma poderia ser suportada pelos sócios ou por empréstimos tomados, pois a alegação deve ser comprovada; que parte do Passivo Fictício foi comprovado e deve ser excluído da tributação; que a glosa de custos indevidos deve ser mantida só em parte, pois foi demonstrado o valor de Cr\$ 45.854.600.

A decisão recorrida, de fls. 188 a 194, manteve parcialmente a exigência tributária do Auto de Infração, mandando excluir parcela do Passivo Fictício e dos custos indevidos, mas aumentou a exigência tributária em relação ao Saldo Credor de Caixa. Tendo havido recurso de ofício, a Superintendência confirmou a exclusão concedida pelo Sr. Delegado, mas reabriu o prazo para nova impugnação por causa do agravamento do Saldo Credor de Caixa.

Em sua impugnação, de fls. 201 a 205, afirma:

- que a empresa esclarece algumas parcelas, que compõem o montante questionado sob o título de Falta de Contabilidade de Mercadorias Adquiridas, também denominada omissão de receita, face ao saldo credor de caixa;

- que, com exceção de apenas o valor de Cr\$... 2.804.275, relativo à nota fiscal nº 137, todos os demais valores, relativos ao fornecedor Heber Simões, foram esclarecidos como segue;

- que os valores correspondentes a Reici Comércio de Carnes e Derivados tiveram sua liquidação efetuada pelo Sr. Nicolau Pinfildi Neto, não podendo obter os comprovantes até agora porque se presumem no poder do ex-sócio.

Em seu recurso, de fls. 212 a 217, confirma o que foi dito na segunda impugnação.

A decisão recorrida, de fls. 267 a 269, manteve a exigência tributária da 1ª decisão, considerando que o saldo credor foi o resultado do saldo de caixa contábil, Cr\$ 1.622.032, mais custos não comprovados, Cr\$ 4.145.400, menos compras omitidas. Em seu recurso, de fls. 273 a 281, assevera ainda o seguinte:

- que, apesar do esforço em provar que todas as parcelas devidas a Heber Simões foram pagas com cheques nominativos de emissão da autuada, concluiu a autoridade monocrática pela procedência do total impugnado, ignorando que os recursos empregados na liquidação de tais compromissos pertenciam à Recorrente e foram retirados de sua conta bancária, conforme comprovantes apensados à segunda impugnação, sem qualquer comunicação com o patrimônio dos respectivos sócios ou mesmo de terceiros;

- que, no que tange à importância de Cz\$ 58.619,10, trata-se de custos devidamente formalizados pelas respectivas notas fiscais, lançadas nos livros Registro de Entradas de Mercadorias e Registro de Apuração do I.C.M., mas que, por incorreção contábil, o Contabilista deixou de contabilizar esse total de custos, prejudicando a empresa, pois deixou majorado o resultado do exercício;

- que a escrituração foi aceita e homologada pelo Fisco, que não a desclassificou, e que o montante de Cr\$ 64.386.542, discriminado no item um do Termo de Encerramento, do qual a parcela de Cz\$ 58.619,10 é remanescente em litígio, é custo líquido e certo,

não computado no Lucro Real, como manda o artigo 183 do RIR/80;

- que o artigo 176 do Regulamento não deixa dúvida de que os custos litigados devem compor o resultado e que as receitas correspondentes estão compondo o resultado apurado em 31.12.82, não se conformando a autuada com a teimosia do Fisco, insistindo em que apenas as receitas componham o resultado do exercício, sem amparo na lei;

- que a fiscalização aceitou com verdadeiras as respectivas notas fiscais, não contestou o registro das referidas Notas Fiscais nos dois livros auxiliares e legitimou os custos, tanto assim que os tomou como base para promover o estouro de caixa, porém não concedeu os respectivos valores como custos, tomando só os valores como receita, contrariando todos os dispositivos legais citados;

- que, do total de Cr\$ 102.960.057 conseguiu a empresa comprovar Cr\$ 40.449.000, já reconhecido pela autoridade de primeira instância, restando Cr\$ 62.511.057, os quais, se mantidos no outro processo referente ao exercício de 1982, darão automaticamente ao Caixa mais esses recursos, pois a contabilidade refletiu essas saídas em 1982, tendo sido a empresa prejudicada pelo seccionamento dos dois processos;

- que, quanto às outras parcelas, nada tem a empresa a acrescentar em matéria de prova, pois até a presente data não conseguiu documento comprobatório.

É o relatório.

Acórdão nº 101-77.044

V O T O

Conselheiro AGOSTINHO SERRANO FILHO , Relator:

Foram interpostos, com guarda do prazo legal, tanto as impugnações, como os recursos. Por isso, destes tomo conhecimento.

Como a empresa citou outro processo, que foi instaurado contra ela, referente ao exercício de 1982, urge que se diga que o Auto de Infração daquele processo arbitrou o lucro da empresa, tendo desclassificado sua escrita. Neste processo, porém, a autuação se baseou no lucro real. Logo, inexistente qualquer dependência do julgamento de um processo com o julgamento do outro.

Analisemos, então, o mérito da questão, que abrange os seguintes itens:

1º) SALDO CREDOR DE CAIXA.

Assim o Auto de Infração aponta a irregularidade:

"Omissão de receita no exercício de 1983, ano-base de 1982, no valor de Cr\$ 48.142.359, que é representado por saldo credor da Conta Caixa, apurado no mês de março de 1982 e causado pela falta de contabilização de compras à vista, durante o mês de janeiro de 1982, no importe de Cr\$ 64.386.542, e que deduzido do saldo contábil de Cr\$ 16.244.183, resulta no citado saldo credor".

Para demonstrar a autuação fiscal, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, às fls. 34-v, a fiscalização mostra que a empresa lançou no livro Registro de Entradas de Mercadorias, as compras feitas às empresas Heber Simões e Reici Comércio de Carne e Derivados Ltda., no valor total de Cr\$ 64.386.542. Em seguida a fiscalização mostrou os saldos mensais do ano, quando se verifica

Acórdão nº 101-77.044

que houve um saldo credor de caixa, caracterizando omissão de receita, em comparação com as mercadorias não escrituradas, averiguando que o custo de tais compras não foi agregado ao resultado do exercício.

Às fls. 48 afirma a empresa, logo no segundo período:

"Examinando o assunto após a situação, verificamos que, de fato, procede a afirmação Fiscal de que, apesar de corretamente lançados nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do I.C.M., folha nº 10 (doc. nº 01), no ato da contabilização, involuntariamente, foram omitidos os totais Cr\$ 16.009.942 — codificação fiscal 1.99 — Outras Entradas Não Especificadas, e Cr\$ 48.376.000 — codificação fiscal 2.99 — Outras Entradas Não Especificadas".

Às fls. 49, paradoxalmente ao que afirmou anteriormente, a empresa afirma no início do segundo parágrafo, que "a impugnante levanta a primeira preliminar sobre o assunto, afirmando que, no processo, não há provas cabais da omissão de receita apontada pelo Fisco, porque, inclusive, tal soma pode ter sido suportada pelos sócios, ou por empréstimos tomados, eventualmente também não contabilizados, sem que isso represente omissão de receita".

A contradição da empresa é flagrante, além de ela fazer suposições do que poderia ter acontecido, sem nada provar, apesar do ônus da prova incumbir ao contribuinte, quando alega qualquer fato modificativo do direito do autor do feito fiscal, conforme manda o art. 333 do Código de Direito Civil.

Na sua segunda impugnação, de fls. 201 a 205, a empresa passou a explicar como foram pagas as Notas Fiscais, arroladas pela fiscalização às fls. 34, no termo de Encerramento de Ação Fiscal, quando a fiscalização afirmou que os valores correspondentes às compras relacionadas naquelas Notas Fiscais não foram contabilizados.

Acórdão nº 101-77.044

zadas, o que foi confirmado pela empresa, às fls. 48, como transcrito acima. Portanto, a segunda impugnação, apesar do esforço da empresa, não atingiu o objetivo de defesa, pois seria necessário comprovar que as aquisições de mercadorias foram contabilizadas.

Tem razão a decisão recorrida, quando afirma, às fls. 268, que, ao pagar as mercadorias com cheques, foram feitos lançamentos a débito de Caixa e a crédito de bancos, pois a empresa explicou, na segunda impugnação, que as Notas Fiscais foram pagas através de cheques, inclusive especificando o número de cada cheque. Faltou, porém, o registro complementar de Mercadorias a Caixa. Logicamente ocorreram pagamentos com recursos manipulados extracontabilmente, o que caracteriza omissão de receita, demonstrando que receitas de vendas não foram escrituradas.

Às fls. 275, a recorrente afirma que se trata "de custos, devidamente formalizados pelas respectivas notas fiscais, as quais foram todas lançadas na ESCRITA FISCAL, no livro REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS", e que "o Contabilista, responsável pela escrita do Recorrente, à época, inadvertidamente, deixou de contabilizar esse total de custos, prejudicando o Autuado, pois, com tal procedimento, deixou, inadvertidamente, majorado o resultado do exercício e, por decorrência, o próprio LUCRO REAL".

A empresa também não tem razão nesta sua defesa, pois, no caso em foco, não estão sendo tributadas as vendas das mercadorias, cuja aquisição não passou pelos controles contábeis, mas os recursos que propiciaram pagamentos no valor do saldo credor de caixa.

2º) PASSIVO NÃO COMPROVADO.

Com relação a este item da autuação, a 1ª. decisão recorrida reduziu o valor tributável de Cr\$ 148.314.011, mandando

Acórdão nº

deduzir Cr\$ 71.383.671, considerando que os documentos de fls. 16, 18, 20, 22, 24, 127, 130/135 e 157/173 comprovam a realidade do passivo relativo a tais documentos, conforme relação de fls. 183.

O Termo de Encerramento de Ação Fiscal, às fls. 35, consigna que, no mês de dezembro de 1982, "a autuada constituiu um passivo em favor de fornecedores-pecuaristas, no montante de Cr\$.. 327.778.439, consignado no balanço geral realizado em 31.12.82. Essa operação representa a compra de bovinos. Em janeiro de 1983 efetuou o lançamento de pagamento desse passivo na importância de Cr\$ 325.643.233,75, sendo que desse total existem comprovantes em Notas Promissórias Rurais de apenas Cr\$ 179.464.428", enquanto de fls. 180 a 182, a fiscalização discrimina o passivo não comprovado.

Em sua impugnação, às fls. 53, a empresa alega que improcede a assertiva fiscal no valor de Cr\$ 96.673.225, representado pelos documentos 21 a 33, que se encontram de fls. 110 a 135. Contudo, a fiscalização demonstra, às fls. 183, in fine, e 184, que o valor de Cr\$ 25.254.989 não constitui o valor do Passivo Fictício, glosado por ela, sendo, portanto, acolhida a impugnação neste item.

Em seu recurso, de fls. 213 a 215, procura comprovar parte do Passivo Fictício restante, no valor de Cr\$ 45.481.106 , pois afirma, às fls. 216, que, quanto à "diferença de Cr\$..... 31.449.234, ainda carente de comprovação, estamos ainda pesquisando a real forma de liquidação", o que foi confirmado pelo segundo recurso, às fls. 281, quando assevera que "até a presente data não conseguimos mais nenhum documento probatório".

Analisemos, então, seu recurso, de fls. 213 a 215:

Assim como a então impugnante anexou ao processo cópias de cheques, demonstrando que várias dívidas de 1982 foram pa

Acórdão nº 101-77.044

gas em 1983, de fls. 130 a 135, o que foi acolhido já pela 1a. decisão singular e confirmado pela Superintendência da Receita Federal, assim também agora, em seu recurso, a empresa anexa cópias de cheques para comprovar uma parte de seu passivo, dito fictício pela decisão recorrida. Este, porém, é real, pois as cópias de cheques anexado demonstram que o pagamento ocorreu em janeiro de 1983, embora a dívida tenha sido feita em dezembro.

Considerando que, no documento de fls. 225, há dois valores de Cr\$ 947.333, mas no Passivo Fictício só foi arrolado um, conforme se pode verificar às fls. 181; considerando que o documento de fls. 242 traz um pagamento que não mais se encontra arrolado no Passivo Fictício, pois já foi excluído pela decisão recorrida, como se pode averiguar às fls. 182 e 183; considerando que vários cheques indicam que o pagamento foi dividido em várias parcelas, sendo alguns pagamentos superiores ao que se encontra arrolado como Passivo Fictício, de fls. 180 a 182, deve ser excluído da tributação, pois demonstrado ser passivo verdadeiro, a importância de Cr\$ 43.720.360.

3º) CUSTOS INDEVIDOS

No Auto de Infração, às fls. 33-v, afirma a fiscalização que a empresa majorou indevidamente seus custos na importância de CR\$ 50.000.000, justamente porque contabilizou no mês de dezembro de 1982, às fls. 042 do Diário nº 02, a Nota Fiscal nº 1694, série C-1, emitida por Avante S.A. — Armazéns Gerais Frigoríficos, desde que a operação não corresponde a compras à vista.

Conforme decisão recorrida, às fls. 192, "de acordo com os documentos de fls. 93, 97, 98 e 99, é lícito excluir-se da base de cálculo do imposto, o valor de Cr\$ 45.854.600, a título de custos indevidos, pois está comprovado que aquele valor havia sido computado duas vezes como receita operacional e, como esclarece a informação fiscal, o objetivo daquele lançamento era estornar vendas e, assim, anular o valor registrado indevidamente, com



Acórdão nº 101-77.044

comprovação do referido valor, permanece a glosa de custos no valor de Cr\$ 4.145.400".

Às fls. 50, em sua 1a. impugnação, a empresa explicou que as Mercadorias da empresa Avante S.A. — Armazéns Gerais Frigoríficos são remessas para Depósito em sua câmara e posterior exportação e ela contabilizava como compra à vista e depois ia fazendo o estorno, conforme demonstram as Notas Fiscais encontradas até então, de nºs 1.508, 1.514, 1.564, 1.569, 1.611, 1.613 e outras apresentadas. Com isso ela comprovou a improcedência da impugnação, relativamente ao valor de Cr\$ 45.854.600.

Agora, no recurso, a empresa faz anexar a Nota Fiscal nº 1.914, série C/1, às fls. 243, onde demonstra mais o estorno de Cr\$ 4.006.200, anexando também para demonstrar sua operação contábil os documentos às fls. 248, 250 e 251.

Portanto, deve ser excluído da base de cálculo da tributação o valor de Cr\$ 4.006.200, correspondente à Nota Fiscal anexada e que só foi anexada no recurso.

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso a fim de excluir da base de cálculo o valor de Cr\$ 47.726.560.


AGOSTINHO SERRANO FILHO - RELATOR