



## MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 18 novembro de 19 93

ACORDÃO Nº 108-00.659

Recurso nº: - 102.175 - IRPJ - EXS: DE 1986 a 1989

Recorrente: - O. M. CONFECÇÕES LTDA.

Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOINVILLE (SC)

PRELIMINAR - ARBITRAMENTO - A norma referente ao arbitramento é direcionada ao agente fiscalizador como faculdade jurídica, sujeita a certos requisitos, e não como poder-dever.

RECIBOS NÃO CONTABILIZADOS - Comprovada a ausência de registro contábil de receitas decorrentes de aplicações financeiras, é de ser mantido o lançamento.

DIFERENÇA NO ESTOQUE - O confronto entre a movimentação de compras e vendas, fornecida pela atuada, e o registro de inventário, importa em omissão de receitas.

EMPRÉSTIMO A EMPRESA - A norma do art. 181 só incide quanto aos valores vertidos por sócios ou administradores.

SALDO CREDOR DE CAIXA - A norma do art. 180, do RIR/80, constitui-se em presunção "juris tantum", necessitando contra-prova a ser produzida pela atuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por O.M. CONFECÇÕES LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da base tributável, no exercício de 1987, o período-base de 1986, os seguintes valores: CZ\$ 1.695.423,77 (omissão de compras), CZ\$ 1.715.358,06 (omissão de vendas) e CZ\$ 15.428,03 (empréstimo de pessoas não sócias), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 18 de novembro de 1991

  
JACKSON GUEDES FERREIRA - PRESIDENTE

  
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR - RELATOR

VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO - PROCURADOR DA FAZENDA  
SESSÃO DE: NACIONAL

19 AGO 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:  
ADELMO MARTINS SILVA, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, JOSÉ CARLOS PAS-  
SUELLO, e SANDRA MARIA DIAS NUNES. Ausentes justificadamente os Conselhe-  
ros RENATA GONÇALVES PANTOJA e LUIZ ALBERTO CAVA MACAIEIRA.

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659  
RECURSO Nº 102.175  
RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

-----

A fiscalização da qual se originou o presente processo, teve início em abril de 1990, momento em que foram solicitados todos os livros fiscais da contribuinte em epígrafe, bem como os documentos que embasaram os lançamentos neles constantes, cf. Termo de fls. 01.

Como em cumprimento ao solicitado foi apresentado Livro Diário escriturado em partidas mensais, nova requisição foi efetivada a fim de se obter livros auxiliares, com maiores esclarecimentos. Novamente, a contribuinte forneceu um livro, ao qual denominou de "livro caixa", também em partidas mensais, englobando ingressos e saídas de recursos, inclusive saques e depósitos bancários, via cheque, bem como recebimentos de vendas. Informou, ainda, através de empresa responsável por sua contabilidade, que o Livro Diário, inicialmente apresentado, constituía cópia fiel dos lançamentos no razão contábil.

A partir de então, sucessivas intimações foram efetuadas pelo auditor Fiscal, para obtenção de elementos da contabilidade da contribuinte, entre eles um relatório de aplicações financeiras, relação de compras por item de estoque, relação de vendas na mesma forma, notas fiscais, mapas de correção monetária, empréstimos efetuados a sócios ou dos sócios para com a empresa, etc. Outrossim, ao Banco Mercantil do Brasil foi encaminhado ofício no sentido de que apresentasse o extrato bancário da conta de aplicações financeiras da empresa.

Embora algumas intimações tenham sido atendidas parcialmente, o auditor Fiscal de posse dos elementos já mencionados, lavrou Auto de Infração, de fls. 433, em 07/06/91, sexta-feira, com ciência da autuada na mesma data. No lançamento de ofício constam vários itens de exigências que passamos a particularizar, tendo em vista o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, de fls. 422:

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659

RECURSO Nº 102.175

RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

a) Omissão de receitas por não reconhecimento de aplicações  
-----  
financeiras -  
-----

Em cotejo entre os extratos bancários fls. 162/163, a relação de aplicações financeiras efetuadas pela contribuinte e fornecida pelo banco, e a ficha de razão contábil da rubrica "Banco C/Movimento", fls. 294, verificou o fiscal autuante que em novembro de 1985, foram realizadas aplicações no overnight no montante de Cr\$ 17.500.000,00 e Cr\$ 79.000.000,00, com resgastes de Cr\$ 17.607.183,00 e Cr\$ 79.420.262,00. Entretanto, os extratos bancários indicavam valores de retorno na conta da empresa nos montantes de Cr\$ 30.690.123,00 e Cr\$ 104.500.000,00. Considerou a diferença como omissão de receita. Adicionalmente, com base na nota de negociação de títulos, fls. 158, verificou que aplicação no valor de Cr\$ 24.594.733,00, não constava nem dos extratos bancários nem da contabilidade da empresa, embora a nota de aplicação tenha sido emitida em nome da empresa. Lançou o valor como omissão de receita.

b) Diferenças de estoque -  
-----

Com base em levantamento específico, o fiscal autuante determinou, utilizando-se para tanto dos relatórios de compras e vendas fornecidos pela empresa e no livro de inventário, a quantidade real do estoque da autuada para diversas mercadorias negociadas. As diferenças entre o saldo apurado e o constante do livro de inventário, considerou passível de tributação, em alguns casos definindo como omissão de compras e em outros como omissão de vendas. Após, determinou o custo médio de cada mercadoria através dos valores indicados nos relatórios fornecidos pela contribuinte, em que constavam as compras de cada mês. Nos casos de omissão de compras, multiplicou o custo médio pelas unidades em diferença no estoque. Já para os casos de omissão de vendas, adotou critério análogo, porém, multiplicando o resultado encontrado pelo percentual de margem bruta, obtido através da divisão entre a Receita Bruta com Vendas e o Custo das Mercadorias Vendidas, valores estes constantes dos Balanços de fls. 291/292.

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659

RECURSO Nº 102.175

RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

c) Saldo credor de caixa -  
-----

Com base no razão contábil, fls. 316, e nos extratos bancários foi recomposta a movimentação mensal da rubrica "Caixa" da empresa. Vale ressaltar, que a empresa contabilizava a débito de caixa todas as vendas recebidas e os cheques emitidos para pagamentos, bem como a crédito, os depósitos e pagamentos. Sendo assim, indentificou o fiscal autuante, nos extratos bancários, determinados cheques, que embora debitados a caixa, haviam sido objeto de compensação. Identificou, também, valores lançados como depósitos em dinheiro, que entretanto não haviam sido registrados como crédito de caixa.

d) Despesas não comprovadas -  
-----

Neste tópico, foram relacionadas notas fiscais simplificadas, série b-5, emitidas por Supermercados Riachuelo Ltda., sem identificação das mercadorias ou serviços correspondentes, fls. 199/204.

e) Empréstimos não comprovados -  
-----

Conforme relação fornecida pela contribuinte, fls. 266, e razão contábil, fls. 267, foram identificados empréstimos feitos por sócio da empresa. Outrossim, foram detectados empréstimos feitos por parente de sócio, que não tem participação na empresa. Por falta de comprovação foram tidos como suprimento de caixa e lançados como omissão de receita.

O enquadramento legal, indicado em folha de continuação do Auto fls. 434, está definido com base nos arts. 157, 167, 180 e 181 do RIR/80.

Após obter dilatação de prazo (fls. 436/vq), tempestivamente (dia 07.06.91 recai numa sexta-feira), apresenta a impugnação de fls. 437/446, acostando aos autos os documentos de fls. 447/564, alegando, em síntese, que:

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659

RECURSO Nº 102.175

RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

- relativamente à omissão de receita de aplicações financeira, a constatação fiscal se deu à vista dos extratos bancários, procedimentos esse que não encontra amparo legal conforme decisão judicial, que menciona e transcreve, além do Decreto-Lei 2471/88 que mandou cancelar os processos administrativos lavrados com base exclusivamente em valores de extratos bancários. Esclarece, ainda, que a instituição financeira misturou numa mesma operação aplicações feitas pela impugnante e pela sua sócia gerente, Sra. Maria Marly Bencz. O autuante alega, também, que o extrato bancário não apresenta a recompra de título no valor de Cr\$ 24.594.733,00 porém nem o Banco e nem a contabilidade da impugnante podem lançar operações que não foram efetuadas;

- as despesas glosadas por falta de comprovação referem-se a material de limpeza e cozinha, sendo valores irrelevantes que poderiam ter sido aceitos pela fiscalização;

- quanto ao suprimento de Caixa, através de empréstimos dos sócios, desprovidos de documentação probante, a impugnante detalha os valores e as datas dos empréstimos e suas quitações que transitaram pela conta/corrente de Roberto Bencz e Maria Marly Bencz, esclarecendo, ainda, a razão desses empréstimos, ora dos sócios à empresa, ora em sentido inverso;

- inexistiu o saldo credor na conta Caixa, havendo uma opção do contador em considerar os cheques emitidos, para fazer face a diversos pagamentos, cujas cópias não explicitavam claramente o seu destino, como entrada de Caixa, assim como todos os pagamentos foram lançados como saída de Caixa;

- o levantamento de estoque foi procedido com base em informações prestadas pela impugnante, relativas a quantidades compradas e vendidas de determinadas mercadorias, apurando-se diferença ora a maior, ora a menor. Todavia, como a apuração foi feita baseando-se nas notas fiscais de vendas da autuada, notas essas emitidas de maneira pouco esclarecedora e sem critério padronizado, razão pela qual entende ser inaplicável, ao caso presente, a conclusão a que chegou o autuante, motivo pelo qual requer a realização de diligências para verificação das reais quantidades de mercadorias existentes no estoque, à época, para que se comprove a inexistência de receita omitida;

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659

RECURSO Nº 102.175

RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

- finaliza solicitando o cancelamento do Auto de Infração lavrado.

Na contestação fiscal de fls. 566/568 o autuante opina pela manutenção integral do lançamento feito.

A decisão de fls. 569/578 prolatada pela autoridade julgadora singular fundamenta-se nos argumentos seguintes, expostos de forma resumida, como segue:

- referindo-se ao pedido de diligências, há que se levar em conta tratar-se de procedimento apenas protelatório, visto que a apuração do estoque foi efetivada com elementos fornecidos pela própria autuada, com base em seus assentamentos contábeis, denotando que não há fato novo que justifique a realização dessas diligências, razão pela qual é denegada por falta de objetivo;

- a glosa de despesas não comprovadas foi feita ao amparo do Parecer Normativo CST nº 83/76, porque tais despesas se lastreiam em notas fiscais simplificadas, não especificando a que se trata, impedindo, dessa forma, que se verifique tratar-se de despesas necessárias, usuais ou normais, ou não, à atividade da empresa;

- improcede a alegação de ter sido o lançamento, referente à omissão de receitas provenientes de aplicações financeiras, ilegal porque embasado estritamente em extratos bancários, pela simples razão de que tal fato se evidencia pelos documentos juntados ao processo. O Decreto-lei citado dispõe sobre imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em depósitos bancários, o que não é o caso presente;

- quanto às aplicações da empresa e da sócia, alegando-se que a instituição financeira misturou-as, não teve sua comprovação feita no processo, até porque nenhum lançamento de estorno foi efetivado;

- no que diz respeito aos suprimentos de Caixa, nenhum documentos indôneo foi apresentado que demonstrasse o desacerto do trabalho fiscal;

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659

RECURSO Nº 102.175

RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

- a impugnante não logrou comprovar a inexistência de saldo credor na conta Caixa, pois os documentos anexados ao processo às fls. 562/564 evidenciam lançamentos em partidas mensais e não diária, como exigido pela legislação. Cheques em compensação nacional ou local, lançados a débito de Caixa, não configura disponibilidade real, eis que o valor não ingressou efetivamente, estando pendente de compensação bancária. A autuada não efetuou uma demonstração diária que contrariasse o levantamento realizado pela fiscalização;

- a diferença de estoque a maior ou a menor, apontada pelo autuante, encontra amparo no artigo 182 do RIR/80, PN CST 500/70 e em Acórdãos do 1º CC (103-4.879/82, 101-75.210/84), configurando-se, em ambos os casos omissão de receita, quer seja por aquisição com recursos estranhos ao Caixa ou por venda sem emissão do competente efeito fiscal;

- a confissão feita pela impugnante de "não tem critério padronizado de emissão de Notas Fiscais" não a favorece, antes solidifica o entendimento da fiscalização de que as irregularidades apontadas são procedentes;

- finaliza indeferindo o pedido de realização de diligência e julga o lançamento procedente.

Como guarda do prazo legal a contribuinte interpõe o recurso de fls. 583/591, aduzindo em sua defesa que:

- preliminarmente reitera o pedido para que o processo seja convertido em diligência, visto ser impraticável a produção de provas no corpo do processo devido à grande quantidade de documentos a serem compulsados, prova essa que só poderá ser feita através dos registros contábeis da autuada, os quais são sustentados por documentos contendo a devida discriminação;

- a glosa de despesas, porque lastreadas em Notas Fiscais Simplificada, improcede, pois, além de serem de pequeno valor, estão comprovadas com documentos fiscais idôneos. Em abono a sua tese cita e transcreve a ementa do Acórdão CSRF/01 - 900/89 e do 1º CC de nº 101-78.093/88;

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659

RECURSO Nº 102.175

RECORRENTE: D.M. CONFECÇÕES LTDA.

- a decisão recorrida, em mantendo o lançamento do item relativo a omissão de receita oriunda de aplicações financeiras, embasada que foi em extratos bancários, desprezou o disposto no artigo 9, VII, do Decreto-lei 2471/88, bem como a Súmula 182 do TFR. Pelos documentos anexados ao processo, constata-se que a instituição financeira equivocou-se na informação prestada, além de ter misturado aplicações da recorrente com a de seus sócios. Requer, portanto, o envio de ofício ao Banco para que preste as informações pormenorizadas, lançamento a lançamento, evidenciando a regularidade do procedimento da contribuinte, sob pena de ser considerado cerceamento de defesa, tendo em vista ser um importante instrumento de prova, tal informação bancária;

- quanto ao suprimento de Caixa, o Decreto-lei 1598/77, em seu artigo 9, dispõe que a escrituração mantida com observância da Lei faz prova a favor do contribuinte, em relação aos fatos nela registrados, cabendo, portanto, à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos lançamentos contábeis efetuados, fato esse que o Fisco não comprovou. Cita e transcreve a ementa de Acórdãos judicial e administrativo para demonstrar que à fiscalização compete comprovar a existência de suprimento de Caixa, o que inocorreu no caso presente;

- também quanto ao saldo credor da conta Caixa o Fisco não o comprovou, alegando, apenas, irregularidades nos lançamentos contábeis porque feitos em partidas mensais desacompanhado do competente Livro Auxiliar, alegação essa insuficiente como elemento de prova à conclusão a que chegou a fiscalização;

- por outro lado, se o Fisco não considerou a escrituração como regular, deveria ignorá-la desde o início e proceder ao arbitramento do lucro, como medida de coerência;

- a respeito da apuração dos estoques diz a recorrente que "em verdade, as informações obtidas pelo fisco, através das declarações prestadas pela recorrente, são totalmente forjadas, sendo de duvidosa credibilidade, pois foram inventados pela recorrente que gostaria de se ver livre da fiscalização.";

- alega, ainda, que os valores que se pretende cobrar são tão aviltantes que não devem prosperar, e que, não há que se falar em acréscimo patrimonial dos sócios, antes em

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659

RECURSO Nº 102.175

RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

decréscimos patrimonial, sendo que pretende encerrar suas atividades comerciais para não continuar amontoando prejuízos;

- face aos desequilíbrios apresentados na contabilidade, que não comprovam a veracidade dos fatos, a própria legislação encaminha solução para o arbitramento do lucro, com base no artigo 399 do RIR/80;

- finalizando, requer, preliminarmente seja deferida a produção de provas, mediante a conversão do procedimento em diligência, e, se ao mérito se chegar seja o Auto de Infração cancelado e arquivado o processo. Caso o Egrégio Conselho entenda de forma diversa do anteriormente requerido, requer a transformação do presente lançamento, com base no arbitramento do lucro, tendo em vista a contabilidade estar prejudicada conforme o próprio Fisco aponta.

E o Relatório.

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659

RECURSO Nº 102.175

RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

V O T O

-----

Conselheiro Mário Junqueira Franco Junior, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Quanto ao arbitramento, a norma específica é no meu entender direcionada ao agente fiscalizador, que apreciando os elementos apresentados, tem como faculdade jurídica arbitrar a base de cálculo, quando presentes os requisitos e hipóteses elencadas no art. 399 do RIR/80. Não se constitui em um poder dever, como a simples leitura do mencionado artigo poderia indicar.

Assim sendo, não tendo sido arbitrado o lucro, cabe-nos tão somente analisar a prova trazida aos Autos. Se suficientes a indicar a ocorrência de omissão de receitas, devemos então manter a exigência; em caso contrário, dar provimento ao recurso do contribuinte. Nossa tarefa não pode determinar o arbitramento, pois tal seria um novo lançamento, ato de prerrogativa dos Auditores Fiscais. Afasto assim, desde já, a possibilidade do arbitramento solicitado pela recorrente.

Outrossim, diante das afirmações da própria recorrente com referência a seus registros e forma de emissão de notas fiscais, afasto também a hipótese de conversão do julgamento em diligência, ato que somente postergaria uma decisão definitiva sem qualquer efeito produtivo com relação à prova.

Passamos então a analisar cada exigência do auto:

a) Aplicações financeiras não contabilizadas -

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659  
RECURSO Nº 102.175  
RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

Percebe-se claramente que o valor dos resgates indicados pelo auditor autuante não foram objeto de escrituração por parte da recorrente. Entretanto, os mesmo ingressaram na conta bancária da empresa e de lá não foram estornados. Vale ressaltar que a prova não está embasada somente em extratos bancários. Às fls. 158/160 constam as notas de negociação destes títulos, em nome da própria recorrente, sem que se oferecesse prova em contrário, no sentido de que o montante mesclava dinheiro também do sócio. Por estes motivos, mantenho a exigência quanto ao não reconhecimento de aplicações financeiras.

b) Diferenças de estoque -

Primeiramente, é válido ressaltar que a apuração do estoque real teve como base informações prestadas pela própria autuada, que não pode ser furtar de fazê-lo, bem como alegar sua imprestabilidade, sem trazer aos autos novos elementos que as modifiquem. É bem verdade, que a grande quantidade de itens do inventário da recorrente, dificulta sobremaneira a apuração. Não obstante, a recorrente, possuidora que é das informações mais detalhadas no contexto, não produziu qualquer contra-prova a infirmar o levantamento efetuado.

Entretanto, houve equívoco no levantamento efetuado para o exercício de 1987, fato este que invalida os números apurados pelo Fisco. O estoque inicial foi tomado pela próprias diferenças existentes no primeiro exercício. Tributando-se as diferenças no primeiro exercício convalidou-se o procedimento, o que nos impede de duplicar seus efeitos. Sendo assim, ficam excluídas as parcelas de Cz\$ 1.715.358,06 (omissão de vendas) e Cz\$ 1.695.423,77 (omissão de compras) no exercício de 1987.

c) Empréstimos de sócios -

O fato enquadra-se perfeitamente no texto do artigo 181 do RIR/80, dispensando maiores considerações. Mais uma vez, repara-se apenas o lançamento com relação a valores vertidos por pessoa não sócia, diante da firme jurisprudência deste Colegiado.

PROCESSO Nº 10983-003.755/91-87

ACÓRDÃO Nº 108-00.659

RECURSO Nº 102.175

RECORRENTE: O.M. CONFECÇÕES LTDA.

d) Saldo credor de caixa -

No tocante ao saldo credor de caixa, a apuração efetuada pelo auditor atuante não teve necessária contra-prova da recorrente, especialmente pela não comprovação dos valores lançados a débito e crédito de caixa, conforme relação anexa ao recurso. Prevalece, portanto, a presunção.

e) Despesas não comprovadas -

Por fim, as despesas cujos os documentos comprobatórios são notas fiscais simplificadas, sem a menor indicação de sua natureza, não podem ser aceitas como necessárias às atividades da empresa, principalmente na ausência de outros elementos que identifiquem sua razão de ser, frente ao objeto social da empresa.

Por todo o exposto, conheço do recurso, para no mérito, dar-lhe provimento parcial, excluindo da base da exigência os valores de Cz\$ 1.715.358,00 (omissão de vendas), Cz\$ 1.695.423,77 (omissão de compras) e Cz\$ 15.428,03 (empréstimos).

É o meu voto.

Brasília, 18 de novembro de 1993.

  
Mário Junqueira Franco Junior, Relator 