



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 28 de agosto de 1985

ACORDÃO N.º 101-76.060

Recurso n.º - 89.430 - IRPJ - Exercício de 1982.

Recorrente - ALCIDES DE CARLI & CIA. LTDA.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PASSO FUNDO (RS).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - Há presunção juris tantum desta irregularidade: a) quando a parece saldo credor de caixa na escrituração da empresa, conforme documentos anexados pela fiscalização, sem a contribuinte lograr lidar a afirmação fiscal; b) quando a fiscalização detecta na contabilidade da pessoa jurídica, simulação de recebimento de empréstimo de outra empresa, que não contabilizou nem provou o mútuo, apesar de ser constituída pelos mesmos sócios da autuada; c) quando o fiscal autuante apura simulação de empréstimo de pessoa física, familiar do sócio majoritário da empresa, sem nenhum comprovante do mútuo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALCIDES DE CARLI & CIA. LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 28 de agosto de 1985.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

Agostinho Serrano Filho
AGOSTINHO SERRANO FILHO - RELATOR

VISTO EM

Agostinho Flores
AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 30 AGO 1985

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

1. *Chlorophyll a* (Chl a) and *Chlorophyll b* (Chl b) are the two main photosynthetic pigments in green plants. They are responsible for capturing light energy and converting it into chemical energy through the process of photosynthesis.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO Nº 11030-000.195/84-20

RECURSO Nº: 89.430

ACÓRDÃO Nº: 101-76.060

RECORRENTE: ALCIDES DE CARLI & CIA. LTDA.

R E L A T Ó R I O

Interpõe recurso a este Conselho a empresa em epígrafe, inconformada com a decisão singular, de fls. 81 a 85, que julgou procedente o Auto de Infração, de fls. 01 e 02, declarando extinto o crédito tributário, relativo aos exercícios de 1979 a 1981, tendo em vista o correto pagamento e mantendo integralmente a exigência tributária referente ao exercício de 1982. Estas, pois, são as irregularidades, detectadas pelo Auto de Infração, que estão em litígio:

1a.) Omissão de receita, caracterizada pelo saldo credor da conta caixa, apurado em 30 de dezembro de 1981, no valor de Cr\$ 13.239.958.

2a.) Omissão de receita, caracterizada pela simulação de recebimento de empréstimo, em 31 de dezembro de 1981, tendo sido debitado a conta caixa e creditada a conta G.L. de Carli Engenharia e Construções Ltda., no valor de Cr\$ 2.000.000.

3a.) Omissão de receita, caracterizada pela simulação de recebimento de empréstimo, em 31/10/81, tendo como suposto mutuante o Sr. Adroaldo de Carli, no valor de Cr\$ 1.000.000.

A empresa alega, em síntese, na impugnação, de fls. 51 a 58, no que se refere à lide:

1- Cumpre inicialmente salientar "o trabalho cortez e salutar dos fiscais autuantes que se portaram, como de praxe, com dignidade e alta respeitabilidade".

2- Não houve o saldo credor de caixa, pois a empresa efetuou um ajuste de contas no final do ano de 1981, sendo que a autuação fiscal só levou em conta as pretensas saídas, sem considerar as entradas, tendo a interessada utilizado a conta corrente de caixa para o ajuste, o que é criticável, mas não dá suporte a uma autuação fiscal, que tem como fundamento econômico a geração de renda.

3- A causa, para a utilização da conta de caixa nestes ajustes, foi que o setor de contabilidade verificou que existiam alguns lançamentos feitos em duplicata e outros sem contabilização, tendo, por isso, o responsável técnico entendido de valer-se da conta caixa para acertar tudo.

4- A antecipação da receita, que teria sido a prazo, lançada à vista, foi apontada pela fiscalização, porque verificou existir uma ordem de crédito efetuado pelo Banrisul, no valor de Cr\$ 1.168.167,89, mas este fato, por si só, não comprova a existência de saldo credor de caixa, e sim, um lapso de ordem contábil.

5- O lançamento não deixou de ser feito pela impugnante e, portanto, o fato, como se encontra arrolado na peça fiscal, é insuficiente para caracterizar estouro de caixa, que deveria ser apurada através de perícia contábil, como se requer.

6- A fiscalização aponta a existência de valores contabilizados como saídas em 31.12.81, quando os pagamentos foram efetuados em datas anteriores, no valor de Cr\$ 1.451.838, devendo o fisco levar em consideração as entradas, pois há ajustes superiores a esta quantia.



7- Ainda que tenha havido atraso no lançamento de depósitos bancários, estes não deixaram de ser lançados, não podendo se constituir tal ocorrência em fato gerador do imposto de renda, não podendo a fiscalização estabelecer que, por isso, houve estouro de caixa.

8- A ação fiscal deveria recompor o saldo de caixa e demonstrar a existência de que, feitos os lançamentos nas respectivas datas e levando em conta os ajustes de entrada de caixa, houve saldo credor.

9- No valor de Cr\$ 7.789.132, que corresponde a diversos depósitos bancários e outros pagamentos, está imbutida a parcela de Cr\$ 2.056.365,98 de cheques dados como pré-datados, que não foram descontados por insuficiência de fundos, tendo a contabilização feito o estorno correspondente.

10- O empréstimo de G.L. de Carli Engenharia e Construções Ltda. realmente ocorreu e se encontra devidamente documentado mediante contrato e respectivos recibos, tanto que posteriormente foi pago, embora a autuação tenha levado em conta o pagamento como distribuição de lucro.

11- Também é verdadeiro o empréstimo do Sr. Adroaldo de Carli, que não é sócio da impugnante, e se encontra comprovado por contrato e recibo, tendo o Sr. Adroaldo retirado a quantia de Cr\$ 880.000 da Habitasul C.I. S/A, conforme cópia xerográfica em anexo.

12- Assim como houve motivos para os fiscais autuantes compensarem os saldos credores de caixa com o maior saldo e exigirem só o maior saldo credor, assim também necessitam ser compensadas as várias omissões de receita apontadas, o que não foi feito.

13- A correção monetária não está corretamente exposta na autuação inicial pois deve prevalecer a regra prevista no art. 704, §§ 1º, 2º e 3º do RIR/80, além do que se fez confusão entre data do vencimento e data das ORTNs.

Acórdão nº 101-76.060

14- É preciso que se faça uma perícia com a finalidade de demonstrar, na recomposição do caixa, que inexistiu o estouro anunciado pela fiscalização.

A decisão recorrida manteve a exigência tributária original, sob os seguintes argumentos:

1- Houve saldo credor de caixa, no valor de Cr\$ 13.239.958, proveniente de vendas a prazo e contabilizadas como se fosse à vista; de pagamentos efetuados no decorrer do ano-base de 1981, vindo a escriturar as referidas saídas só em 31.12.81, quando havia saldo devedor suficiente, e de depósitos bancários efetuados em datas anteriores a 31.12.81, cujo lançamento, a crédito da conta caixa, foi efetuado em 31.12.81, quando havia respaldo para evitar o saldo credor.

2- A impugnante deixa de apresentar provas, quando lhe foram concedidos todos os prazos regulamentares.

3- Sobre o empréstimo efetuado pela empresa G. L. de Carli Engenharia em 16.12.81 e lançado em 31.12.81, não existe registro contábil na suposta mutuante.

4- Referente ao empréstimo de Cr\$ 1.000.000, que teria sido concedido pelo Sr. Adroaldo de Carli, na declaração de rendimentos da pessoa física, relativa ao exercício de 1982, não aparece qualquer indício de que ele tenha emprestado tal quantia a quem quer que fosse, nem houve por parte da empresa qualquer comprovante.

5- Sobre a correção monetária não há que acrescentar, visto que o cálculo é efetuado com base em coeficientes fornecidos pela Tabela Prática Mensal, elaborada consoante Portaria Ministerial nº 278, de 24 de junho de 1980, e, no presente caso, foi aplicada a Tabela Prática do mês de março de 1984, mês da autuação, conforme fls. 44 e 77.

Em seu recurso de fls. 88 a 92, além de reiterear sua defesa na impugnação, ainda diz:

- que, preliminarmente, a decisão recorrida é nula, porque nada disse a respeito da cumulatividade de infrações no mesmo ano e em anos subsequentes ou antecedentes, posto que tal omissão não pode ser suprida por decisão do Conselho de Contri-
buintes;

- que ainda é nula a decisão de 1ª instância, por que a empresa requereu perícia contábil-fiscal, pois as compensações, a superposição de acusações, os equívocos em lançamento e a existência de cheques pré-datados só podem ser comprovados atrvés de uma perícia específica, enquanto a autoridade preparadora' arbitrariamente indeferiu-a;

- que por falta de perícia, ficou difícil de se comprovar que foram feitos lançamentos de ajustes no final do ano, onde a fiscalização só levou em conta as saídas e não, as entradas;

- que é irrelevante ter ou não o Sr. Adroaldo de Carli colocado na sua declaração de rendimentos o empréstimo concedido à empresa, pois não há lei que o obrigue.

É o relatório.

Acórdão nº 101-76.060

V O T O

Conselheiro AGOSTINHO SERRANO FILHO, Relator:

São tempestivos tanto a impugnação como o recurso. Por essa razão, deste tomo conhecimento.

Como a recorrente levanta a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa sob dois fundamentos, examinemo-los:

1) Diz a empresa que a decisão recorrida é nula porque nada disse a respeito da cumulatividade de infrações no mesmo ano e em anos subsequentes ou antecedentes.

A decisão recorrida deve ser fundamentada, mas isto não quer dizer que deve abranger todos os argumentos da impugnação. É isto precisamente o que diz o artigo 31 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

"A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação."

Na decisão recorrida, de fls. 81 a 86, nada disso faltou, como se pode muito bem verificar. Não é porque ela deixou de falar da cumulatividade, criada pela imaginação da defendente, que a decisão vai se tornar nula. Tal omissão não cerceou o direito da interessada, pois ela se defendeu como quis. Aliás, não se defendeu mais ainda porque não quis, pois o Sr. Chefe da Divisão de Fiscalização ainda lhe deu um novo direito de impugnar, conforme despacho de fls. 60.

Uma decisão de 1ª instância não equivale a contra-razões de impugnação. A decisão da Delegacia Federal em processo administrativo se assemelha à sentença do juiz singular em processo judicial. Também, no processo civil, o artigo 458 do C.P.C. não diz que a sentença deve contradizer todos os argumentos contrários a ela, mas só fundamentá-la.



Além disso, não pode haver comparação pelo que fez o Sr. Fiscal Autuante, quando tributou só o maior saldo credor de cada ano, com o que pede a empresa, pois esta requer que o maior saldo credor compense o saldo dos outros anos e a maior omissão de receita também compense as outras omissões de receita.

Não há lógica no pedido da empresa porque os saldos credores de cada ano constituem fatos geradores distintos do imposto de renda, pois este é imposto recolhido com base na renda anual de cada empresa. Quanto às compensações de uma omissão de receita por outra espécie de omissão de receita, não podem existir. Evidentemente, cada espécie de omissão de receita é um fato que não se confunde com o outro. Portanto, cada um é um fato gerador distinto que não pode se confundir, nem se compensar. Só se podem compensar fatos geradores que se contêm um no outro, como é o caso dos saldos credores de caixa de um mesmo ano, pois um saldo credor de caixa pode produzir um outro saldo credor.

2º). Diz ainda a empresa, como preliminar, que a decisão recorrida é nula porque não concedeu a perícia contábil-fiscal requerida na impugnação.

As fls. 63, o Sr. Chefe da Divisão de Fiscalização indeferiu o pedido de realização de Perícia, baseado no parecer de fls. 62. Este entendeu desnecessária a perícia, "tendo em vista que a exigência tributária foi formalizada com base na escrituração contábil do impugnante e a descrição dos fatos encontra-se pormenorizada no Termo de Verificação (fls. 04 a 07),, cujas provas documentais anexamos a este processo no momento da lavratura do Auto de Infração".

O Sr. Chefe da Divisão de Fiscalização mandou reabrir o prazo regulamentar à empresa para, dentro de 30 dias "apresentar os documentos, demonstrações e razões para fundamentar suas alegações". As fls. 64, a empresa requer a prorrogação do prazo por mais 30 dias, tendo sido concedido mais quinze dias, de acordo com o item I do artigo 6º do Decreto nº 70.235/72, a

contar de 26.09.84. Só no dia 8 de janeiro de 1985 é que o Sr. Chefe da Divisão de Fiscalização mandou prosseguir o feito fiscal, tendo havido o pagamento dos exercícios de 1979 a 1981, sem nenhum comprovante da empresa a respeito do que fora alegado na impugnação.

Não se pode falar em cerceamento de defesa, quando a empresa, após a impugnação, ainda teve o prazo reaberto de 12 de agosto de 1984 até 8 de janeiro de 1985 para fundamentar sua impugnação, além de fazer ainda outra defesa e nada fez. É lógico que por parte da fiscalização não era necessária a perícia contábil, pois o Sr. Fiscal Autuante, no Termo de Verificação, apontou minuciosamente as irregularidades detectadas nos livros fiscais e comerciais, descrevendo tudo de fls. 04 a 07 e trazendo as cópias da escrita contábil, de fls. 09 a 37. A defesa é quem não anexou nenhum documento.

A empresa, pois, não pode ter razão em suas preliminares.

Analisemos agora o mérito do litígio, que abrange três itens.

1º) Omissão de receita, caracterizada pelo saldo credor da conta caixa.

A defesa do contribuinte, em vez de demonstrar, através de sua escrituração, que não houve saldo credor de caixa, limitou-se em afirmar que se deveria fazer uma perícia contábil-fiscal a fim de demonstrar que ela efetuou um ajuste de contas no final do ano, criticável, mas não suficiente para dar suporte a uma autuação fiscal.

O saldo credor de caixa foi proveniente de vendas a prazo, contabilizadas como se fossem à vista.

A empresa não negou tal fato apontado pela fiscalização, pois afirmou às fls. 54, no item 15:

"Aponta-se na letra a a antecipação de receita que teria sido a prazo lançado como à vista, uma vez que a fiscalização verificou existir uma ordem de crédito efetuada pelo Banrisul e no valor de Cr\$ 1.168.167,89 (somatório de três ordens de crédito). Por si só este fato não comprova a existência de saldo credor de caixa, muito menos a existência de omissão de receita, tanto que a afirmação se corroe por si mesma. Ora, se se afirma que houve lançamento de vendas a prazo quando deveria ser a vista, aponta-se somente um lapso de ordem contábil."

Logicamente não tem razão a empresa, pois, ao registrar a débito da conta caixa as vendas a prazo, que deveriam ter sido registradas à vista, apareceu na contabilidade um aumento de saldo devedor, não dessas vendas a prazo, mas do recebimento de receitas não contabilizadas. Por isso houve omissão de receita pelo valor do novo recurso utilizado, contabilizado através deste artifício.

Portanto, não só houve um lapso contábil, como admitiu a empresa, mas este lapso ocultou uma receita não declarada.

O saldo credor de caixa foi proveniente também de pagamentos efetuados no decorrer do ano de 1981, só escriturados em 31 de dezembro de 1981, quando havia saldo devedor suficiente.

A empresa não negou o fato, mas se defendeu dizendo que isto faz parte dos ajustes contábeis que foram feitos no fim do ano. Por isso, ela requereu uma perícia contábil para demonstrar o ajuste. Todavia, para isso não precisaria uma perícia, mas a anexação ao processo de provas, como fez a fiscalização, quando lhe foi concedido mais prazo, até para uma nova impugnação, se quisesse. Aliás, de acordo com o artigo 333, item II, do C.P.C., "o ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor". Neste processo o autor é o Sr. Fiscal Autuante. Portanto, a obrigação de provar que não houve saldo credor de caixa passa a ser do contribuinte.

O saldo credor de caixa foi proveniente também' de depósitos bancários efetuados em datas anteriores a 31.12.81 , quando o crédito da conta caixa só foi registrado em 31.12.81, quando havia respaldo para evitar o saldo credor de caixa.

Nada disso foi negado pela defesa, que apenas afirmou que não houve omissão de receita, pois tudo foi ajustado' no fim do ano, o que confirma o fato.

Os fatos, afirmados pela fiscalização, estão respaldados nos documentos anexados de fls. 09 a 42, principalmente' nos documentos de fls. 17, 27 e 28. A defesa, pelo contrário, não anexou nenhuma prova a respeito do que disse, quando lhe foi exigido por várias vezes. Ora, o artigo 180 do RIR/80 estabelece claramente que "o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza presunção de omissão no registro da receita, ressalvada ao contribuinte, a prova da improcedência da presunção".

Portanto, não pode ter razão a empresa neste item.

29) Omissão de receita, caracterizada pela simulação de recebimento de empréstimo de G.L. de Carli Engenharia e Construções Ltda.

No Auto de Infração, a fiscalização afirma que o citado empréstimo foi debitado à conta caixa e creditado à conta G.L. de Carli Engenharia e Construções Ltda., a qual não efetuou esse empréstimo conforme foi verificado nas folhas copiativas a serem ainda copiadas no livro Diário da suposta mutuante, enquanto o livro Diário não foi apresentado sob a alegação de que ainda não houvera sido copiado.

Afirma a defesa, às fls. 55 e 56, que o empréstimo realmente ocorreu e se encontra devidamente documentado, mediante contrato e respectivos recibos, que não foram solicitados' pela fiscalização.

Acórdão nº101-76.060

Todavia, no Termo de Início de Fiscalização, no dia 15 de março de 1984 foram requeridos todos os documentos que servem de comprovante dos lançamentos e demonstrativos do Livro Diário. Após a impugnação da empresa, conforme fls. 63, foi reaberto o prazo no dia 24 de agosto de 1984, para a empresa, dentro de 30 dias, "apresentar os documentos, demonstrações e razões para fundamentar suas alegações, se assim julgar conveniente, na forma do art. 15 do Decreto nº 70.235/72". O prazo ainda foi prorrogado por 15 dias, de acordo com fls. 64. Às fls. 65, no dia 31 de outubro de 1984 a fiscalização afirmou que, apesar de tudo, a empresa não anexou nada, como até hoje não foi juntado nenhum documento.

Portanto, também aqui a empresa não pode ter razão, ainda mais quando se sabe, de acordo com fls. 06, que os proprietários da firma de Engenharia são os mesmos da empresa recorrente.

3º) Omissão de receita, caracterizada pela simulação de recebimento de empréstimo do Sr. Adroaldo de Carli.

Às fls. 07, diz a fiscalização que no dia 31 de dezembro de 1981 este empréstimo simulado foi creditado à conta Empréstimos e debitado à conta caixa, mas nada existe na Declaração de Rendimentos de Adroaldo de Carli. Diz ainda que não houve comprovante da origem e efetiva entrega do empréstimo.

No item 23 de sua impugnação, às fls. 57, diz a defendente que "o empréstimo é real, encontra-se plenamente comprovado mediante contrato e recibo, seja do recebimento do número, seja do pagamento do empréstimo".

No processo não se encontra nenhum contrato, nem qualquer recibo, contradizendo a afirmação da defesa.

Alega ainda a defesa que não se deveria inquirir sobre a origem deste empréstimo porque quem emprestou não era sócio da empresa.

Às fls. 18 verificamos que Alcides de Carli recebeu o pró-labore de Cr\$ 200.000 e Gelso Luiz de Carli, Armando de Carli e Luiz Borghetti, Cr\$ 30.000, cada. Estes são os sócios. Pelos documentos, de fls. 19 a 21, percebemos que, enquanto os funcionários ganham até Cr\$ 3.000, no dia 31 de dezembro de 1981, Roberto de Carli recebe Cr\$ 20.000 e Adroaldo de Carli, Cr\$ 18.500.

É evidente que estes dois últimos funcionários devem ser irmãos do maior acionista da empresa, o que torna fácil a simulação de empréstimo, acusada pela fiscalização, nada tendo feito a empresa para provar o contrário. De acordo com o inciso II do artigo 333 do C.P.C., a empresa estaria obrigada a provar o contrário do que foi afirmado pela fiscalização. Não o tendo feito, não pode ter razão, ainda mais que, enquanto o Sr. Adroaldo de Carli teria emprestado à empresa o valor de Cr\$... 1.000.000, no dia 31.10.81, o seu ordenado anual era de Cr\$... 222.000.

Ante o exposto, rejeito as preliminares e nego provimento ao recurso.


AGOSTINHO SERRANO FILHO - RELATOR