



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP
.....

Sessão de...25 de abril...de 19.89.....

ACÓRDÃO Nº...101-78...523

Recurso nº 93.335 - IRPJ - Exercícios de 1983 a 1985

Recorrente DELTA COMERCIAL LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE (MG).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA

Quando o levantamento da conta "caixa" se faça por etapas separadas pelo momento em que surja saldo credor, a receita omitida do exercício será igual à soma dos diversos saldos credores parciais.

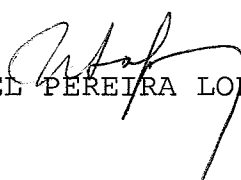
Não pode prosperar a presunção de omissão de receita sobre compra de mercadorias não registrada, quando a fiscalização federal deixou de inquirir a empresa sobre a origem do numerário utilizado na aquisição das mercadorias, pois tal fato só demonstra com certeza que houve custos não contabilizados.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DELTA COMERCIAL LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação a importância de Ncz\$ 45,38 (Cr\$ 45.385.232,00), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Urgel Pereira Lopes, que negaram provimento integral. Declarou-se impedido o Conselheiro Raul Pimentel.

Sala das Sessões (DF), 25 de abril de 1989


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

v.v.

Cristóvão Anchieta
CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA

- RELATOR

VISTO EM

Afonso Celso
AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FA

SESSÃO DE:

26 MAI 1989

ZENDA NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/101-0.091

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13603-000.170/87-81

RECURSO Nº: 93.335

ACÓRDÃO Nº: 101-78.523

RECORRENTE: DELTA COMERCIAL LTDA.

R E L A T Ó R I O

Através da ação fiscal contra DELTA COMERCIAL LTDA., já qualificada no processo, foi constituído, em relação aos exercícios de 1983 a 1985, o crédito tributário de 43.980,55 OTN, integrado por imposto de renda (24.248,67), juros de mora (7.607,55) e multa de 50% (12.124,33 OTN).

Foram autuadas as seguintes omissões de receitas:

- 1 - Caracterizada por saldo credor de caixa, segundo levantamento feito pelo fisco estadual mineiro ' que resultou no auto de infração nº 81.415 (fls. 14):

Exercício de 1983, base 1982: Cr\$ 41.445.635

Exercício de 1984, base 1983: Cr\$ 108.558.958

- 2 - Caracterizada pela saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais, em face da apuração pelo fisco estadual mineiro de que o sujeito passivo deixou de registrar no livro próprio e no Diário as notas fiscais de entrada relacionadas no auto nº 81.408 (fls. 11) no valor total de Cr\$. . . 45.385.232,00:

Exercício de 1984, base 1983: Cr\$ 45.385.232

- 3 - Caracterizada por passivo fictício, traduzido ' na diferença entre as "Relações de Credores cons tantes no balanço levantado em 31-12-84" (fls. 36/41) e o valor de "Fornecedores" constantes ' do Anexo A da Declaração (fls. 57) e às fls. 39 do Livro Diário nº 3:

Exercício de 1985, base 1984: Cr\$ 985.187.267.

O auto federal foi cientificado à parte em 27 de maio de 1987 e impugnado em 13 de julho (segunda feira), depois de o prazo haver sido prorrogado em 15 dias pelo despacho de fls. 63.

Pela impugnação, diz, em síntese, o sujeito passivo:

- 1 - que o auto está parcialmente correto, sendo per tinente sua retificação em vários pontos;
- 2 - que os autos estaduais de nº 81.408 e 81.415, ' em que se louvou o fisco federal, foram pagos por erro, negligência ou ignorância da contadora que teria aconselhado o pagamento;
- 3 - que, no que diz respeito aos saldos credores de caixa tanto do período-base de 1982, quanto do de 1983, há tributação em cascata, uma vez que foram somados os diversos saldos credores, quando a tributação deveria restringir-se, em cada exercício, ao maior deles, que forçosamente engloba os anteriores. Assim, a exigência só é procedente em relação ao saldo credor de dezembro de 1982 e ao de outubro de 1983. Espera-se' a retificação do auto nesta parte;
- 4 - Quanto à tributação, no exercício de 1984, dos Cr\$ 45.385.232 fundada no auto estadual número 81.408, forçoso é reconhecer que se a falta de contabilização da saída indicia omissão de re-

M. *mg* *aw*

gistro de receita, o próprio auto estadual deixa evidente que a entrada não foi igualmente registrada, daí conclui-se que, sendo iguais os valores de entrada e saída omitidos, não há lucro a ser tributado. Pede a improcedência do auto neste tópico.

- 5 - Com referência ao "passivo fictício", junta novos comprovantes e protesta pela posterior juntada daqueles que neste ato deixam de ser anexados.

A informação do autuante foi prestada às fls. 96. ' Por ela pede que, à vista dos elementos anexados, o passivo fictício autuado seja reduzido de Cr\$ 985.187.267 para Cr\$ 289.352.482.' No que tange ao levantamento dos saldos credores de caixa, procura demonstrar que não assiste razão à impugnante quando esta diz que o maior saldo absorve os demais. É que o fisco estadual ao constatar, em determinado mês, um saldo credor, recomeça no seguinte com saldo zero. Neste critério, impõe-se a soma dos diversos saldos credores.

Com relação à tributação dos Cr\$ 45.385.232, o informante esclarece que o que se autuou foi a omissão do registro das vendas que propiciaram a obtenção do recurso necessário à aquisição das mercadorias não contabilizadas, não havendo, pois, que se falar em custos.

Com ressalva da retificação do passivo fictício, pede a manutenção do feito.

A autoridade monocrática pela decisão de fls. 102/' 105, dá provimento parcial à impugnação para reduzir o passivo fictício ao valor proposto pelo autuante. Quanto ao mais, manteve a exigência por entender que o pagamento dos autos estaduais implicam confissão das omissões de receita. Houve recurso de ofício não provido (fls. 118/119).

Intimado da decisão em 23-03-88, o sujeito passivo recorre em 19 de abril seguinte (fls.110).

M *M* *ant*

Em suas razões, a recorrente deixa de fazer menção à tributação do passivo fictício remanescente. Sua inconformidade se manifesta em relação aos fatos estribados nos autos estaduais. Quanto a eles, renova o argumento de que há tributação em cascata nos saldos credores de caixa, tal como consta do levantamento estadual. Espera que o Conselho retifique esse erro, tributando apenas o maior saldo, assim como iterativamente tem sido por ele decidido.

No que diz respeito à autuada omissão de receita detectada a partir da falta de registro das entradas, a recorrente insiste na inocorrência do lucro imponible. Sustenta que a realidade dos custos não contabilizados não pode ser desprezada, uma vez que é o lucro, e não a receita, o fato gerador do imposto de renda.

Em abono de seu arrazoado, invoca os acórdãos nºs. 101-75.983 e 101-75.993, os quais encampam o entendimento de que a omissão do registro de custo só passa a indiciar omissão de receita quando a empresa seja intimada a demonstrar a origem do recurso utilizado na compra das mercadorias não registradas.

Investe a seguir contra o uso de prova emprestada e argumenta que o pagamento do auto estadual não implica necessariamente confissão da infração, já que outras conveniências induzem o sujeito passivo ao pagamento.

Cita a propósito da competência tributária doutrina de Hely Lopes Meireles.

Pede provimento do recurso.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, Relator:

O recurso é tempestivo. Conheço dele.

A recorrente concorda que sua escrituração apresenta saldo credor de caixa e que, em consequência, tal fato indicia a omissão de registro de receitas. Mostra-se, porém, inconformada com o montante da receita considerada omitida. Quer que esta seja quantificada, em cada exercício, segundo o maior saldo credor levantado, uma vez que este absorveria os demais.

Não assiste razão à recorrente, pois há mais de um processo de levantamento do "Caixa" para determinação da receita omitida. Esta se determina, em cada exercício, no montante necessário a tornar nulo quaisquer saldos credores. Toda técnica que conduza a esse objetivo estará correta. E este objetivo é conseguido tanto pela técnica fundada no critério do maior saldo credor, como por aquela que se finca no critério da soma dos saldos credores parciais. A validade de cada um desses procedimentos estará na dependência da consistência interna do raciocínio desenvolvido.

Se o levantamento do "Caixa" se desenvolve de maneira contínua, permanente, adicionando ao saldo inicial as entradas e subtraindo as saídas, tudo com atenção da ordem cronológica, é evidente que a receita omitida será igual ao maior saldo credor, porque este, dada a continuidade do levantamento, absorve todos os demais.

Se, ao contrário, o levantamento se faça por etapas estanques, separadas pelo momento em que surja um saldo credor, a receita omitida do exercício será igual à soma dos diversos saldos credores parciais encontradas. Por este critério, o maior saldo credor não absorve os demais, porque sua determinação quantitativa não é afetada pelos fatos das demais etapas, quer anteriores, quer posteriores.



Importa observar que a receita omitida, apurada por um ou outro critério, será quantitativamente a mesma.

No caso em julgamento, o levantamento se fez por etapas, donde se conclui que a receita omitida, em cada exercício, é a soma dos respectivos saldos credores parciais, tal como considerado pelo fiscal autuante. Assim, nego provimento ao recurso neste tópico.

Com referência, porém, à omissão de receita de Cr\$ 45.385.232 no período-base de 1983, detectada com apoio no auto de infração estadual nº 81.408 (fls. 11), creio que a razão está com a recorrente.

Com efeito, o que em verdade consta do auto estadual é que o sujeito passivo "deixou de registrar as notas fiscais de entrada relacionadas". Tal fato, com absoluta certeza, apenas evidencia que houve custos não contabilizados. Mas esse erro contábil, por si só, não é bastante para inferir que tenha ocorrido omissão de receita e, portanto, de lucro, com infração ao imposto de renda.

A legislação tributária impõe o ônus da prova a quem alega, salvo nas hipóteses de presunções por ela criadas, como acontece com o saldo credor de caixa, passivo fictício e outros eventos.

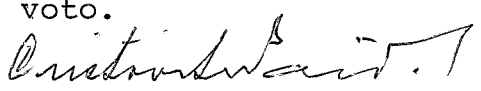
Tal, porém, não é o caso de custos não contabilizados. Para que tal fato venha indiciar omissão de receita é imperioso que o autuante diligencie para adicionar outros elementos que robustecem a convicção de receita sonegada. Para tanto era indispensável que a empresa fosse intimada a demonstrar a origem dos recursos utilizados na compra das mercadorias não registradas, tal como decidido por esta Câmara nos acórdãos invocados pela recorrente.

A terceira matéria autuada (passivo fictício) não foi afrontada pelo sujeito passivo em seu recurso, quer por argumentos, quer pela apresentação de provas.

7. *aus* *my*

Diante de tudo isso, dou provimento parcial do recurso para excluir a tributação sobre o valor de Cr\$ 45.385.232 no exercício de 1984, base 1983.

É o meu voto.


CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA - RELATOR 

