



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 14 de maio de 1987

ACORDÃO Nº 103-07.949

Recurso n.º 91.254 - IRPJ - EXS: 1983 E 1984

Recorrente QUINTÃO CEREAIS LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JUIZ DE FORA - MG

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - NÃO CONTABILIZAÇÃO DE VENDAS - A falta comprovada de registro de vendas na contabilidade, com os naturais efeitos nas contas envolvidas (mercadorias, caixa), autoriza a presunção de omissão de receita, salvo, prova inequívoca em contrário, de algum engano, justificável, no caso, não feita.

Recurso desprovido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por QUINTÃO CEREAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 1987

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

DICLER DE ASSUNÇÃO

RELATOR

VISTO EM SESSÃO DE 14 MAI 1987

JOSÉ NICODEMOS C. DE OLIVEIRA

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13643/000.125/85-61
Recurso nº 91.254
Acórdão nº 103-07.949
Recorrente: QUINTÃO CEREAIS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 215/217) a decisão de primeira instância do Sr. Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora-MG (fls. 205/212) que, adotando as razões contidas na informação fiscal prestada no processo (fls. 203/204) houve por bem julgar improcedente a impugnação oferecida pela empresa (fls. 09/11) a auto de infração contra si lavrado (fls. 8) relativamente aos exercícios de 1983 e 1984.

A matéria litigiosa foi muito bem resumida pelo relatório elaborado pelo julgador "a quo" nos seguintes termos (fls. 205/208):

"Exercício de 1983, Período-base 1982: a) omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa, apurado no dia 01.03.82, no valor de Cr\$ 564.256 (quinhentos e sessenta e quatro mil; duzentos e cinquenta e seis cruzeiros); b) omissão de receita caracterizada pela não contabilização de vendas, apurada através do confronto entre as contas Compras, Vendas e Estoque Final, na quantia de Cr\$ 1.583.405 (um milhão, quinhentos e oitenta e três mil, quatrocentos e cinco cruzeiros); c) omissão de receita caracterizada pela manutenção no Passivo Circulante, conta Fornecedores, de obrigações já pagas, na importância de Cr\$ 278.736 (duzentos e setenta e oito mil, setecentos e trinta e seis cruzeiros); Exercício 1984 Período-base 1983: omissão de receita caracterizada pela manutenção no Passivo Circulante, conta Fornecedores, de exigibilidades já pagas, no valor de Cr\$ 1.145.464 (um milhão, cento e quarenta e cinco mil, quatrocentos e sessenta e quatro cruzeiros). Em consequência foi constituído um crédito tributário de 829,08 (oitocentos e vinte e nove vírgula zero oito) ORTN, composto de 456,33 (quatrocentos e cinquenta e seis vírgula trinta e três) ORTN de imposto, 228,16 (duzentos e vinte e oito vírgula dezesseis) ORTN de multa de ofício e 144,59 (cento e quarenta e quatro vírgula cinquenta e nove) ORTN de juros de mora.

Em sua impugnação, às fls. 09/11, a interessada discorda do precitado lançamento alegando em relação à tributação decorrente da falta de contabilização de

de vendas que, por um lamentável equívoco, não foi registrado no Livro de Inventário o estoque final de óleo comestível marca "Heloísa", acondicionado nas embalagens de 09 litros, 20/1 litro e 18 litros. Contudo, prossegue, não há como o Fisco duvidar que a venda desse estoque deu-se no exercício seguinte, posto que, na falta, não haveria saída a quantidade efetivamente vendida do mencionado produto, conforme atestam as cópias das notas-fiscais de compra e venda que ora apresenta, documentos anexados às fls. 12/185. Acresce que não houve omissão de receita, mas apenas inexatidão quanto ao período de apropriação do resultado proveniente da venda do estoque referido, do que decorreu a postergação do pagamento do imposto para o exercício financeiro de 1984.

Acreditando estar descaracterizada pelas razões expostas a omissão de receita apurada pela autoridade fiscal, restando apenas as consequências da alegada postergação do pagamento do imposto, a interessada conclui pela improcedência da cobrança de qualquer diferença, visto que tal procedimento significaria fazer incidir o imposto de renda sobre um mesmo fato econômico, o que é anti-jurídico e injusto. Prossegue afirmando que está devendo apenas o ônus decorrente da postergação - multa, juros e correção monetária correspondente ao período entre a data em que o imposto tornou-se devido e a data em que o mesmo foi pago.

Concluindo, a autuada afirma que sua pretensão encontra amparo legal no artigo 171, § 1º, do RIR/80, que tem por matriz legal o artigo 6º do Decreto-lei 1598/77, cujo § 6º transcreve em sua peça impugnatória.

Com referência a omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação do saldo da conta Fornecedores, a interessada alega que a autoridade fiscal não considerou o saldo de caixa registrado nos balanços dos exercícios financeiros fiscalizados. Afirma ser jurisprudência do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes o entendimento expresso no Acórdão nº 105.262/85, segundo o qual, "a existência de saldo da conta Caixa, em valor superior para absorver o exigível fictício aliado às peculiaridades da empresa, afasta a presunção de omissão de receita".

Por fim, considerando todo o exposto a interessada requer seja acolhida suas razões, para redução do crédito tributário lançado pelo Auto de Infração de fls. 08.

Para dar respaldo à sua argumentação, desenvolvida na peça de fls. 09/11, a contribuinte anexa às fls. 12/18, cópia das notas-fiscais de aquisição dos produtos cujo estoque foi questionado pela fiscalização, todas de emissão da Cia. Mogiana de Óleos Vegetais, fls. 19/185, cópia das notas-fiscais de venda da referida mercadoria, emitidas por Odilon Lopes Quintão e Quintão Cereais Ltda., fls. 186/187, quadros demonstrativos das

entradas e saídas dos produtos em questão, fls. 188/192, cópia da declaração de rendimentos referente ao exercício financeiro de 1984 e cópia do recibo de entrega deste documento, e, fls. 193/197, cópia do Auto de Infração objeto de sua contestação e dos Termos e Demonstrativos que o acompanharam.

Submetido os autos à apreciação da autoridade fiscal, esta, às fls. 203/204, após conhecer as razões da impugnação ao lançamento efetuado, informa que os demonstrativos de "entradas e saídas" elaborados pela interessada às fls. 186/187 indicam estoques em 30.06.82 que não correspondem a realidade verificada junto à empresa. Esclarece a este respeito que a fiscalização efetuou seu levantamento tomando como ponto de partida o mês de janeiro de 1982, considerando igual a zero o estoque na data de 31.12.81, à vista do que conclui não ser possível para a interessada encontrar na data de 30.06.82, estoque inferior ao apurado no levantamento referido. Atribui a este erro o fato da contribuinte ter constatado a saída do produto em lata de 09 litros em quantidade maior que sua disponibilidade.

Ainda, em relação aos demonstrativos de fls. 186/187, a autoridade fiscal aponta os seguintes erros:

- com referência ao produto acondicionado em lata de 20/900 ml em virtude de terem sido consideradas 10 (dez) unidades de outra mercadoria na nota-fiscal, série B5, nº 5450, de 23.06.85, anexada às fls. 183, deve ser retificado o valor registrado na coluna de "saídas", no mês de junho de 1983, de 199 para 189, e, em consequência, o total daquela coluna, de 1462 para 1452;

- quanto ao mesmo produto em embalagem de 09 (nove) litros, por erro apurado nas notas-fiscais, série B5, nºs 5327 e 5356, respectivamente, de emissão de 28.02.83 e 31.03.83, anexadas às fls. 104 e 123, deverão ser retificadas as unidades registradas na coluna de "saídas", nos meses de fevereiro e março de 1983, respectivamente, de 425 para 387 e de 298 para 285, e, em consequência, o total desta coluna, de 2302 para 2251.

Com base nestes dados e aceitando ter havido a postergação de pagamento de imposto alegada pela contribuinte, a Fiscalização elabora novos quadros demonstrativos, anexados às fls. 200/202, através dos quais especifica as quantidades e valores que devem permanecer tributados no Auto de fls. 08 (Demonstrativo nº 01), as quantidades e valores a serem diferidos na impugnação para cobrança dos acréscimos decorrentes da postergação do imposto de renda (Demonstrativo nº 02), os acréscimos devidos sobre o imposto postergado (Demonstrativo nº 03), e, finalmente, o valor do crédito tributário a ser mantido após proceder as alterações citadas (Demonstrativo nº 04).

Quanto à argumentação contra a omissão de receita caracterizada por passivo fictício, a autoridade fiscal informa não ser nova a tese apresentada pela autuada. Contudo, afirma ter sido a mesma reiteradas vezes rejeitada pelo Egrégio Conselho de Contribuintes, não sendo aproveitável o Acórdão nº 1050262/83 evocado pela interessada, por ser o mesmo insuficiente para ilidir o feito fiscal.

Por fim, a autoridade autuante propõe que seja mantido o crédito tributário apurado na forma do Demonstrativo nº 04, de fls. 202."

Para manter a cobrança o Sr. Delegado expendeu os argumentos abaixo (fls. 208/211):

"O artigo 180 do RIR vigente dispõe que o fato de a escrituração indicar saldo credor de Caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Autuada por omissão de receita caracterizada por saldo credor de Caixa, a interessada não trouxe ao processo qualquer elemento capaz de elidir o que foi apurado pela fiscalização conforme demonstrativo da conta Caixa Movimento - Diário nºs 1491 e 1492 de fls. 03/04 e descrição contida no item 01 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 02, devendo, assim, ser mantida a tributação efetuada.

Também com base no artigo supra, e na jurisprudência firmada pelo Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes a fiscalização procedeu a tributação das importâncias de Cr\$ 278.736 (duzentos e setenta e oito mil, setecentos e trinta e seis cruzeiros) e Cr\$ 1.145.464 (um milhão, cento e quarenta e cinco mil, quatrocentos e sessenta e quatro cruzeiros) respectivamente, nos exercícios financeiros de 1983 e 1984, referentes a manutenção no Passivo Circulante, conta Fornecedores, de obrigações já pagas, conforme descrito nos itens 03 e 04 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 02.

Com relação a estas parcelas, a interessada defende-se com a alegação de que nos balanços dos exercícios financeiros referidos possuía saldo de caixa capaz de absorver o passivo fictício apurado pela fiscalização.

Como respaldo do argumento referido, a interessada evoca o Acórdão nº 105.02.262/83, afirmando que o mesmo representa a jurisprudência firmada pelo Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes a respeito do assunto em questão.

Todavia não é esta a verdade. O Acórdão citado pela im

pugnante não representa a jurisprudência do Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes, referindo-se a uma situação particular definida pelas peculiaridades da empresa recorrente.

O Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, como bem informou a autoridade fiscal, reiteradas vezes pronunciou-se contra a tese ora defendida pela interessada, e vem decidindo que "se o passivo exigível registra valores correspondentes a obrigações a pagar, é necessário que se comprove que estas obrigações existem e que ainda não foram pagas. Do contrário, há de prevalecer a presunção da inexistência da dívida e de que a mesma foi registrada para encobrir omissão de receitas ou que não foi baixada por insuficiência de "Caixa" (Acórdão nº 101-74.521/83).

Entender por ordem inversa que, existindo saldo em Caixa ou em bancos, não se verifica a hipótese de passivo fictício é incorreto. Há presunção de que o saldo da conta Caixa tenha sido inventariado por ocasião do balanço, correspondendo exatamente à existência física de numerário naquela data. Admitir a tese da interessada seria colocar em descrédito esse inventário físico e, em consequência, as demonstrações financeiras, havendo então que se lançar mão do arbitramento do lucro.

O Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 103-04.739/82 deixou expresso seu entendimento de que "a compensação pretendida pela contribuinte importaria em admitir que o "ativo disponível também era fictício, determinando, em consequência, o abandono da escrituração..."

No Acórdão nº 02.736/79 já havia sido tomado este fundamento, posteriormente, ratificado e complementado no Acórdão nº 103-03.571/81 pelo mesmo Conselheiro que assim deu seu voto: "A parte fictícia do "Caixa", por sua vez, também levará à presunção de novas receitas omitidas, diferentes das evidenciadas pelo "Passivo Fictício" ou de operações não registradas na escrituração, tais como: empréstimos a dirigentes, pagamento de despesas particulares, compras não registradas ou como compensação de vendas também não registradas, etc."

Isto posto, e, considerando que a impugnante não apresentou que qualquer documento que comprovasse que as exigibilidades questionadas pela Fiscalização eram realmente devidas na data do encerramento do balanço, configurada está a omissão de receitas operacionais, devendo ser mantida a parte do lançamento correspondente a este item.

De acordo com o disposto no artigo 163 do RIR vigente, no livro de Inventário deverão ser arrolados, com especificações que facilitem sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias-primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado

existentes na data do balanço patrimonial levantado ao fim de cada período-base de incidência.

Partindo de saldo nulo para os 03(três) tipos de embalagem de óleo "Heloísa" adquiridos pela interessada, já que nenhum saldo deste produto encontrava-se registrado no livro de Inventário, conforme descrito no item 2 do Termo de Verificação de fls. 02, a fiscalização apurou no exercício financeiro de 1983, uma omissão de vendas no valor total de Cr\$ 1.583.405 (um milhão, quinhentos e oitenta e três mil, quatrocentos e cinco cruzeiros).

A interessada insurge-se contra a tributação a este título alegando que, inadvertidamente, deixou de escriturar o estoque final da mercadoria referida em seu livro de Registro de Inventário. Tenta demonstrar este erro com o fato de que seu estoque físico no exercício seguinte não comporta as vendas realizadas no período-base correspondente.

Entretanto, não há como considerar a possibilidade deste engano, eis que o estoque final apurado na data do balanço é obtido por contagem física das mercadorias existentes na empresa, na referida data. A essa altura, não há como questionar a contagem procedida pela própria empresa em 30.06.82, pois para isso teria que se desconsiderar toda a sua escrita. De acordo com o Parecer Normativo CST nº 06/79, o inventário é definido pela contagem física efetuada no final do exercício, independentemente de ter sido ou não adotado o controle permanente de estoques. Caso tenha sido adotado o controle permanente, se constatada alguma diferença, segundo o ato normativo citado, deverão ser feitos os lançamentos necessários de ajuste, para se ter registrado o valor apurado na contagem física.

Assim, a alegação da interessada de que na ausência de estoque final de óleo "Heloísa" no exercício financeiro de 1983, não teria como dar saída da quantidade efetivamente vendida deste produto no exercício subsequente, fica reduzida a uma confissão de omissão de compras. Todavia, esta informação não será levada em conta pelas circunstâncias em que foi prestada, e, principalmente, pelo fato da autoridade fiscal não ter apontado na fiscalização do exercício financeiro de 1984, qualquer irregularidade em relação aos estoques.

Diante disto, não há como se falar em postergação do pagamento de imposto, e, menos ainda, pela razão indicada pela impugnante, de inexatidão quanto ao período de apropriação da receita proveniente da venda do estoque questionado.

A contribuinte deve ter pretendido se referir a postergação do pagamento do imposto por superavaliação do custo das mercadorias vendidas. Entretanto, ainda assim, a hipótese não se aplica a seu caso particular quanto à avaliação de estoques (sub ou superavali

ção) está relacionada ao custo unitário dos produtos inventariados e não a quantidade física das mercadorias, que determina em vez disto a omissão de vendas ou de compras, conforme o caso".

No seu recurso o contribuinte mantém o incôncormismo já registrado, pedindo, em síntese, reforma em parte da decisão quanto a postergação de receita, valendo-se da anistia outorgada pelo Dec. Lei nº 2303/86, pena de estar com esta decisão sofrendo duplo ônus tributário, posto que teria ficado provado através de documentação numerada 1 (hum) a 175 (cento e setenta e cinco) da peça impugnatória que não houve omissão de receita, mas apenas inexatidão quanto ao período de apropriação da receita, sendo o tributo recolhido no exercício subsequente, por conseguinte a receita originada da venda do produto, o estoque não constou do inventário anterior, logo, sofrera a incidência do imposto, devendo ser efetuada no caso unicamente a cobrança dos ônus decorrentes da postergação.

A recorrente diz encontrar suporte legal para sua pretensão, no § 1º do art. 171, do RIR/80 que tem matriz no art. 6º do Dec. lei 1.598/77, § 6º. Quanto ao tratamento fiscal à ser dado à postergação de receitas seria de se observar o § 2º do art. 171 supra citado. Quanto aos casos de diferimento indevido de receitas, este Egrégio Conselho teria decidido que são devidos apenas correção monetária, justos de mora e multa "ex-officio", v.g. Acórdãos nºs..... 103-4.982/82 e 101-13.032/82.

 É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.949

V O T O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

O recurso é tempestivo (fls. 214 e 215). A intimação da empresa se deu em 03.12.86 e a peça recursal somente foi protocolizada em 05.01.87. Aconteceu todavia que não teve expediente na repartição dia 1º de janeiro nem dia 2, segundo registrado pelo Telegrama Circular nº 2, de 05.12.86, Diário Oficial da União, de 07.12.86, Seção II, p. 6.655, dilargando assim o prazo para 05.01.87, uma segunda-feira.

Em discussão perante esse Conselho exclusivamente a questão da omissão de receita pela não contabilização de vendas, amparada através do confronto entre as contas de compras, vendas e estoque final, na quantia de Cr\$ 1.583.405, no exercício de 1.983, ano-base de 1.982, relativamente à qual a empresa postula simples postergação no reconhecimento de receita, por desobediência ao regime de competência, posto que, segundo alega, com efeito, a receita omitida nesse período teria sido oferecida integralmente à tributação no exercício posterior. Essa tese fincava-se no pressuposto de que houvera esquecimento ou simples falha na ausência de registro de vendas no livro Registro de Inventário. O resto não está mais em discussão, segundo os termos do recurso, que foi parcial, conforme deixa registrado expressamente no seu item 1, começo, fls. 215, inclusive ao efeito de aproveitamento dos benefícios do DL 2.303/86.

E, mesmo na parte remanescente, tenho, com a máxima venia, que o recurso da contribuinte não procede.

O evento captado na sua contabilidade e acima referido, não pode ser considerado à categoria de simples desobediência ao regime de competência na apropriação de receitas, ainda que diga respeito a falta de registro de compras de produtos que, segundo ar



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.949

gumenta, teriam sido vendidos no exercício seguinte.

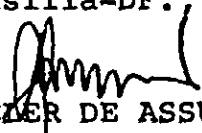
O estoque final de determinado produto ou mercadoria é apurado na data do respectivo balanço, pelo critério da chamada contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento nesta mesma data, e não e outra diversa, como a proposta, em 30.06.82. Es se critério inclusive prevalece, para segurança, mesmo que não te nha sido adotado e denominado "controle permanente de estoques" que, justo por ser mais trabalhoso e confiável, pode ensejar ajustes ao final do ano, em confronto com a contagem física.

Não lhe aproveita assim a alegação de que teria vendido esse produto no ano seguinte. A omissão de receita tanto pode ser caracterizada pela omissão do registro de compras como pela omissão no registro de vendas. Aliás, o crível mesmo, à primeira vista, é que essas duas figuras devam andar juntas, salvo, evidentemente, prova em contrário. É que quem omite receitas nas vendas, indica da pela falta de registro, na certa, em algum momento, mantendo esses recursos à margem da contabilidade, poderá um dia necessitar jus tamente de comprar com os mesmos, e, como estes são marginais, as compras também terão de ser omitidas, gerando distorções no estoque. E, como provar que estes recursos são os mesmos, se tudo é feito lateralmente com os registros contábeis? Fica difícil.

Se, efetivamente, os produtos "deixados" de regis trar num ano, fossem realmente os vendidos no ano seguinte, na certa, em termos físicos, o estoque desse ano posterior haveria de apontar alguma disparidade equivalente. Não há nos autos qualquer indício de que isso teria ocorrido, nem foi alegado e/ou demonstrado.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento.

Brasília-DF. em 14 de maio de 1.987


DÍCER DE ASSUNÇÃO - RELATOR