



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 23 de abril de 1980

ACORDÃO Nº 101-71.621

Recurso nº 82.187 - IRPJ - EXS. DE 1976 e 1977

Recorrente ITUANO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LIMITADA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SOROCABA (SP)

IRPJ - SUPRIMENTOS DE CAIXA - O registro imaginário de entradas de valores, dando a ilusória impressão de recebimento de importâncias em dinheiro, não faz desvanecer saldo negativo de caixa e configura a esconsa existência de suprimentos com recursos de origem não comprovada. Recurso denegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITUANO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.:

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

Sala das Sessões (DF), em 23 de abril de 1980

AMADOR OUTEIRELO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

VISTO EM SESSÃO DE 25 ABR 1980 ADRIEMILSON BASTOS DE CARVALHO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, OLAVO JOÃO GALVÃO (Suplente) e LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente).

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO N.º 0855/006.073/79

RECURSO N.º 82.187

ACÓRDÃO N.º 101-71.621

RECORRENTE: ITUANO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LIMITADA

R E L A T Ó R I O

ITUANO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LIMITADA, empresa com domicílio fiscal na cidade de Itu, Estado de São Paulo, vem, em grau de recurso tempestivo, a este Conselho de Contribuintes pleitear a reforma do ato do Delegado da Receita Federal em Sorocaba que acolheu, em parte, as suas razões de defesa, excluindo da tributação o valor de Cr\$ 11.297,52, no exercício de 1977.

Após o ato da autoridade julgadora de 1º grau, as verbas submetidas à tributação, que foram apuradas em ação fiscal externa na sede da empresa, se traduzem nas importâncias de Cr\$ 148.037,38 e Cr\$ 211.158,00, respectivamente nos exercícios de 1976 e 1977.

Pela peça básica da autuação à fl. 188 e dos fundamentos do parecer de fls. 238/240, em que se baseou a decisão recorrida, compreende-se que a interessada, como não tivesse disponibilidade suficiente em caixa para satisfazer o pagamento de obrigações, registrou, como tivesse recebido antecipadamente, em dezembro dos anos-base de 1975 e 1976, valores de fretes que, em realidade, só vieram a ser recebidos em datas posteriores.

Sob o ângulo fiscal, o fato se encontra explicado no trecho, a seguir transcrito, do parecer de fls. 238/240:

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0855/006.073/79

Acórdão nº 101- 71.621

"Ao realizar esta operação contábil o contribuinte não ofereceu mais receitas à tributação, ele apenas assim agiu para suprir contabilmente o "CAIXA", pois se não o fizesse, não teria como registrar os pagamentos efetuados, vez que o saldo de "CAIXA" era insuficiente. Portanto, os compromissos foram quitados à margem da contabilidade, o que caracteriza a "Omissão de Receitas".

Não condizem, também, com a verdade as afirmações quanto as faturas em cobrança na empresa ECOFES, porque pelos documentos de fls. 31 a 163, vê-se claramente que o contribuinte só recebeu em 1977 os fretes de 1976 e em 1976 os fretes de 1975".

As razões de defesa se colhem das petições reclamatória, de fls. 190/194, e recursória, de fls. 249/251, e assim se resumem:

- 1a. Que a auditoria fiscal apurou que a recorrente contabilizou, nos meses de dezembro de 1975 e 1976, a débito de caixa e a crédito de receitas, valores de fretes prestados e que parte desses fretes é recebida diretamente e a outra parte é negociada com a empresa ECOFES de São Paulo que, ao adquirir os créditos para cobrança, liquida-os no ato da transação.
- 2a. Que os conhecimentos de fretes são todos recebidos na época da sua emissão.
- 3a. Que os carimbos de caixa, apostos nos documentos que relacionam os conhecimentos de fretes, não significam a data dos seus recebimentos e, se assim fosse não haveria razão para que a fiscalização relacionasse os seguintes documentos:

<u>Número do conhecimento</u>	<u>Data do carimbo de recebimento</u>	<u>Importância</u>
6.296 - (fls.137)	28.12.1976	93,64
6.311 - (fls.138)	28.12.1976	3.509,98
6.319/20 -(fls.139/140)	28.12.1976	5.310,62

(OBSERVAÇÃO: Além desses documentos citados pela defesa, a autoridade "a quo" retirou, também, o de nº 5.223 (fls. 136), no valor de Cr\$ 5.383,00, com a data do carimbo do recebimento em 29.12.1976, o

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0855/006.073/79

Acórdão nº- 101-71.621

veio a dar o total de Cr\$ 11.297,52, excluído da tributação pela autoridade recorrida).

- 4a. Que tecnicamente não é possível admitir-se como omissão de receita, uma receita que tenha sido, no dizer dos senhores auditores fiscais, antecipadamente contabilizada, e frente a esse fundamento cita, expressamente, a defesa, a fl.250, o seguinte:

"Que o contribuinte computou o total de receita de fretes como sendo a vista e deu entrada total na conta "Caixa" (Termo de constatação de fls.)"

E prossegue: "Ora, então o que houve foi uma antecipação de receita e não uma omissão. Nestas circunstâncias ha engano na capitulação legal dos fatos apontados.

Presentemente, com a vigência do Dec.-Lei nº 1.598/77, quer nos parecer esteja o problema equacionado. Pela leitura do artigo 6º verifica-se não ser possível de punição (nem mesmo ferimento do princípio contábil de competência) o fato de o contribuinte antecipar receitas, visto que esta sua forma de atuar não prejudica o resultado tributável final; muito ao contrário, acaba por pagar mais imposto que o devido".

- 5a. Que pela aplicação da legislação mais recente, que prevê especificamente a hipótese não contemplada, salvo por esparsos julgamentos administrativos, a Fazenda Nacional apenas poderia reclamar imposto sobre o saldo negativo de caixa do exercício de 1976 e nada teria que reclamar quanto ao exercício seguinte.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

Hã, no debate do presente caso, um acentuado esforço da defesa no sentido de convencer que houve antecipação de receita e que, com esse procedimento, teria pago mais im-
posto que o devido.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0855/006.073/79
Acórdão nº 101-71.621

O argumento é sutil, mas não impressiona nem empolga.

Necessário se torna colocar as coisas em seus devidos lugares para compreensão da questão tributária. Uma coisa é receita auferida; outra, o valor recebido em decorrência do crédito abertado em função dessa receita. Constitui esse valor o preço de venda de bens ou direitos originados da receita auferida, que em regra é tida como realizada no momento em que o contrato de compra e venda se aperfeiçoa.

A legislação fiscal contém regras ínsitas acerca da escrituração das receitas percebidas pela pessoa jurídica, em função do momento em que se consideram, dentro do período de cada determinação, realizados os rendimentos influentes na apuração do resultado das transações mercantis.

Baseado no instante em que o contrato de compra e venda mercantil se torna perfeito e acabado, quando o comprador e o vendedor acordam sobre a coisa, o preço e as demais condições de venda (art. 191 do Código Comercial) e no momento em que o preço for recebido pelo vendedor, para o registro contábil desses dois fatos, surgidos um com a entrega da coisa pela venda de bens ou direitos e o outro com o recebimento do preço, sobressaem dois métodos principais de contabilização, que se definem, respectivamente, como regime econômico e regime financeiro.

Compreende-se que o regime econômico seja imediato, o correndo tão logo que o contrato de compra e venda se torne obrigatório entre as partes, ocasião em que a venda toma a característica de definitiva e, portanto, é tida como realizada.

Por outro lado, percebe-se que o regime financeiro tem lugar no instante em que ocorre o recebimento do preço.

Esses dois regimes são concomitantes no caso de venda à vista, mas surgem em ocasiões diferentes quando se trata de vendas a prazo.

É de notar-se que o regime financeiro envolve registros contábeis de Caixa e nisso se distingue do regime econômico.

O exame ora feito, quanto aos regimes de que se cogita, está sendo focalizado, frente à relação jurídica do contrato



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0855/006.073/79

Acórdão nº 101-71-621

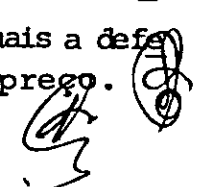
de compra e venda, sob o polo em que se coloca o vendedor, mas sobreleva dizer que também é válido do ângulo do comprador, com o recebimento da coisa comprada e o pagamento do preço como custo dos bens ou direito adquiridos.

Dentro dessa linha de raciocínio, no regime econômico considera-se realizada a venda, após a concordância das condições estabelecidas no contrato de compra e venda, e o valor dela, tido como receita, somente se difere para o momento do recebimento do preço, nos casos em que as disposições regulamentares do imposto de renda excepciona, não se incluindo neles a hipóteses de fretes, que aqui se cuida. Nas prestações de serviços de fretes, para recebimento do preço a prazo, o que se difere é apenas o recebimento do preço, adiado para o dia do vencimento da prestação pecuniária, pela qual o comprador (pessoa a quem se prestou o frete) se comprometera, não se prostrando o valor da receita, que se tem como realizada desde o instante em que foi aceita a prestação dos serviços correspondentes. O preço é que fica na expectativa de realização e isto somente ocorre quando ele é recebido. E aí, sim, surge a ocorrência do regime financeiro.

Tendo a empresa observado disponibilidade insuficiente de numerário para pagar os seus compromissos, fantasiou a hipótese de recebimento antecipado do preço de fretes que prestara, procurando por esse meio encobrir suprimentos de caixa, com omissão dos nomes dos fornecedores, no valor das importâncias contabilizadas de forma ilusória como preço recebido por antecipação.

Todo o esforço da defesa não passa de ginástica dialética, no sentido de confundir a realidade dos fatos, numa tentativa de embuir o entendimento de que a recorrente antecipara receita e com isto pagara imposto maior do que o devido.

Baldada verbosidade, porque receita alguma, relativa aos preços dos fretes objeto da incidência tributária, foi antecipada, nem de qualquer outra receita, uma vez que as receitas da recorrente não se limitam apenas a essas para as quais a defesa pretende carrear a ilusão de recebimento antecipado do preço.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0855/006.073/79

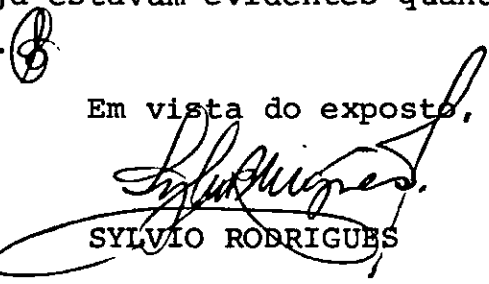
Acórdão nº 101- 71.621

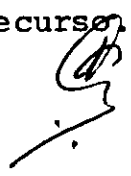
Repisa-se, o que recebeu registro ilusório de antecipação foi o recebimento do preço, como se verifica dos carimbos de "caixa" apostos nos documentos de fretes, embora a defesa afirme que essas carimbagens não possuam significado.

Então, para quê e por quê foram carimbadas? Para não ter significado...???

Ao revés, a significação é bastante convincente de que os recebimentos somente ocorreram nas datas marcadas pelas carimbadas de "caixa".

A enganosa antecipação do recebimento do preço sobressai com toda a evidência, de que a recorrente estava, por meio de tal procedimento, tentando iludir o observador fiscal, porque sabia das dificuldades que enfrentaria para comprovar a origem das importâncias, caso procedesse a registro destas a crêdito em nome dos reais supridores.

A jurisprudência administrativa ou judiciária conceitua o suprimimento não convenientemente comprovado como desvio de rendimentos sujeitos a ônus tributário e, principalmente, a omissão de receitas. Aproveita-se a defesa desse entendimento jurisprudencial para armar o falho raciocínio de que não houve omissão de receitas, alegando que os valores submetidos a carga do imposto constam das vendas realizadas nos meses de dezembro dos anos-base de 1975 e 1976. Para que tal argumento se validasse seria necessário não só que a recorrente tivesse obtido apenas essas receitas de fim de período de determinação, mas também que os preços delas houvessem sido realmente recebidos nos meses de dezembro de cada um dos anos citados. Entretanto, houve anteriormente outras receitas, em torno das quais aquelas insuficiências de "caixa" já estavam evidentes quando surgiram as receitas de fins de ano. 

Em vista do exposto, nego provimento ao recurso. 

SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR