

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**Sessão de 28 de abril de 19 92ACORDÃO Nº 101-83.419

Recurso nº: 100.566 - IRPJ - Exercícios de 1986 a 1988

Recorrente: A RENASCENÇA S/A - COMÉRCIO E INDÚSTRIA

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ).

I.R.P.J. - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS.

PASSIVO EXIGÍVEL - COMPROVAÇÃO

Não ocorre a hipótese prevista no artigo 180 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1.980, quando ficar comprovado que as obrigações pagas anteriormente ao encerramento do período-base, e baixadas após aquela data, o foi em decorrência de lapso ou em razão do critério adotado pela contribuinte de considerar liquidado o título quando descontado o cheque utilizado para sua liquidação. Relevante, no caso, é a prova produzida pelo sujeito passivo de que as obrigações foram resgatadas com recursos oriundos de seu giro normal, vale dizer, provou a contribuinte a origem, fonte ou procedência dos recursos utilizados para cumprir seus compromissos.

ADIANTAMENTOS DE CLIENTES - REGIME DE COMPETÊNCIA

Após o advento do Decreto-lei nº 1.598, de 1.977, a inobservância quanto ao período-base de escrituração de receitas, quando resultar postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido, constitui fundamento para lançamento da diferença do tributo, correção monetária ou multa, compensando-se o imposto pago.

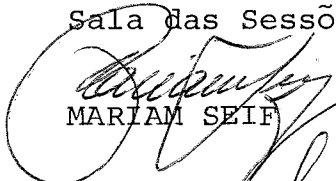
Recurso conhecido e provido.

V.v.

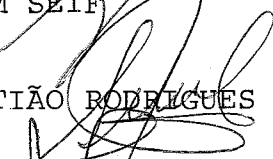
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por A RENASCENÇA S.A. - COMÉRCIO E INDÚSTRIA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 28 de abril de 1992.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE:

11 JUN 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente justificadamente o Sr. Conselheiro RAUL PIMENTEL.



**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº** 10070-000.458/89-67**RECURSO Nº:** 100.566**ACORDÃO Nº:** 101-83.419**RECORRENTE:** A RENASCENÇA S/A - COMÉRCIO E INDÚSTRIA**R E L A T Ó R I O**

A RENASCENÇA S.A. COMÉRCIO E INDÚSTRIA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o número 33.543.570/0001-87, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro (RJ) que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, em parte, a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 02, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

Consta do "TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL" de fls. 24, que foram apuradas irregularidades cuja descrição está feita nestes termos:

"A não comprovação, por documento hábil, das importâncias abaixo, correspondentes à conta Fornecedores, bem como, a existência de obrigações já liquidadas e comprovantes sem data de pagamento, compondo o Passivo Exigível, constantes dos respectivos Balanços Patrimoniais e Declarações de Rendimentos, infringindo o artigo 180 (Decreto nº 1.598/77, artigo 12, § 2º) do Decreto nº 85.450/80 (RIR/80). (Decreto-lei nº 1.598/77).

O não oferecimento à tributação das importâncias abaixo, correspondentes às receitas de venda de móveis para entrega futura, opção do comprador, lançadas na conta 14.55 - Adiantamento de Clientes, constante do Passivo Exigível

Acórdão nº 101-83.419

gel, infringindo o artigo 181 (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 12 § 3º) do Decreto nº 85.450/80 (RIR/80).

Não comprovação dos saldos de caixa em 31-12, abaixo, constantes dos respectivos Balanços Patrimoniais e Declarações de Rendimentos, sem a devida escrituração do Livro Auxiliar de Caixa, infringindo o artigo 160 § 1º do Decreto nº 85.450/80 (RIR/80), constituindo, assim, distribuição aos sócios com reflexo no Imposto Sobre a Renda na Fonte, face à sistemática introduzida na legislação de regência por intermédio do Decreto-lei nº 2.065/83 artigo 8º.

EXERCÍCIO DE 1986 - ANO-BASE DE 1985:

I - Fornecedores	Cr\$	158.487.538
II - Adiantamento de Clientes	Cr\$	462.866.200
Subtotal tributável	Cr\$	621.353.738
Subtotal tributável em cruza dos novos	NCz\$	621,25
III - Saldo de Caixa em 31.12.85	Cr\$	221.288.293
Total tributável	Cr\$	842.742.031*
Total tributável em cruzados novos	NCz\$	842,74

Diário nº 21 - fls. 117/120, registrado sob o nº 4361 na JUCERJA, em 12 de dezembro de 1985.

EXERCÍCIO DE 1987 - ANO-BASE DE 1986:

I - Fornecedores	Cz\$	703.977,02
II - Adiantamento de Clientes	Cz\$	676.838,10
Subtotal tributável	Cz\$	1.380.815,12
Subtotal tributável em cruza zados novos	NCz\$	1.380,81
III - Saldo de caixa em 31-12-86	Cz\$	1.044.990,00
Total tributável	Cz\$	2.425.805,12
Total tributável em cruzados novos	NCz\$	2.425,80

EXERCÍCIO DE 1988 - ANO-BASE DE 1987:



I - Fornecedores Cz\$ 1.800.600,61

II - Adiantamento de Clientes Cz\$ 2.715.656,82

Subtotal tributável Cz\$ 4.516.257,43

Subtotal tributável em cruza-
dos novos NCz\$ 4.516,25

III - Saldo de caixa em
31.12.87 Cz\$ 4.685.487,00

Total tributável Cz\$ 9.201.744,43

Total tributável em cruzados
novos NCz\$ 9.201,74

Diário nº 22 - fls. 307/311, registrado sob o
nº 3856 na JUCERJA, em 28 de julho de 1987."

* - (erro de soma constante do demonstrativo,
sendo correto o total de Cr\$ 842.642.031).

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que se deu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 30 a 39, capeando a documentação de fls. 40 a 122, foi produzida a contestação de fls. 124, seguida do Parecer de fls. 128 a 131, o qual serviu de base para a decisão da autoridade julgadora monocrática, que tem esta ementa:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Comprovado parte do pagamento das duplicatas que compuseram a conta fornecedores, há que se excluir a parcela do valor do passivo fictício apurada, da base de cálculo sujeito a tributação.

Configurado que o contrato de compra e venda é irretratável, a receita decorrente das vendas para entrega futura, caracteriza disponibilização econômica e, como tal, fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica.

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE."

Cientificada dessa decisão em 22 de abril de 1.991, a contribuinte ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizando a petição de fls. 135/139 no dia 20 de maio seguinte, onde sustenta em resumo:



Acórdão nº 101-83.419

a) antes mesmo de lavrado o Auto de Infração, já argumentava e continua argumentando que os pagamentos efetuados por intermédio de cheques podem ser contabilizados: (a) na data da emissão dos cheques, ou (b) na data da compensação dos cheques, sendo que a contabilização em qualquer uma dessas datas não acarreta qualquer ilícito fiscal, como não contraria os princípios de contabilidade geralmente aceitos, sendo que a contabilização dos cheques na data de sua compensação a mais correta pois, naquele dia é que efetivamente o numerário resta transferido para o credor;

b) ressalte-se que a autoridade julgadora de primeira instância equivocou-se ao excluir da tributação parcela menor que a constante do documento apresentado como prova, restando uma diferença de Cr\$ 800,00;

c) os documentos apresentados ainda na fase impugnativa, mais aqueles juntados com o recurso, fica demonstrado que ocorreu tão somente a contabilização dos pagamentos nas datas das compensações dos correspondentes cheques, devendo ser excluídos 'da tributação as parcelas relativas a tais resgates das obrigações da pessoa jurídica;

d) o Parecer emitido pela COAD, como também o Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuinte de nº 103-5.168, de 1.983, confirmam que o recebimento de adiantamento efetuado por clientes não constitui fato gerador do Imposto de Renda, estando totalmente equivocado a Agente Fiscal quando afirma:

"... a quase totalidade são efetuados em um ano e entregue até 10 meses depois ..."

"... os custos são devidamente apropriados no exercício ..."

"... as receitas, com valores defasados só são apropriadas no exercício seguinte ..."

pois na quase totalidade dos casos ao receber os adiantamentos dos clientes é que serão encomendadas as mercadorias dos fornecedores.

É o relatório.



Acórdão nº 101-83.419

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Com vistas a manter um mínimo de rigor técnico na formação, encaminhamento e prática dos atos processuais, como também visando garantir ao sujeito passivo o mais amplo direito de defesa, a análise que foi feita no caso dos presentes autos conduz à conclusão de que o processo deveria retornar à repartição a quo, com vista a sanar os erros cometidos na apreciação da matéria tributada, relacionados com exclusões de parcelas não integrantes da base de cálculo do tributo.

Com efeito, o Auto de Infração e demonstrativos ' anexos indicam que a tributação está calcada nos elementos como abaixo se demonstra:

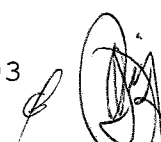
		(NCz\$)	
Ex.	BASE DE CÁLCULO	I.R.P.J. + ADIC.	P.I.S
86 -	Cr\$ 621.353.738	14.924,46	838,61
87	Cz\$ 1.380.915,12	483,28 + 138,08	24,16
88	Cz\$ 4.516.257,43	18.648,20 + 4.439,15	932,41

Do termo de fls. 20, ao que se depreende, consta que as parcelas de Cr\$ 221.288.293, Cz\$ 1.044.990,00 e Cz\$... 4.685.487,00, referentes a "saldo de Caixa" não comprovado, nos exercícios de 1.986, 1.987 e 1.988, respectivamente, foram considerados como distribuídos aos sócios da pessoa jurídica e tributados exclusivamente na fonte.

A decisão da autoridade julgadora monocrática, ' no entanto, excluiu da tributação as parcelas como se indica:

Exercício de 1.986:

Saldo de Caixa Cz\$ 221.288.293



Acórdão nº 101-83.419

Passivo Circulante Cr\$ 144.111.056
Total das exclusões Cr\$ 365.399.349

Exercício de 1.987:

Saldo de Caixa Cz\$ 1.044.990,00
Passivo Circulante Cz\$ 274.213,77
Total das exclusões Cz\$ 1.319.203,77

Exercício de 1.988:

Saldo de Caixa Cz\$ 4.685.487,00
Passivo Circulante Cz\$ 1.600.379,27
Adiant. Clientes Cz\$ 462.866,20
Total das exclusões Cz\$ 6.748.732,47

Consideradas as exclusões constantes do ato decisório de primeiro grau, e tendo presente a composição da matéria tributária lançada pela Fiscalização, a base de cálculo do tributo ficaria como segue:

Exercício de 1.986:

Auto de Infração Cr\$ 621.353.738
Exclusões Cr\$ 365.399.349
Tributável Cr\$ 255.954.389

Exercício de 1.987:

Auto de Infração Cz\$ 1.380.815,12
Exclusões Cz\$ 1.319.203,77
Tributável Cz\$ 61.611,35

Exercício de 1.988:

Auto de Infração Cz\$ 4.516.257,43
Exclusões Cz\$ 6.748.732,47
Tributável (Cz\$ 2.232.475,04)



Acórdão nº 101-83.419

No entanto, conforme se constata às fls. 132, res
tou mantida a tributação sobre as parcelas:

Exercício de 1.986: Cr\$ 477.342.682
Exercício de 1.987: Cz\$ 1.106.601,35
Exercício de 1.988: Cz\$ 2.453.011,96

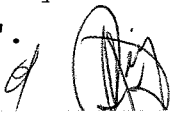
É inegável que a decisão recorrida, ao determinar a exclusão das parcelas elencadas às fls. 132, acabou por cometer equívoco cuja consequência, como evidenciado acima, é não só a exclusão de matéria não integrante da base de cálculo do tributo, ' como a subtração de quantia maior que aquela tomada como base de cálculo do imposto lançado, com o agravante de ainda restar matéria a ser tributada.

No entanto, como o resultado da correção de tais equívocos não irá alterar os valores que restaram mantidos como tributáveis pela decisão recorrida, e sendo certo que, no mérito, a recorrente está com a razão, por medida de economia processual' entendo desnecessária a devolução dos presentes autos à repartição de origem, como em princípio pareceu ser a medida mais prudente a tomar.

O parecer que serviu de base para a decisão da autoridade julgadora singular, na parte relacionada com a tributa--ção do passivo circulante considerado "fictício", por caracterizazada omissão no registro de receitas, destaca in verbis:

"As cópias dos cheques e dos recibos passados pelos fornecedores, apresentados pela Impugnante de fls. 58 a 119 e inseridos nos demonstrativivos de fls. 42 a 44, são suficientes para comprovar a data do pagamento de duplicatas. Dessa forma, o valor das duplicatas comprovadas deve ser excluído da base tributável, desde que o pagamento tenha sido efetuado no ano seguinte ' ao período-base."

Como fácil é concluir, a autoridade a quo tomou como "presunção legal absoluta" o que a lei erige como "presunção legal relativa" ou "juris tantum".

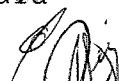


Acórdão nº 101-83.419

Nos termos do artigo 180 do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1.980, incorrida a baixa das obrigações já liquidadas pelo devedor, qualquer que seja o período de tempo decorrido entre a data do resgate e aquela em que venha a ocorrer o lançamento contábil da operação (embora seja aconselhável e até uma prática adotada pela Fiscalização de tolerar que a baixa venha a ser efetuada até o encerramento do período-base, o que se apresenta como medida das mais prudentes), está autorizada a presunção ' de que os pagamentos das correspondentes obrigações foram efetuados com recursos movimentados à margem da escrituração, ou seja, com receitas desviadas do giro normal do empreendimento, cabendo ao contribuinte, nestes autos, produzir prova que afaste mencionada presunção. Vale dizer, uma vez não baixada a obrigação na data de seu resgate, cabe ao sujeito passivo comprovar haver pago seu débito com recursos contabilizados ou derivados de seu patrimônio, o que não sendo providenciado implica incidência da tributação por caracterizada omissão no registro de receitas.

Em síntese: a manutenção, no passivo, de obrigações já resgatadas, caso o contribuinte não comprove a fonte, origem ou procedência dos recursos que, exemplificadamente, foram sacados de contas bancárias registradas pela contabilidade e os lançamentos contábeis relativos ao pagamento da obrigação (débito dos fornecedores e crédito de bancos) só ocorreram posteriormente ao encerramento do período-base, é que autoriza presumir omissão no registro de receitas e, em consequência, a tributação pelo imposto de renda, com fulcro no artigo 12, parágrafo segundo, do Decreto-lei nº 1.598, de 1.977.

Analisada a documentação acostada aos presentes autos, não resta dúvidas de que a grande maioria das obrigações ' que integram o denominado passivo circulante fictício, foram resgatadas através de pagamentos efetuados com cheques, nominativos, tendo como favorecidos os respectivos credores, emitidos nos últimos dias do mês de dezembro de cada ano e liquidados via compensação bancária, somente nos primeiros dias do mês de janeiro do ano seguinte ao da emissão. Deve ser ressaltado, por oportuno, que a recorrente procedeu à baixa contábil das obrigações no último dia



Acórdão nº 101-83.419

do mês em que os cheques foram pagos pela Instituição Bancária.

De todas as obrigações relacionadas pela Fiscalização, deixou a recorrente de apresentar comprovação apenas com relação àquelas indicadas abaixo:

Exercício de 1.986:

número de ordem 94, Nota Fiscal 021528, no valor de Cr\$ 302.400, vencível em 31-12-85;

Exercício de 1.987:

número de ordem 12, Nota Fiscal 5674, no valor de Cz\$ 215,00, vencível em 21-11-86;

número de ordem 36, Nota Fiscal de Entrada 2362, no valor de Cz\$ 9.600,00, emitida em 27-12-86;

Exercício de 1.988:

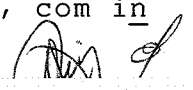
número de ordem 09, Nota Fiscal 052, no valor de Cz\$ 27.335,36, paga através de depósito bancário ocorrido em 13 de novembro de 1.987.

Diante das provas apresentadas, no particular, a decisão recorrida merece reforma, para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 14.073.282, Cz\$ 419.948,25 e Cz\$ 172.885,98, nos exercícios de 1.986, 1.987 e 1.988, respectivamente.

No tocante à matéria tributária denominada de "Adiantamento de Clientes", a autoridade lançadora apurou:

"O não oferecimento à tributação das importâncias (...) correspondentes às receitas de revenda de móveis para entrega futura ...",

pois que a pessoa jurídica autuada apropriava tais receitas em contas do Passivo Circulante - "Adiantamento de Clientes", com in



Acórdão nº 101-83.419

fração ao disposto no artigo 181 do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1.980.

Ao decidir a autoridade julgadora monocrática, tendo por fundo o Parecer de fls. 128/131, sustentou:

"A doutrina tem reconhecido uma distinção entre faturamento antecipado e venda para entrega futura. No primeiro caso, o bem ainda não foi produzido, ao passo que no segundo, o bem já se encontra produzido. No caso vertente, pelos argumentos dispendidos pela impugnação, conclui-se que se trata de venda para entrega futura, ficando a entrega dependendo de detalhes do acabamento dos móveis vendidos, indicados pelos clientes."

Sem adentrar o mérito da discussão sobre o momento no qual ocorre a disponibilidade jurídica ou econômica da renda, o que implicaria concretização da hipótese de incidência do imposto de renda, deve ser ressaltado que o lançamento tributário enquadrado na infração nas disposições legais contidas no artigo 181 do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1.980, o qual contempla a hipótese de omissão no registro de receitas cujo valor pode ser arbitrado pela autoridade competente desde que: a) haja prova, ainda que indiciária, da ocorrência do desvio de receitas; e b) não sejam comprovados, pela pessoa jurídica, a origem e efetiva entrega dos recursos utilizados pelos sócios para suprir o caixa da empresa. Vale dizer, os fatos descritos na peça básica não estão conforme com a hipótese legal invocada pela autoridade lançadora.

Outro ponto de fundamental importância que não foi ventilado pela decisão recorrida diz respeito ao preceito legal contido no artigo 171 do Regulamento em vigor, "verbis":

"Art. 171 - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º):



Acórdão nº 101-83.419

I - a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 1º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado' em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 154 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 6º).

§ 2º - O disposto no parágrafo único do artigo 154 e no parágrafo 1º deste artigo não exclui' a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão do período de competência (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 7º)."

Caberia à autoridade lançadora verificar se, em razão da inobservância do regime de competência dos exercícios, ' haveria diferença de imposto após a compensação prevista no parágrafo único do artigo 154 do R.I.R. vigente. Inexistindo tal diferença, o lançamento deveria ter sido efetuado unicamente para exigir a correção monetária, juros de mora e multa.

Analisando-se a composição da base de cálculo do tributo em cada exercício, resulta evidenciado que a Fiscalização adicionou as parcelas que entendeu competirem aos períodos-base ' nos quais foram recebidas, excluindo-se o saldo tributado no período imediatamente anterior, sem, contudo, compensar o tributo efetivamente pago em razão do oferecimento à tributação das parcelas apropriadas como receitas de vendas, ou seja, a Fiscalização considerou tão somente o regime de competência sem ter presente o fato de haver sido postergado o pagamento do tributo.

Por último, deve ser considerado o aspecto de que as parcelas remanescentes, por insignificantes, não ensejarão qualquer cobrança a título de imposto de renda, o que implica apelar para o princípio da relevância, a fim de excluí-las da base de cálculo do tributo, restando, dessa forma, provido integralmente'

Acórdão nº 101-83.419

o recurso voluntário interposto.

Dou provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 28 de abril de 1992.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

