

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10640.000685/93-58
Recurso n.º : 109.498
Matéria : IRPJ - EXS.: 1988 a 1990
Recorrente : ANTÔNIO AGOSTINI & FILHOS LTDA.
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 07 DE JUNHO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.210

IRPJ – SALDO CREDOR DE CAIXA - A recomposição do movimento do caixa pode definir limites de tributação com base em receitas omitidas, sendo computável, conforme cada caso, os valores referentes à movimentação bancária e depósitos de origem não comprovada.

DEPRECIAÇÃO - A depreciação de conjuntos compostos por bens sujeitos a taxas diferenciadas de depreciação, quando não discriminados tais bens, somente pode ser feita pela aplicação da menor taxa aplicável a algum bem do conjunto. Terrenos não podem ser depreciados.

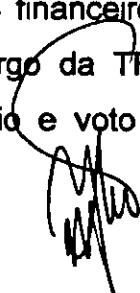
PASSIVO FICTÍCIO - A existência de passivo fictício permite a tributação em igual valor, a título de omissão de receitas. **DESPESAS**

OPERACIONAIS - Sua dedutibilidade não pode ser aceita quando inexistirem os documentos de sua comprovação. **TRD**: Seus efeitos financeiros somente podem integrar a cobrança do crédito tributário após a publicação da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D. O. U. De 30/07/91), convertida na Lei nº 8.218, de 29/08/91 (D. O. U. De 30/08/91).

Recurso parcialmente provido.

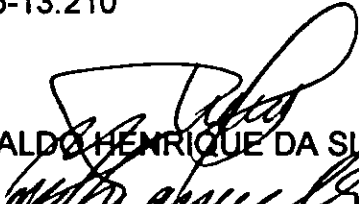
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO AGOSTINI & FILHOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência as parcelas de Cz\$ 1.568.202,90, Cz\$ 13.010.298,49 e NCz\$ 167.974,13, nos exercícios financeiros de 1988, 1989 e 1990, respectivamente, bem como para afastar o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Acórdão n.º : 105-13.210

2



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



JOSÉ CARLOS PASSUELLO - RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, IVO DE LIMA BARBOZA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA e NILTON PÊSS. Ausente, a Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO.

2

Processo n.º : 10640.000685/93-58
Acórdão n.º : 105-13.210
Recurso n.º : 109.498
Recorrente : ANTÔNIO AGOSTINI & FILHOS LTDA.

RELATÓRIO

O processo retornou a esta Câmara, for força do despacho de fls. 3.238.

O relatório da diligência solicitada, trazido ao processo a fls. 3.164 a 3.237, destinou-se ao cumprimento do que determinou a Resolução nº 105-1.011 (fls. 2.989 a 3.009).

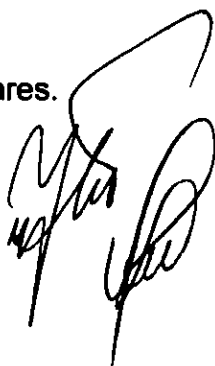
A recorrente foi cientificada do teor do termo de diligência (A R não numerado mas colocado entre fls. 3.237 e 3.238 – de 18.06.99) mas não se manifestou, sendo remetido o processo a este Colegiado em 29.03.2000, portanto, nove meses depois da ciência.

Por economia processual, considero aqui posto o relatório formalizado na sessão de 02 de junho de 1.998, que passo a ler em plenário.

Intimado do retorno da diligência, o Sr. Procurador da Fazenda Nacional também não se manifestou (fls. 3.239).

Sem preliminares.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping loops and strokes, positioned to the right of the text 'É o relatório.'

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

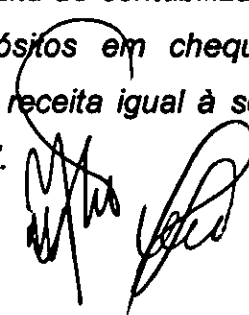
O recurso foi acolhido na sessão de 02 de junho de 1.998, devendo ser julgado.

Passo ao voto, item a item, relacionando os valores, para facilitar o julgamento.

1. - Omissão de Receita - Contas Bancárias não Escrituradas: Descrição Fiscal: Omissão de receita operacional evidenciada pela existência de contas bancárias não escrituradas e apurada através do cruzamento dessa documentação bancária paralela com os registros contábeis do contribuinte (fls. 435):

Omissão de Receita - Contas Bancárias não Escrituradas	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	1.598.982,90		
Base desonerada			
Base com Tributação Mantida	1.568.202,90		

O termo de fls. 435 menciona o termo de verificação fiscal que, a fls. 432 e 433, está assim formulado: *"Em resposta ao item 2, do supracitado TIF, a empresa não comprovou a origem dos depósitos bancários efetuados em cheques e das ordens de pagamento recebidas individualizadamente (conta bancária não contabilizada, da filial em Matias Barbosa, no Banco Real, conta nro 700110, ag. 199), cujo os totais mensais são (de acordo com os extratos em anexo): (...) Já excluído o valor da ª P., de 21.12.87, no valor de Cz\$ 100.000,00, recebida da matriz. A falta de contabilização da conta bancária supracitada, sem a individualização dos depósitos em cheque e das ordens de pagamento recebidas evidenciam a omissão de receita igual à soma dos totais anuais (847.982,90 + 642.000,00) Cz\$ 1.589.982,90".*



A fiscalização recompôs o saldo de caixa da empresa, mês a mês e obteve saldos diferentes daqueles constantes da contabilidade da recorrente, como adiante se verá.

Ao fazê-lo, entendo, a fiscalização mensurou adequadamente tais saldos, sendo inadequado o uso de qualquer outro saldo para fins de tributação.

Assim, se, em 31.12.87, a fiscalização apurou um saldo credor de caixa de Cz\$ 13.129.084,46, em tal valor estão contidas todas as divergências e irregularidades apontadas. Alegar que a empresa apresentou movimentação bancária em conta não contabilizada de Cz\$ 1.589.982,90, com falta de comprovação de sua origem, corresponde a tentar duplicar os efeitos da omissão de receita já tributada.

É de se avaliar os efeitos da sistemática adotada pela fiscalização em confronto com os procedimentos da empresa.

Ficou provado no processo que a empresa transaciona sua movimentação bancária pelo caixa, registrando no caixa os depósitos e saques, tanto que o saldo credor de caixa apurado pela fiscalização se baseou na retirada de seu saldo dos valores correspondentes a cheques compensados e que não tiveram correspondência com os gastos, desembolsos e despesas comprovados da empresa.

As falhas apresentadas pela contabilidade, em grande quantidade, permitem aceitar a alegação da empresa de que os valores não foram contabilizados por falha contábil, até porque apresentam valor pouco superior a 10% do saldo credor do caixa no período.

Acredito, ainda, que o rico detalhamento do demonstrativo formado quando da execução da diligência, em relatório de elogiável minudência e detalhado demonstrativo, esgotou a possibilidade de tributação relativa a valores financeiros vinculados ao caixa.



Entendo, ainda, que a existência da conta bancária sem registro contábil, de pequeno valor comparado com a omissão de receita tributada no mesmo período por saldo credor de caixa serva mais para comprovar a ocorrência de omissão de receita do que para caracterizar nova e cumulada omissão.

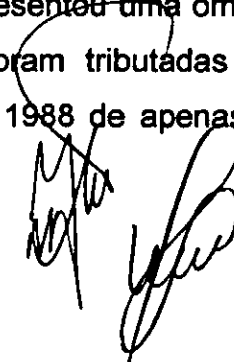
Assim, voto por afastar a tributação sobre Cz\$ 1.589.982,90 do exercício de 1988.

2. - Passivo Fictício: Descrição fiscal: Omissão de receita operacional caracterizada pela manutenção, no passivo da empresa, de obrigações já liquidadas:

Passivo Fictício	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	5.607.237,37	15.761.285,91	378.744,33
Base desonerada	1.762.873,60	3.516.991,33	216.728,21
Base com Tributação Mantida	3.841.363,97	12.244.294,58	162.016,12

A recorrente, na peça recursal (fls. 1.256) alega a necessidade em efetuar a compensação de valores, implicando dizer que entende ser adequada a subtração dos valores de cada ano, considerados como passivo fictício, do valor calculado no ano seguinte.

Assim, o passivo fictício constatado em 31.12.87 (Cz\$ 3.841.363,97) teria implicado em superestimar o passivo fictício constatado em 31.12.88 em igual valor, e assim por diante. Isso porque o passivo fictício apurado em 31.12.87 representou uma omissão de receita em igual valor, mas, no ano de 1988, o passivo fictício apurado de Cz\$ 12.244.294,58 representou uma omissão total de receitas em igual valor, das quais Cz\$ 3.841.363,97 já foram tributadas relativamente ao ano anterior, tendo havido omissão de receita em 1988 de apenas Cz\$ 8.402.930,61 (Cz\$ 12.244.294,58 menos Cz\$ 3.841.363,97).



Processo n.º : 10640.000685/93-58
Acórdão n.º : 105-13.210

7

O passivo fictício não foi discriminado por valores individuais mas apurado por diferença entre a relação de passivo fornecida pela empresa e o saldo contábil de cada balanço.

Se a apuração tivesse levado em conta relação objetiva de compromissos comprovadamente pagos no ano seguinte, cada saldo deveria ser apurado isoladamente.

No caso, correspondendo, em cada exercício, a diferença entre o saldo contábil e a relação apresentada pela empresa, parece-me razoável considerar que o saldo não comprovado em um exercício estará necessariamente contido no saldo não comprovado apurado no exercício seguinte e assim por diante.

Dessa forma, voto por excluir do montante não comprovado em cada exercício o montante já tributado e que não foi igualmente comprovado no exercício anterior.

Vale dizer que voto por excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 3.841.363,97 do exercício de 1989 e NCz\$ 12.244,29 do exercício de 1990.

3. - Saldo Credor de Caixa: Descrição fiscal: Omissão de receita operacional caracterizada pelo saldo credor de caixa verificado em 30.11.87, 30.11.88 e 31.12.89:

Saldo Credor de Caixa	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	13.549.643,06	61.137.159,81	2.249.052,46
Base desonerada	507.000,00		22.607,16
Base com Tributação Mantida	13.042.643,06	61.137.159,81	2.226.445,30

Na execução da diligência determinada pela Resolução nº 105-1.011, a fiscalização elaborou detalhado relatório de 70 folhas mais resumo do movimento do caixa, após exame de cada cheque considerado irregularmente emitido e cuja compensação não transitou por caixa.

7

A recomposição do movimento de caixa foi bastante dificultada pela sistemática adotada pela empresa, que escritura sua contabilidade e caixa por partidas mensais englobadas.

Na recomposição foram aceitos valores como comprovados e mantidos aqueles cujas irregularidades foram detalhadas no relatório da diligência.

Dessa tarefa redundou o movimento de caixa com saldos credores diferenciados daqueles cuja tributação foi mantida pela autoridade julgadora singular.

O saldo credor apurado cf. fls. 3.234 chegou, em dezembro de 1987, a Cz\$ 13.129.084,46, maior do que aquele de Cz\$ 13.042.643,06 cuja tributação foi mantida. Como não compete a este Colegiado competência de lançar, é de se manter o valor mensurado na decisão recorrida.

No ano de 1988 (ex. 89) o saldo credor mais elevado foi constatado em novembro de 1988, de Cz\$ 51.968.934,52, sendo de se excluir da tributação o montante de Cz\$ 9.168.934,52 (diferença entre tal saldo e o saldo com tributação mantida de Cz\$ 61.137.159,81).

No ano de 1989 (ex. 90) o maior saldo credor foi apurado em dezembro, de NCz\$ 2.117.215,46, sendo de se excluir da tributação a parcela de NCz\$ 109.229,84 (diferença de NCz\$ 2.226.445,30).

4. - Superveniência ativa: Descrição fiscal: Omissão de receitas operacionais caracterizadas pelas diferenças entre os saldos contábeis da conta caixa constantes dos balanços patrimoniais levantados em 31.12.87, 31.12.88 e 31.12.89 e os saldos efetivos apurados conforme a recomposição da conta caixa geral:

Superveniência Ativa	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	3.100.219,92	34.258.783,92	5.644,02

Base desonerada			
Base com Tributação Mantida	3.100.219,92	34.258.783,92	5.644,02

A fiscalização recompôs o saldo de caixa da empresa, mês a mês e obteve saldos diferentes daqueles constantes da contabilidade da recorrente.

Ao fazê-lo, entendo, a fiscalização mensurou adequadamente tais saldos, tendo considerado o saldo declarado pela recorrente..

Assim, se, em 31.12.87, a fiscalização apurou um saldo credor de caixa de Cz\$ 13.129.084,46, em tal valor estão contidas todas as divergências e irregularidades apontadas, porém, considerou o saldo inicial como sendo existente e contado, o que representa ter apropriado a menor o saldo credor, em cada período, em valor exatamente igual ao saldo inicial considerado.

Poderia ter, a fiscalização, desconsiderado os saldos iniciais, o que teria elevado o saldo credor apurado.

Assim, entendo ter sido irrelevante a forma adotada pela fiscalização, uma vez que poderia desconsiderar os saldos iniciais e então teria apurado um saldo credor a maior.

Assim, quanto a este item, entendo adequada a tributação, que deve ser mantida na forma proposta pela autoridade recorrida.

5. - Depósitos bancários sem comprovação de origem: Descrição fiscal: Falta de comprovação da origem dos depósitos bancários efetuados na conta nº 700110, Ag. 199 Banco Real, em 17/08 e 10/10 de 1989, nos valores de NCz\$ 37.000,00 e NCz\$ 9.500,00:

Depósito Bancário sem Comprovação de Origem	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada			46.500,00

Base desonerada			
Base com Tributação Mantida			46.500,00

Aqui, entendo caber uma ponderação mais razoável do que aquela adotada pela fiscalização.

As múltiplas formas de tributação impostas sobre valores financeiros levaram à manutenção da exigência relativa ao passivo fictício e ao saldo credor apurado no movimento de caixa.

A empresa, como ficou sobejamente demonstrado no processo, apresenta deficiente sistema contábil, a ponto de entender que a fiscalização poderia ter intentado a desclassificação da escrita, tamanhas são as falhas identificadas.

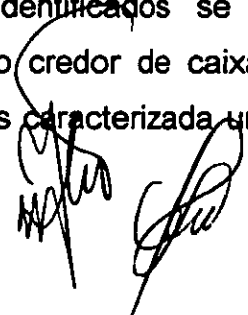
Não cabe porém, na atual fase processual questionar tais fatos, mas, apenas para argumentar, levanto a possibilidade de dupla tributação de valores financeiros.

Vale lembrar os procedimentos habituais das empresas que omitem receita.

Elas omitem receitas e algumas vezes depositam tais proventos em contas bancárias, como ficou provado ter ocorrido no caso.

Se os recursos depositados nas contas bancárias se originaram de receitas omitidas, não há como comprovar sua origem, até porque elas não são identificadas na contabilidade.

Em tais casos, os depósitos não identificados se prestam mais a comprovar a omissão de receita tributada como saldo credor de caixa do que para identificar nova omissão de receita, sob pena de termos caracterizada uma omissão de



receita por ocasião do depósito e outra por ocasião do saque do recurso depositado com a referida omissão.

Entendo que a origem dos recursos é a própria receita omitida e já considerada por ocasião da recomposição do saldo credor de caixa.

Assim, voto por dar provimento ao recurso relativamente a este item, desonerando de tributação o valor de NCz\$ 5.644,02 do exercício de 1990.

6. - Glosa de despesas de depreciação de imóveis: Descrição fiscal: Glosa de despesas de depreciação da conta 200.11 - Imóveis e 200.13 Fazenda Paciência, utilizando percentual indevido sem a separação do valor do terreno, das edificações e benfeitorias:

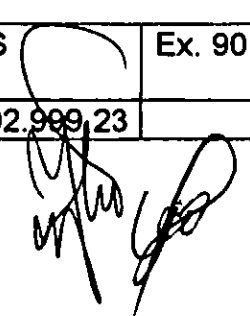
Glosa de Depreciação de Imóveis	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	4.159.952,00	5.847.125,55	
Base desonerada	omisso	omisso	
Base com Tributação Mantida	4.159.952,00	5.847.125,55	

Relativamente a este item, efetivamente, a falta de descrição dos valores componentes do todo sujeitos à depreciação, impede que se aplique sobre o total percentual maior do que o menor aplicável a algum dos componentes, ainda mais que se trata de terra, elemento patrimonial não depreciable.

Deve ser mantida a tributação, como intentada.

7. - Despesas não comprovadas: Descrição fiscal: Glosa de despesas operacionais tendo em vista a não comprovação por parte da empresa, com documentação hábil e idônea, das despesas escrituradas nos anos base de 1987 e 1988:

Despesas não Comprovadas	Ex. 88 - Cz\$	Ex. 89 - Cz\$	Ex. 90 - NCz\$
Base tributada	583.952,50	7.002.999,23	



Base desonerada		7.002.999,23	
Base com Tributação Mantida	583.952,50	zero	

A recorrente não logrou comprovar a efetividade de gastos correspondentes ao valor com tributação mantida, o que me leva a confirmar a decisão recorrida, relativamente a este item.

8. TRD: A recorrente inconformou-se contra a cobrança mediante aplicação dos índices de sua variação.

Desde o advento do julgamento que gerou o Acórdão CSRF/01-01.773, este Colegiado vem afastando sistematicamente a aplicação parcial da variação da TRD na cobrança de créditos tributários, sendo que seus efeitos financeiros somente podem integrar a cobrança do crédito tributário após a publicação da Medida Provisória n.º 298, de 29/07/91 (D. O. U. De 30/07/91), convertida na Lei n.º 8.218, de 29/08/91 (D. O. U. De 30/08/91).

Assim, para concluir meu voto, demonstro os valores das parcelas com tributação afastada, visando facilitar o registro e execução da decisão:

Item	Matéria Moeda	Tributação Desonerada		
		Ex. 88 Cz\$	Ex. 89 Cz\$	Ex. 90 NCz\$
1.	Contas Bancárias não escrituradas	1.568.202,90		
2.	Passivo Fictício		3.841.363,97	12.244,29
3.	Saldo Credor de Caixa		9.168.934,52	109.229,84
4.	Dep. Bancários sem Comprovante de Origem			46.500,00
	Somas	1.568.202,90	13.010.298,49	167.974,13

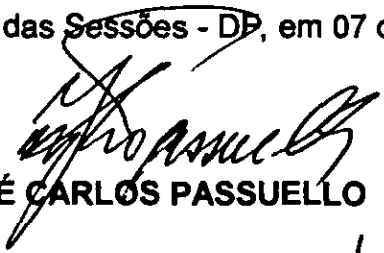
Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar a tributação sobre as parcelas de Cz\$ 1.568.202,90, Cz\$ 13.010.298,49 e NCz\$ 167.974,13, respectivamente, dos exercícios de 1988, 1989 e 1990, bem como excluir os efeitos financeiros da variação da

Processo n.º : 10640.000685/93-58
Acórdão n.º : 105-13.210

13

TRD no período que antecedeu a publicação da Medida Provisória n° 298, de 29/07/91 (DOU. de 30/07/91), convertida na Lei n° 8.218, de 29/08/91 (DOU de 30/08/91)..

Sala das Sessões - DP, em 07 de junho de 2000


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

