

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10650/001.152/92-20

Sessão de : 05 de dezembro de 1994

ACORDAO Nr. 103-15.700

Recurso nr: 106.193 - IRPJ - EXS: 1989 e 1990

Recorrente : INDUSTRIA - INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

Recorrida : DRF EM UBERABA - MG

ACAS

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA - OMISSÃO DE RECEITA - PRESUNÇÃO - Os arts. 180 e 181 do RIR/80, que tratam de presunção legal omissão de receita não tem o elastério de suportar indícios outros de eventual omissão como o da falta de comprovação dos cheques recebidos, a menos que se recomponha o caixa.

DEPOSITOS BANCARIOS - Não havendo sido comprovados, quanto à origem, os depósitos bancários efetuados em favor da empresa dá-se ensejo à caracterização da receita omitida, a teor do art. 181 do RIR/80. -
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **INDUSTRIA - INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de CZ\$\$ 23.747.150,00 e Ncz\$ 14.581,89, nos exercícios de 1989 e 1990, admitir compensação dos prejuízos fiscais existentes; e excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 1994


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI

- RELATOR



Acórdão nr. 103-15.700

VISTO EM

SESSAO DE:


FRANCISCO JOAQUIM DE SOUSA NETO

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

24 MAR 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CESAR ANTONIO MOREIRA, RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO), SONIA NACINOVIC e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE. AUSENTE O CONSELHEIRO EDVALDO PEREIRA DE BRITO.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR. 10650/001.152/92-20

RECURSO NR.: 106.193

ACORDAO NR.: 103-15.700

RECORRENTE : INDUSTRIAL - INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA.

R E L A T O R I O

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela DRF em Uberaba - MG, que manteve a exigência de crédito tributário constante do Auto de Infração de fls. 01/07, através do qual foi apurado crédito tributário no valor equivalente a 18.911,64 UFIRs, relativo aos exercícios de 1989 e 1990.

A fiscalização apontou a ocorrência de omissão de receita em virtude de:

a) cheques debitados no Caixa sem as correspondentes saídas, correspondendo aos itens 1 e 2 do A.I.;

b) saídas de Caixa sem os correspondentes débitos, consoante item 3 do A.I.

E, mais detalhadamente, conforme se extrai dos autos:

ITEM 1 - o valor de Cz\$ 21.219.250,00, corresponde à soma das quantias de Cz\$ 6.719.250,00 e Cz\$ 14.500.000,00, representadas em cheques da empresa, sacados contra o Banco do Brasil, e que, conforme evidenciam cópias dos mesmos, foram depositados na coligada Construtora Guimaraes Castro Ltda. ("CGC"); contudo, por não localizar no Caixa a saída de ambos os valores, concluiu a fiscalização que isto:

"(...) indica que os mesmos NAO TRANSITARAM DE FATO, PELO 'CAIXA'. O débito em tal conta implicou em que os referidos cheques compuseram o seu saldo; consequentemente, deram, na contabilidade, cobertura para recursos de caixa de igual valor, oriundos de operações não escrituradas".

ITEM 2 - os valores de Cz\$ 2.528.500 e NCz\$ 14.581,89 referem-se a cheques que, segundo revela extrato bancário, foram compensados, indicando, assinalou a fiscalização, com base no item 3 do Termo de fls. 42/44 e resposta da empresa às fls. 45/46 e 109/110, que os mesmos:



MF/PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10650/001.152/92-20 Acórdão nr. 103-14.566

"(...) NÃO TRANSITARAM DE FATO, PELO CAIXA. O débito em tal conta implicou em que os referidos cheques compuseram o seu saldo; consequentemente, deram, na contabilidade, cobertura a recursos de caixa de igual valor, oriundos de operações não escrituradas. Intimada a comprovar a destinação dos cheques emitidos, a empresa declarou a impossibilidade de efetuar tal demonstração".

ITEM 3 - com relação aos valores de Cz\$ 10.456.224,01 e NCz\$ 111.999,35, que correspondem à soma de diversas quantias de cheques referidos na Intimação de fls. 49 (na qual assinalou-se que os mesmos não constavam no saldo do Caixa "no dia anterior (ao depósito)", também não havendo entrada do dia do depósito); declaração da empresa às fls.110, sobre a impossibilidade de identificar as entradas da maior parte dos cheques no Caixa. Desse modo:

"(...) constatou-se a inexistência, na conta "Caixa", da contabilização das ENTRADAS de diversos cheques, abaixo relacionados, depositados pela empresa (SAIDAS). Tal fato demonstra a existência de recursos de caixa, no valor dos cheques, oriundos de operações não escrituradas".

Na capitulação legal, foram mencionados os seguintes dispositivos do RIR aprovado pelo Decreto nr. 85.450/80: 154, 157, 167, 172, 179, 181, 387, 676 e 678.

Foi, ademais, aplicada multa de 1% ao mês sobre o IRPJ, em virtude do atraso na entrega das declarações de rendimentos de ambos os exercícios (art 17 do DL nr.1967/82).

Na tempestiva impugnação de fls. 129/144, a autuada, inicialmente, manifestou o entendimento de que o Auto, baseado que fora em extratos e comprovantes de depósitos bancários, não poderia, por força do disposto no art. nono do DL nr. 2.471/88, ter dado ensejo à presunção de omissão de receitas. Quanto aos dispositivos arrolados na peça básica, disse, após reportar-se minudentemente a cada um deles, não haver infringido a nenhum deles. A seguir, sustentou a lisura das operações da empresa, estando demonstrado, de forma cabal e clara, a origem dos recursos. Assim:

a) quanto aos dois cheques que compõem o valor lançado de CZ\$ 21.219.250,00, afirmou que os mesmos têm origem em aplicação financeira. Ambos teriam sido trocados por moeda em espécie, ensossados à CGC, que aportara os recursos para a Industrial fazer frente a seus pagamentos normais; e que de



MF/PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10650/001.152/92-20 Acórdão nr. 103-14.566

fato a CGC depositou valores em cruzeiros na mesma Agência do B.B. e, "portanto, os cheques representaram dinheiro saídos do caixa daquela coligada"; e, por fim, o resgate do "over night" comprovaria efetivamente a origem dos recursos.

b) quanto aos valores de Cz\$ 2.528.500,00 e NCZ\$ 14.581.89, afirma haver equívoco do fisco ao alegar que os mesmos não foram contabilizados e que as entradas e saídas dos mesmos estariam registrados em seus livros Diário; que, relativamente à declaração anterior de que a empresa se disse impossibilitada de efetuar a destinação dos cheques emitidos, a mesma foi firmada por auxiliar de contabilidade da CGC, não sendo pessoa credenciada a assinar em nome da recorrente; que, dentro do sistema de se transitar todos os cheques pelo Caixa, bastaria à fiscalização examinar os "Diário" e os "Boletins de Caixa" para constatar a entrada e a destinação dos cheques emitidos; insistindo, ademais, que nenhuma das declarações contém a assinatura do Sr. Paulo Marcos Junqueira Guimarães, sócio e pessoa credenciada a assinar em nome da empresa;

c) quanto aos depósitos e Cz\$ 10.456.224,01 em 1988 e NCZ\$ 111.999,35 em 1989, não pode haver crime em a empresa depositar cheques em sua conta bancária; mormente em se considerando que a empresa contava em caixa com valores superiores aos depósitos; que efetua pagamentos com cheques recebidos de terceiros e mantém em caixa cheques pré datados.

De outra parte, discordou a defendente das multas aplicadas (em decorrência do lançamento de ofício e em face do atraso na apresentação das DIRPJs), bem como dos juros exigidos com base na TRD; mencionou prejuízos compensáveis de exercícios anteriores, ignorados no curso da ação fiscal.

Finalmente, disse que a própria fiscalização reconheceu que não houve entrega de dinheiro dos sócios para a empresa "porque este é tratado no artigo 180 (sic) do RIR/80 que não foi mencionado como capitulação legal", não reconhecendo, outrossim, dolo, por não ter havido enquadramento no inc. III do art. 728.

Informação Fiscal às fls. 178/181, onde o autor do procedimento replica a impugnação em toda sua extensão. Em particular, refutou a alegação de que o Sr. José Reinaldo Moura Ramos não teria poderes nem habilitação às intimações, para tanto juntando às fls. 177 tal outorga de poder à referida pessoa.

Decisão de primeira instância às fls. 182/187, rebateu nos seguintes termos a argumentação da defesa:



MF/PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10650/001.152/92-20 Acórdão nr. 103-14.566

- quanto ao item 1 do A.I.: que toma como extremamente frágil a alegação apresentada, "principalmente desacompanhada de elementos hábeis à sua comprovação, tais como: contrapartidas dos débitos em caixa, ou seja, as saídas dos cheques 217810 e 217812 compensados pela coligada e registro do retorno do dinheiro, produto da troca por moeda correntes, inclusive a contrapartida também nos registros da Construtora Guimarães Castro Ltda."; de modo que, "não registradas e nem comprovadas as saídas dos cheques", conclui que de fato não transitaram pela conta Caixa e que "o débito em tal conta implicou na composição de saldo e, consequentemente, deram, na contabilidade, cobertura a recursos de igual valor, oriundos de operações não escrituradas; que o valor de Cz\$ 21.219.250,00 representa 41% da receita bruta de 1988 e mais de 100% do custo e das despesas, e, pela expressividade da quantia, seria impossível admitir que houvessem sido trocados por moeda corrente para permanecer no caixa

- quanto ao item 2 do A.I.: que, conforme se depreende dos extratos bancários (fls. 158/169), os cheques foram de fato compensados, indicando isto não haverem transitado na conta Caixa; que a contribuinte não esclareceu nem comprovou a destinação dos cheques; que conforme resposta da empresa, a maioria dos cheques teria sido emitida para "reforço de caixa, adiantamento de viagem e outros pagamentos", mas, aduziu o julgador, "se os cheques foram compensados, significa que saíram da empresa para alguma outra conta bancária"; e que, "dos autos não constam quaisquer documentos com identidade de valor e data dos referidos cheques, comprovado seus destinos".

- quanto ao item 3 do A.I.: que, "verificando os boletins de caixa dos dias dos depósitos dos referidos cheques e do dia anterior, constata-se a existência de recursos nos mesmos valores, porém, não contabilizados"; "isto porque, não obstante os saldos totais do caixa comportarem os depósitos, o item 'em cheques', do detalhamento do saldo, mostra que os cheques depositados não estavam lançados no dia anterior e que no dia do depósito não foi registrada nenhuma operação no valor ou superior ao dos cheques depositados".

Prosseguindo, refutou a autoridade "a quo" a tentativa de invalidar-se o ato de fls.177, esta sob o pretexto de incompetência da pessoa que firmou as declarações no curso da ação fiscal. Quanto aos prejuízos de exercícios anteriores, afirmou não caber ao fisco decidir pela interessada e, quanto às multas e juros exigidos, disse que seus valores foram apurados em consonância com a legislação.



MF/PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10650/001.152/92-20 Acórdão nr. 103-14.566

Cientificada da decisão em 21.07.93, a empresa ingressou em 20.08.93 com o recurso de fls. 191/194. Preliminarmente, observou, em quaisquer dos dispositivos regulamentares arrolados no A.I. poder-se-ia caracterizar, de forma cabal, a irregularidade da omissão de receita; e, em nenhum momento, a decisão mencionou infração aos arts. 180 e 181 do RIR/80, que são específicos, disse, de omissão de receita, estando calcados nos parágrafos segundo e terceiro do art. 12 do DL 1598/77. Outrossim, alegou que a origem do dinheiro está perfeitamente demonstrada no resgate da aplicação feita pela impugnante no Banco do Brasil, conforme aviso de crédito que respalda os cheques a que se refere o item 1 do Auto de Infração.

No que diz respeito à fundamentação da decisão, assinalou:

- que, quanto ao erro formal apontado na impugnação (referente ao valor de um dos cheques), o qual, segundo a decisão, não prejudicou a contribuinte, disse a recorrente haver pretendido evidenciar que quem comete erro tão elementar, "possivelmente pode cometer (...) outros erros que exigem a intervenção da faculdade de julgar e de outras faculdades da inteligência na interpretação de dispositivos legais mais complexos";

- que, ao contrário do afirmado na decisão, as operações bancárias estão claras, completas e respaldadas nos registros contábeis da empresa;

- que sobre a origem do dinheiro, item 1 do A.I., reiterou que está demonstrada no resgate dos cheques, cujo saldo era o do resgate de aplicação financeira no valor de Cr\$ 34.428.702.99 (fls. 148), o qual anteriormente estava devidamente contabilizada na folha 274 do livro Diário nr. 03;

- que ambos os cheques que compõem a matéria tributável em foco foram devidamente contabilizados, e estão emitidos a favor da recorrente que os endossou quando da troca com a sua coligada por moeda corrente e a coligada também teve de endossá-lo para depositá-lo;

- que os cheques emitidos nos anos de 1988 e 1989 estão devidamente contabilizados em diversas folhas de seus Livros Diário, obedecendo a boa técnica bancária;

Prosseguindo, assinalou a recorrente que o art. 154 do RIR/80 é específico para determinar normas de apuração do lucro real e o 157 trata da escrituração da PJ, nenhum dos dois caracterizando omissão de receita; e que a citação de percentuais comparativos de valores de cheques emitidos com



MF/PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10650/001.152/92-20 Acórdão nr. 103-14.566

a receita bruta e outros parâmetros é algo irrelevante e não pertinente à caracterização de qualquer infração.

Aduziu ainda que não é preciso elucubrações imaginativas para concluir que a empresa ou recebeu o dinheiro correspondente aos cheques compensados (reforço de caixa) ou fez adiantamentos de viagem ou outros pagamentos a terceiros. Nos casos em que houve reforço de caixa, o cheque não transitou por outra conta bancária, mas, nas duas outras hipóteses, disse que "possivelmente estes cheques foram depositados pelos beneficiários e portanto, saíram da conta bancária da empresa para alguma outra conta bancária". Para tal mister, afirmou que se valeu de sistema contábil pelo qual os cheques emitidos pela empresa, mesmo os entregues diretamente aos beneficiários, "transitam" contabilmente pelo "Caixa".

Quanto ao fato de a fiscalização haver se utilizado de declarações do funcionário José Reinaldo Moura Ramos, alegou que não é relevante por não ter a empresa nada a ocultar; todavia, acusou que o funcionário foi induzido a mostrar até documentos de outra empresa que não estava sendo fiscalizada.

E' o relatório.



MF/PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr.10650/001.152/92-20 Acórdão nr. 103-15.700

V O T O

Conselheiro FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI - Relator

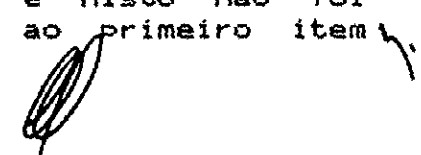
O recurso é tempestivo, devendo, pois, ser conhecido.

E cediço que o Direito Brasileiro, e, em particular, o Direito Tributário, está calcado no princípio constitucional da reserva legal. No caso em apreço, trata-se de dirimir se o embasamento legal citado no Auto de Infração confere adequado suporte às imputações de omissão de receita: no primeiro caso pelo fato de a empresa não haver comprovado contabilmente a contrapartida a crédito de Caixa de valores de cheques nele aportados (itens 1 e 2 do A.I); no segundo, porquanto, relativamente a determinados depósitos bancários em nome da empresa mediante cheques, o saldo de Caixa não registrara a entrada dos mesmos.

Como princípio geral, a omissão de receita pode ser apurada mediante prova direta (por exemplo, notas "calçadas") ou por presunção. Com relação a esta última hipótese, tem-se as presunções "juris tantum" assinaladas nos artigos 180 e 181 do RIR/80, pelas quais o ônus da prova de que não houve a omissão incumbe ao sujeito passivo.

No Auto de Infração, para cuja lavratura a fiscalização baseou-se no confronto da movimentação bancária da empresa com a contabilidade, em especial a conta "Caixa", à exceção do art. 181 do RIR/80, todos os anteriores dizem respeito a normas de boa execução da escrita contábil. Não foi citado o art. 180 do RIR/80, que se refere aos casos de saldo credor de caixa e passivo fictício. Por conseguinte, é no mencionado art. 181 - o qual trata da hipótese de recursos de caixa fornecidos à empresa por parte de alguma das pessoas ali referidas não terem sua origem comprovada nem a efetividade entrega - que se impõe verificar se é possível estabelecer um liame entre os fatos apontados e o dispositivo regulamentar.

Nos itens 1 e 2 do Auto de Infração, questiona-se inicialmente a destinação dada aos cheques recebidos pela empresa, e não propriamente o ingresso dos recursos - aliás, a litigante fez questão de observar, e nisto não foi refutada, que os cheques alusivos ao primeiro item



MF/PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10650/001.152/92-20 Acórdão nr. 103-15.700

decorreram do resgate de aplicação financeira da empresa, a qual teria sido adequadamente escriturada no Diário. No entanto, como tal destinação dos cheques não fora adequadamente demonstrada pela fiscalizada (e realmente não o foi), entendeu o autor do procedimento que os cheques serviram ao propósito de "dar cobertura para recursos de caixa de igual valor, oriundos de operações não escrituradas". Ora, trata-se inquestionavelmente de uma presunção, a qual só faz sentido diante do disposto no art. 180 do RIR/80 - o de que se estaria evitando a formação de saldo credor de caixa. Contudo, além de não citado esse dispositivo, a fiscalização não logrou demonstrar que, em se expurgando aqueles ingressos no Caixa, este iria evidenciar "estouro" em um ou mais momentos. Portanto, o que se tem nos autos relativamente a esses dois primeiros itens são meros indícios de irregularidades, o que teria recomendado um aprofundamento ainda maior da auditoria.

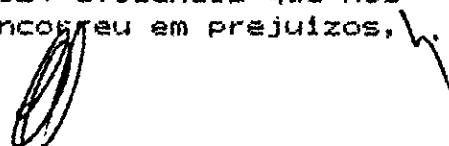
Já no que tange à hipótese de que versa o item 3 do Auto de Infração, é de se admitir que os depósitos bancários não comprovados quanto à origem possam se submeter ao art. 181 do RIR/80, eis que, em última análise, representam recursos aportados para a empresa. Convém observar que, ao responder à Intimação de 26.10.92 (fls. 49), a empresa, à exceção de três cheques, disse, em relação aos demais (em número de dezoito), que:

"(...) não foram (sic) possível identificar as entradas no caixa, por falta de elementos".

Seja na impugnação, seja no recurso, a empresa não logrou efetuar tal identificação, permanecendo, pois, validada a informação prestada pelo Sr. José Reinaldo de Moura Ramos que, no decurso da ação fiscal, foi formalmente revestido da condição de representante da empresa, inclusive para responder intimações, consoante documento assinado por sócio diretor da pessoa jurídica (fls. 177).

Na medida em que, no caso em foco, a fiscalização, não se cingindo a mero exame de extratos bancários, mas tendo intimado a empresa a apresentar documentação específica de suporte para aqueles depósitos, e revelando-se esta incapaz de demonstrar que sua origem é a escrita regularmente contabilizada e que os saldos de caixa englobavam os montantes em depósito, correto está o procedimento de se adicionar os valores à receita bruta contabilizada.

No que concerne à compensação de prejuízos fiscais de exercícios anteriores, extrato de fls. 124 evidencia que nos exercícios de 1987 e 1988 a empresa incorreu em prejuízos,



MF/PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr. 10650/001.152/92-20 Acórdão nr. 103-15.700

tendo pleiteado compensação do prejuízo de 1988 com o lucro consignado na DIRPJ de 1990. Consoante interpretação do art. 382 do RIR/80 acolhida por este Conselho, o direito da contribuinte em ver compensados seus prejuízos não depende exclusivamente da opção exercida na elaboração e entrega da sua declaração de rendimentos. Por conseguinte, impõe-se que, quando da execução desta decisão, a repartição de origem promova o remanejamento da compensação de prejuízos fiscais dos exercícios de 1987 e 1988 nos de 1989 e 1990, observando-se a apropriação que assegure o melhor grau de racionalidade.

Quanto à imposição da multa de ofício de 50% e da multa relativa ao atraso das apresentações das declarações, objetadas na fase impugnatória, as mesmas decorrem do que expressamente dispõe a legislação tributária. No entanto, com relação aos encargos de juros moratórios calculados com base na variação da TRD, impõe-se seja expurgada a relativa ao período de fevereiro de 1992, conforme entendimento recentemente firmado na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Face ao exposto, concluo no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que: a) sejam excluídas da base de cálculo da exigência as quantias de Cz\$ 23.747.750,00 no exercício de 1989 e de NCz\$ 14.581,89 no de 1990; b) seja recomposta a absorção dos prejuízos dos exercícios de 1987 e 1988 nos dois exercícios autuados; e c) seja expurgada a incidência de juros moratórios com base na TRD no período de fevereiro a julho de 1992.

E o meu voto.

Brasília - DF, em 05 de dezembro de 1994.

Flavio A. Migowski

FLAVIO ALMEIDA MIGOWSKI - Relator.

