



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT.

Sessão de 13 de novembro de 1986

ACORDÃO Nº 103-07.704

Recurso nº 90.731 - IRPJ - EXS: 1981 e 1982

Recorrente CALÇADOS KATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM ARAÇATUBA (SP)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA. Reconstituídos os lançamentos contábeis, nas datas próprias, revelado ficou o "saldo credor de caixa", e a consequente presunção legal de omissão de receitas.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO. A manutenção, no passivo, de obrigação já pagas, constitui presunção legal de omissão de receitas.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - Aplicação financeira mediante utilização de recursos de origem incomprovada revela indícios veementes de omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CALÇADOS KATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

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

Sala das Sessões (DF)., em 13 de novembro de 1986

URGEL BEREIRA LOPES

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

JOSÉ NICODEMOS DE OLIVEIRA

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

13 NOV 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMA-

RÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES CA
BRAL.

RECURSO Nº 90.731

ACÓRDÃO Nº 103-07.704

RECORRENTE: CALÇADOS KATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

CALÇADOS KATINA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, contribuinte jurisdicionada à D.R.F. em Araçatuba-SP, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. De acordo com o Auto de Infração de fls. 01, lavrada em 11.11.85, foram imputadas à ora recorrente as infrações a seguir descritas:

"Exercício de 1981, período-base de 1980

1 - Omissão de Receita caracterizada por saldo credor de Caixa, conforme item 2 do Termo de Verificação Fiscal desta data, com infração ao disposto nos artigos 157, § 1º; 174; 180; e 387, II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80 (RIR/80)..... 150.670

Exercício de 1982, período-base de 1981

2 - Omissão de Receita caracterizada por saldo credor de Caixa, conforme item 3 do Termo de Verificação Fiscal desta data, com infração ao disposto nos artigos 157, § 1º; 174; 180; e 387, II, do RIR/80 4.497.809

3 - Omissão de Receita caracterizada por passivo fictício, conforme item 4 do Termo de Verificação Fiscal desta data, com infração ao disposto nos artigos 157, § 1º; 174; 180; e 387, II, do RIR/80... 2.170.400

4 - Omissão de Receita caracterizada por falta de registro da aplicação e do rendimento de depósito a prazo fixo, conforme item 5 do Termo de Verificação Fiscal desta data, com infração aos artigos 157, § 1º; 174; e 387, II, do RIR/80..... 268.300



5 - Inobservância do regime de escrituração em virtude de falta de registro de receita e de apropriação indevida de despesa, conforme item 6 do Termo de Verificação Fiscal desta data, com infração ao disposto nos artigos 157, § 1º, 154, parágrafo único; 171, I; 172 e 387, I e II, do RIR/80

202.750
7.139.259

3. Dentro do prazo prorrogado a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 118/130, contraditada pela informação fiscal de fls. 176/180. Tudo isso está muito bem resumido na decisão de primeiro grau de fls. 182/200, que, por essa razão, vai transcrita, na parte que se segue:

"Em 24/12/85, após obter prorrogação de prazo, nos termos do disposto no artigo 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, a autuada apresentou impugnação ao lançamento, contestando, em parte, a exigência fiscal, anexando o comprovante do pagamento do Imposto de Renda no valor de Cr\$ 94.867, com os acréscimos legais correspondentes (fls. 133), referente aos itens 4 (em parte) e 5 do Auto de Infração, protestando pela exclusão dessa parcela do crédito tributário e, no mérito, apresentou as razões de defesa de fls. 118 a 130, abordando item por item do Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal, arguindo, em síntese, que:

I - em relação ao saldo credor de Caixa, apurado conforme o item 1 do Auto de Infração, o fato de haver efetuado o lançamento debitando a conta Caixa em contrapartida da conta Bancos, com base no aviso de débito referente à devolução de cheques de clientes por insuficiência de fundos, não tipifica nenhum ato ou fato que legitime a incidência do Imposto de Renda;

- o Cheque nº 801.700, no valor de Cr\$ 45.390, foi redepósito e contabilizado a crédito de Caixa; os cheques que não cobrou foram dados em pagamento de compromissos da empresa, resultando que não teve prejuízo com nenhum dos documentos, conforme faz prova o seu Livro Caixa, anexado por cópia (fls. 136 e 137);

- invoca o artigo 174, § 1º, do RIR/80, ressaltando que a escrituração do Livro Diário faz prova a seu favor, pois dos autos nada consta que possa desabonar sua escrituração;

- quanto à divergência das datas entre o aviso de débito e o lançamento, a declaração anexada, firma-



da pela instituição financeira, é suficiente para afastar qualquer dúvida;

II - quanto ao item 2 do auto de infração, que trata do saldo credor de Caixa, no valor de Cr\$ 4.497.809, apurado conforme item 3 do Termo de Verificação Fiscal, os cheques ali relacionados foram utilizados para pagamento de compromissos da empresa, conforme é demonstrado:

- os cheques nºs. 367.197, no valor de Cr\$ 382.427, e 805.960, de Cr\$ 332.067, foram cedidos aos sócios Marco Antonio Oliveira e Hamilton Vejalão Ferraz, e os valores respectivos foram compensados junto ao banco e devolvidos ao Caixa no mesmo dia, em moeda corrente (foi anexada a declaração de fls. 141);
- o cheque nº 367.221, no valor de Cr\$ 287.947, foi cedido ao Sr. José Luiz Gamba, que fez a reposição do valor referido à Caixa, em moeda corrente, no mesmo dia, fato comprovado por declaração anexada (fls. 143) e pelo Livro Caixa;
- reprise a argumentação quanto à regularidade de sua escrituração, invocando novamente o artigo 174 do RIR/80;
- o cheque nº 936.965, no valor de Cr\$ 102.253, foi utilizado para o pagamento de duplicatas, uma no valor de Cr\$ 84.000, com desconto de Cr\$ 9.000, outra no valor de Cr\$ 23.770,35, com desconto de Cr\$ 1.109,02, e outra no valor de Cr\$ 4.592, conforme documentos juntados (fls. 149 a 151);
- os fatos mencionados foram contabilizados e registrados às fls. 152/153 do Livro Diário Copiador, nº 4 (fls. 152/153) bem como no Livro Caixa da empresa (fls. 154);
- com relação aos cheques no valor de Cr\$ 339.820, elencados no item 3, segundo parágrafo, discorda do procedimento fiscal aduzindo que é perfeitamente normal o lançamento de entrada dos cheques, bem como a saída dos mesmos, e que foram efetuados os devidos registros;
- o fiscal apurou saldo credor de Caixa em 24/12/81, considerando o estorno ou cancelamento dos cheques no último dia do ano (31/12/81), quando a impugnante já havia retirado tais cheques do seu caixa, procedimento que não foi considerado, o que significa que está havendo duplicidade;
- as pequenas empresas às vezes necessitam lançar mão de expedientes e manobras financeiras para contornar problemas de falta de numerário; a emissão de che-

7.

ques sem fundos não tipifica qualquer procedimento básico de cálculo para o Imposto de Renda; se o titular dos créditos quitou as duplicatas e posteriormente substituiu os cheques por não haver provisão de fundos, por outros cheques, valores ou moeda corrente, e tendo sido feito os registros contábeis segundo as normas geralmente aceitas, qualquer infringência à lei somente poderia ser punida pelo Banco Central do Brasil;

- enquanto os cheques não foram devolvidos à pessoa emitente, circularam como meios de pagamento, sendo que atos desse tipo não estão descritos como fatos geradores do Imposto de Renda, não podendo, pois, gerar crédito tributário;
- na sequência a impugnante tece considerações sobre a política econômica do governo, relacionada com a inflação, e desabafa os problemas enfrentados pelas empresas em geral, em decorrência dessas medidas;

III - no que se refere ao item 3 do auto de infração, alega engano cometido pela empresa Quimisinos S/A. em sua declaração na qual se escudou o Fisco, pois foi informado que a duplicata nº 013291, no valor de Cr\$ 1.089.950, vencida em 01/12/81, foi paga em 27/10/81;

- está claro o engano cometido pela informante, pois se daquela forma tivesse ocorrido, teria pago a duplicata em referência com mais de 30 dias de antecedência, sem nenhuma compensação financeira, o que seria ilógico;
- o mesmo ocorreu com a duplicata nº 013930, no valor de Cr\$ 1.080.450, pois no Termo de Verificação afirma-se que a duplicata foi paga em 30/11/81, e seu vencimento foi em 15/01/82; se assim fosse, teria pago referida duplicata com 45 dias de antecipação, o que não ocorreu;
- considera que os fatos comprovam suas alegações, e, novamente, admite que seu procedimento contábil não foi correto, mas entende ter sido mais seguro, visto que, de outra forma, quitando as duplicatas dos clientes, poderia ter algum cheque devolvido sem fundos, e teria então que acionar pessoa insolvente; a declaração fornecida pela empresa em questão comprova os fatos (fls. 16);

IV - no item 4, que trata de omissão de receitas no valor total da operação de aplicação financeira (RDB) do Banco do Brasil S/A., no valor de Cr\$... 268.300, reconhece o acerto do procedimento fiscal quanto ao valor de Cr\$ 62.300, referente aos

7

rendimentos da aplicação; considera improcedente a autuação sobre o valor de Cr\$ 200.000, que é o principal, pois teve origem em transferência de numerário, conforme aviso de débito do Banco do Brasil S/A. (fls. 169); se existia o saldo na conta debitada (Conta Especial 13º Salário-Férias), é evidente que a impugnante não omitiu receitas;

- seu procedimento quanto ao lançamento do valor resgatado em 04.11.81, a crédito da conta Caixa, não prejudicou o Fisco, tratando-se de simples erro de lançamento, o que não pode servir de fato gerador do imposto de renda;
- o registro contábil da transferência do numerário foi efetuado às fls. 136 do Livro Diário nº 04 (cópia às fls. 27), que deve ser aceito como prova capaz de corroborar suas alegações;
- V - quanto ao item 5, esclarece que já pagou o crédito tributário correspondente (fls. 133) e volta a protestar pela exclusão dessa parcela; e
- VI - finalizando, infere que as provas carreadas aos autos são suficientes para descaracterizar a presunção fiscal de omissão de receitas, e que, se o procedimento fiscal é válido e legal, sua impugnação somente poderia ser efetuada com prova em contrário, face ao princípio do contraditório, que deve nortear o processo fiscal.

A impugnação foi instruída com os documentos constantes de fls. 132 a 170.

Em cumprimento ao disposto no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72 o Auditor Fiscal autuante foi chamado a manifestar-se (despacho de fls. 131). Após anexar os documentos de fls. 171/175, manifestou-se sobre a impugnação, analisando a documentação apresentada pela contribuinte e a argumentação expendida, na forma que se segue, em resumo:

- inicialmente, ressaltou que, durante a ação fiscal, lavrou o Termo de Verificação e de Solicitação de Esclarecimentos datado de 18.09.85, atendido somente em 17.10 e 21.10.85 pela empresa, portanto, com mais de 30 dias de prazo;
 - em 11.11.85, novo termo foi lavrado, reproduzindo o anterior e levando em conta os esclarecimentos apresentados pela contribuinte (fls. 41 a 71), descrevendo os fatos pormenorizadamente e apresentando as razões e fundamentos legais do lançamento; na mesma data, foi lavrado o auto de infração, que ficou dividido em 05 itens (fls. 01/02);
 - o contribuinte impugnou a exigência após obter prorrogação de prazo informando antes ter pago o crédito tributário relativo a parte do item 4 e total do item 5 do auto de infração;
 - os fatos já foram suficientemente discriminados e
- 

Acórdão nº 103-07.704

comentados pela fiscalização, por isso a manifestação se restringe aos novos fatos apresentados;

- a impugnante anexou cópias dos Livros Caixa, já solicitados em 21.02.86 (fls. 171); na ocasião, foi solicitado que referidos livros fossem apresentados no ato do recebimento do termo, o que não foi atendido sob as alegações de que estavam em poder de advogado contratado para elaborar a impugnação. Coincidentemente esses livros foram furtados quando o diretor da empresa se dirigia à repartição para sua apresentação (fls. 172), e, segundo o Boletim de Ocorrência Policial, teriam sido subtraídos de 10 a 12 livros e outros pertences, porém, observa-se:

- . os livros não foram apresentados durante a fiscalização; também não foram apresentados durante o período de solicitação de esclarecimentos (18/09 a 21.10.85);
- . não foram juntadas as cópias à impugnação, somente aparecendo em 08.01.86;
- . os livros foram furtados no dia em que a contribuinte pretendia apresentá-los;
- . os livros, portanto, não foram apresentados em várias oportunidades, pelo que o Fisco não pode aceitar cópias deles, cuja autenticidade não se pode confirmar, não sendo, portanto, documentos hábeis para os fins a que se destinam;

- quanto às alegações referentes ao item 1 do Auto de Infração, esclareceu que, durante o procedimento fiscal, foi considerada como data de devolução dos cheques a constante do aviso de débito bancário (fls. 134); na impugnação foi apresentada a declaração firmada pelo Bradesco em 12.12.85 (fls. 138), informando que a devolução ocorreu em 03.01.80;

- apesar da idoneidade das instituições financeiras Bradesco, a declaração em causa não é prova suficiente para invalidar o aviso de débito, uma vez que seria fácil a empresa apresentar o extrato que o comprovasse em 03.01.80, demonstrando o erro, caso tivesse de fato ocorrido;

- a coincidência de valores também não é motivo suficiente para aceitar a alegação, pois observa-se que no mesmo aviso constam 03 cheques com valores iguais, o que demonstra que ainda poderiam haver outros; o depósito cuja cópia foi apresentada (fls. 135) não identifica o cheque depositado no Banespa, pois não foi apresentada cópia do verso do formulário, atendendo possíveis interesses da impugnante;

- no item 2, com relação às alegações já transcritas da empresa, verifica-se que esta havia alegado que o cheque nº 936.965 foi utilizado para pagamento de duplicatas e os demais para depósito na conta corrente do funcionário Mauri Alfredo de Oliveira (fls. 29/30); na impugnação, com base no livro cai-

xa ora considerado inidôneo, alega que os cheques nºs 367197 e 805960 foram cedidos aos sócios e devolvidos em moeda corrente no mesmo dia. Verifica-se, portanto, que a impugnante tentou tumultuar o processo, com afirmações contraditórias;

- com relação aos cheques cedidos ao sr. José Luiz Gamba, os documentos apresentados não são suficientes para comprovar os fatos e, quanto ao cheque nº 936.965, no valor de Cr\$ 102.255, ficou comprovado satisfatoriamente que destinou-se ao pagamento das duplicatas mencionadas, pelo que essa parcela deve ser excluída da tributação;

- quanto ao segundo subitem, que trata dos cheques cancelados, concluiu que não houve lançamento a crédito de Caixa em duplicidade: o que se fez foi demonstrar a ocorrência de saldo credor de Caixa, que configura omissão de receitas (artigo 180 do RIR/80). Acrescentou que não foi tributada a emissão ou devolução de cheques sem fundos, mas, sim, a omissão de receitas caracterizada pelo saldo credor de Caixa, demonstrado através de ajustes de lançamentos contábeis envolvendo as devoluções dos cheques;

- ao comentar o terceiro subitem do Termo de Verificação Fiscal, repetiram-se as alegações apresentadas em 17.10.85, sem documentos hábeis e idôneos que as pudessem corroborar;

o comentário fiscal no Termo de Verificação de 11.11.85 é suficiente para contra-argumentar a impugnante;

- no que se refere ao item 3 do Auto de Infração, a impugnante não trouxe nada de novo e as alegações fiscais do Termo de Verificação são suficientes para demonstrar a improcedência dos argumentos expendidos pela defesa; e

- no item 4 do Auto de Infração, não se trata de tributação de erro contábil; o documento juntado pela impugnante comunica a transferência de valores de uma para outra conta, e somente evidencia a intenção da reclamante em tumultuar o processo, juntando documento que nada contribui para a elucidação dos fatos. Caso suas afirmações fossem verdadeiras, o aviso bancário especificaria débitos em conta corrente do valor aplicado, e não a transferência de valores.

Após a exposição, foi proposta a manutenção parcial do crédito tributário."

4. Ciente em 04.08.86 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 203/219, protocolizado em 27.08.86, aduzindo, em síntese: Que o autuante não solicitou o livro Caixa na íntegra e se de "pedido de esclarecimentos". O fisco somente solicitou es:

M.

livro quando a contribuinte já tinha ingressado com sua impugnação. Estende-se sobre esse tema e, depois, passa a abordar por item da exigência, tal como fizera na primeira defesa, e, desta vez, com observações críticas à decisão de primeira instância.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Passo ao exame dos itens em litígio, na ordem em que se apresentam no auto de infração.

1. Exercício de 1981 - Saldo credor de Caixa - Cr\$. 150.670.

Pronunciando-se sobre este item a decisão de primeiro grau considerou:

"A conta Caixa de uma empresa é debitada pelas entradas de valores que passam a estar à sua disposição para utilização imediata na liquidação de compromissos, pagamentos de funcionários, aquisição de bens, etc.; em qualquer estrutura de balanço essa conta deve figurar, por sua natureza, no Grupo Ativo Circulante - Sub-grupo Disponível, nos termos da Lei nº 6.404/76 e legislação complementar. Caixa, como o próprio nome diz, representa "valores em caixa", ou disponibilidade imediatas.

Ao debitar-se essa conta pela entrada de cheques devolvidos pelo banco, por insuficiência de fundos nas contas dos emitentes, ocorre o seguinte: a) os cheques são recebidos, conforme instruções do Banco Central do Brasil, devidamente "carimbados"; b) tais documentos, como se acostuma a acontecer, não são aceitos por credores ou fornecedores da empresa, pois trata-se de evidência gritante denunciando que os documentos não equivalem, em termos de liquidez imediata, aos valores que neles se estampam; c) por isso, não representam disponibilidades para a empresa e, sim, uma expectativa bastante temerária de crédito

A

to junto aos emitentes; d) ao adicionar os valores dos cheques ao saldo de Caixa a empresa procede de forma não aceita pela lógica, pela ética e pelas normas de contabilidade em vigor, pois, não representando disponibilidades imediata, o valor dos cheques não pode permanecer integrando aquela conta; e) escudado pela evidência clara dessas circunstâncias e pela legislação, não deve o autuante deixar de excluir tais valores do saldo de Caixa apresentado pela empresa, mormente no caso em pauta, em que esta se baseou num aviso de débito emitido pelo Bradesco, porém, datado de 07.01.80; f) por tudo isso, evidencia-se que não podia ser diferente o procedimento fiscal, que fez emergir o saldo credor de Caixa, inadmissível numa contabilidade regular.

Incontestável o procedimento fiscal neste tópico, e as alegações da empresa de que os cheques lhe foram devolvidos em 03.01.80, as quais tenta corroborar com a declaração firmada pelo banco (fls.138), carecem de prova documental mais convincente, pois o aviso de débito em conta é o documento normal, lógico, que deveria no caso dar suporte ao lançamento contábil. Por outro lado, a declaração foi fornecida a seu pedido e não pode invalidar o aviso de débito emitido à época dos fatos, numa rotina normal de procedimentos do banco. Sendo o caso, poderia ser indagado porque não foi apresentado o extrato da conta corrente da empresa. A resposta parece evidente.

Ante tudo isso, é alegado ainda que os cheques foram redepósitos, apresentando-se cópia do recibo de depósito em valor idêntico ao de um dos cheques que teriam sido devolvidos. Isso, porém, não comprova suficientemente a sua assertiva, uma vez que não foi apresentada cópia do verso do formulário onde se poderia ver discriminado o número do cheque e do banco sacado e a importância que representava."

No seu recurso a contribuinte muito argumentou, mas nenhum elemento de prova carregou para os autos.

É meu convencimento que não há o que modificar ou acrescentar à decisão recorrida.

2. Exercício de 1982 - Saldo credor de caixa - Cr\$.
4.497.809.

Sobre este item a decisão de primeiro grau tem o seguinte teor:



"A exemplo do que foi comentado no item precedente, a empresa debitou a conta Caixa pela emissão de cheques que, segundo se apurou, foram compensados pelos bancos e, portanto, não representaram ingresso de numerário. O procedimento fiscal de exclusão desses cheques é igualmente imperativo, pelos motivos já ditos anteriormente. As alegações da impugnante de que os cheques foram entregues aos sócios e a outra pessoa, as quais teriam reposto o dinheiro ao caixa no mesmo dia são inverossímeis, pois, como e para que fim iriam ser emitidos cheques de valores consideráveis, entregues aos sócios, e estes devolverem o numerário no mesmo dia? E com relação à outra pessoa, não ligada aos quadros sociais da empresa? Por outro lado, constatou-se que os cheques foram compensados, o que significa que foram depositados em outra agência bancária e, como se sabe, o serviço de compensação não é imediato: normalmente o prazo de liberação de um cheque é de 24 ou 48 horas. Não se pode, pois, acatar as argumentações da empresa em outro sentido, e não se encontra justificativa plausível para esses procedimentos, que não condizem com empresa de estrutura organizacional de conceito, como é o caso da impugnante.

Na segunda parte do item 3 do Termo de Verificação Fiscal o autuante relatou que no período-base de 1981 a empresa escriturou a emissão de vários cheques a débito de Caixa, creditando Bancos. Observa-se a contumácia nesses procedimentos da autuada. Porém, em 31.12.81, às fls. 433/34 do Livro Diário, alguns cheques foram estornados. Veja-se que as emissões datam de 30/04, 22/05, 19/06, 29/10 e 10/12/81. Se os cheques tivessem representado entrada efetiva de numerário no Caixa teriam sido, como parece óbvio, descontados, trocados, ou sacados no banco. Assim, em 31.12.81, estariam não em caixa, mas sim devidamente arquivados no banco, e, quanto aos mais antigos, com mais de 60 dias de emissão, teriam sido microfilmados e incinerados. Em resumo, estariam apenas em microfilme nos centros de processamento dos bancos. Como poderia a empresa estornar esses cheques, que já nem existiam? A única resposta viável indica que não houve o ingresso do numerário na caixa da empresa, e que aqueles cheques não eram disponibilidades imediatas da pessoa jurídica, pelo que teriam que ser excluídos os respectivos valores do saldo da conta, conforme procedeu o autuante.

Na terceira parte do citado Termo de Verificação Fiscal tratou-se das duplicatas das empresas Quimisinos S/A e EDK Componentes de Couros para calçados Ltda. Apurou-se que a empresa baixou, em 31.12.81, duplicatas que tinham como vencimentos as datas de 03.11.81 e 16.12.81, porém, conforme informações obtidas pela fiscalização junto às mencionadas credoras, as duplicatas em questão foram liquidadas em 28/10, 05/11 e 17.12.81, bem antes, portanto, de 31.12.81, manifestando-se correto o procedi-

M.

mento fiscal de excluir, em 24/12/81, os valores correspondentes aos pagamentos que já tinham sido realizados, do saldo do caixa da empresa fiscalizada, conforme foi procedido e encontra-se suficientemente demonstrado.

Alegou a impugnante que a divergência de datas dos pagamentos se deve ao fato de haver entregue às credoras cheques pré-datados de seus clientes e que somente baixou as duplicatas nas datas de liquidação dos cheques; porém, não demonstrou que cheques foram estes, para quando estavam pré-datados e se de fato foram liquidados em 31/12/81. Observa-se que, normalmente, nessa data, os expedientes comerciais encerram-se mais cedo, em face das festividades da passagem de ano. Tratando-se de apenas 03 duplicatas, seria fácil à empresa demonstrar as operações de forma clara, que não deixasse dúvidas. Diante das circunstâncias verificadas pelo autuante, não lhe restava outra alternativa se não proceder da forma descrita no Termo.

Neste item foram excluídos da tributação Cr\$ 102.255. Sobre o valor remanescente, de Cr\$ 4.395.554, não há o que modificar ou acrescentar à decisão recorrida.

3. Exercício de 1982 - Passivo fictício - Cr\$.....
2:170.400

Sobre este item assim se manifestou o julgador singular:

Neste tópico observa-se que a empresa baixou a duplicata nº 013930, vencida em 15/01/82, da empresa Químicos S/A., em 28/06/82 (mais de cinco meses após), às fls. 195 do seu Livro Diário, porém, conforme informação da emitente, tal duplicata havia sido liquidada em 30/11/81, a exemplo de outro documento congênere relacionado pelo fiscal autuante (duplicata nº 013291, com vencimento para 01/12/81, baixada em 29/01/82, a qual, conforme informação obtida, foi liquidada em 27/10/81).

Esses fatos revelam a existência de passivo fictício no balanço encerrado em 31/12/81, pois constaram créditos já liquidados pela empresa, indicando que tal liquidação se deu com recursos movimentados à margem da escrituração. Contestando



o procedimento fiscal a empresa alegou que houve engano na informação prestada pela emitente dos títulos, ao dizer que foram liquidados antes dos respectivos vencimentos, e que isso comprova suas alegações de que foram entregues, em liquidação desses títulos, cheques pré-datados de seus clientes, somente baixados na data aprazada para as cobranças. Argumentou que adotou esse procedimento, pois, de outra forma, poderia correr risco quanto ao recebimento dos cheques, o que a levaria a ter que acionar, possivelmente, pessoa insolvente.

Os argumentos apresentados pela impugnante não justificam seu procedimento contábil irregular em baixar os créditos em datas muito posteriores à sua liquidação. A escrituração de uma empresa deve ser feita em ordem cronológica dos fatos, abrangendo todas as suas operações nos mercados interno e externo e sendo um espelho em números da sua situação econômico-financeira e patrimonial em determinado momento. A escrituração de uma empresa deve ser feita de forma que a qualquer tempo seja possível levantar o balanço patrimonial e elaborar a demonstração de resultados, aferindo-se, através dessas peças, em rotineiros procedimentos de auditoria, a sua real situação. Esse princípio de contabilidade é norma internacional e é o que dá cunho de fidelidade à escrituração contábil. Não atentar para esse princípio, elementar nos ensinamentos escolares, além de ser censurável, também provoca diversas consequências fiscais, expressamente previstas na legislação tributária: o Decreto-lei nº 1.598/77, em seu artigo 12, § 2º, 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 dessa presunção" (os grifos são originais do dispositivo).

Também aqui nada há a acrescentar ou a modificar na decisão recorrida:

4. Exercício de 1982 - Omissão de receita - Falta de registro da aplicação e do rendimento de depósito a prazo fixo - Cr\$ 268.300.

A contribuinte confirmou-se com a parcela de Cr\$... 62.300. A decisão de primeiro grau assim se pronunciou sobre este item:



A empresa, em sua impugnação, demonstra concordar com a tributação da parcela de Cr\$ 62.300, correspondente aos rendimentos da aplicação, e diz ser improcedente a autuação apenas quanto ao valor de Cr\$ 200.000, alegando que este teve origem em transferência de numerário da conta especial "13º Salário e Férias", junto ao próprio Banco do Brasil S/A., conforme aviso de débito nº 502.753. Assim, se existia o saldo na conta em foco, alegou a empresa, não houve omissão de receitas.

Bem observou a fiscalização que não procedem essas alegações da impugnante, pois o aviso de débito a que se refere é, na verdade, comunicação de transferência de valores de uma conta vinculada para a conta movimento da empresa. Esse documento de transferência de numerário de uma para outra conta foi escriturado pela empresa a débito de Bancos e a crédito de Caixa, aí baseando-se para dizer que aplicação foi registrada. Verifica-se primeiramente que não houve o registro efetivo da aplicação: a impugnante desvirtuou os termos do aviso bancário de transferência, mas seu expediente tornou-se inócuo em face da recusa em apresentar o extrato bancário e indicar a folha e o nº do Livro Diário onde teria sido feito o registro contábil correto, ainda que em data posterior.

O crédito à conta Caixa representa "saída de numerário"; isso é elementar em contabilidade e, no caso, não havendo o registro da aplicação, essa saída registrada pela empresa teve a finalidade de regularizar distribuição disfarçada de lucros derivados de omissão de receitas."

Excluídos da tributação Cr\$ 6.000, remanesce o litígio sobre Cr\$ 200.000.

Os extratos bancários trazidos na fase recursória apenas confirmam que, em 27.04.81, foi debitada a "Conta Especial 13º Salário e Férias" e creditada a outra conta corrente bancária, de nº 3.342-1, pelo valor de Cr\$ 206.230,00, conforme instruções, importância essa sacada por cheque da conta 3.342-1 na mesma data. Todavia, a aplicação financeira foi efetuada na mesma Agência do Banco do Brasil, onde existiam as duas contas acima. Ora, o saque por cheque, aliado às demais circunstâncias analisadas em primeira instância, não ajuda a contribuinte.



5. Exercício de 1982 - Inobservância do regime de escrituração - Cr\$ 202.750.

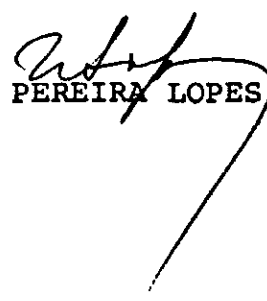
A contribuinte conformou-se com a tributação deste item.

As judiciosas considerações da decisão de primeiro grau, acima transcritas, assim como os "consideranda" nela contidos, muito bem fundamentados, são o corolário perfeito de uma ação fiscal técnica e formalmente exemplar. Autuantes e julgador "arregaçaram as mangas" e produziram trabalho altamente merecedor de respeito, em contraste com tantos outros que nos chegam para julgamento. Todas as questões foram enfrentadas com profundidade e seriedade.

A contribuinte, à sua vez, esforçou-se como pôde, mas seus procedimentos contábeis não a ajudaram. Faltaram-lhe, essencialmente, provas em que respaldasse suas razões.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 13 de novembro de 1986.


URGEL PEREIRA LOPES

- RELATOR