



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 10830.001628/93-31
RECURSO Nº. : 110939
MATÉRIA : IRPJ - Exs.: 1988 e 1989
RECORRENTE : FRIGORÍFICO MARTINI LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM CAMPINAS/SP
SESSÃO DE : 11 de novembro de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.544

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA -

Se, após a exclusão dos cheques compensados, cujos pagamentos não foram comprovados pela contribuinte, a conta Caixa apresentar saldo credor, presumir-se-á omissão no registro de receitas.

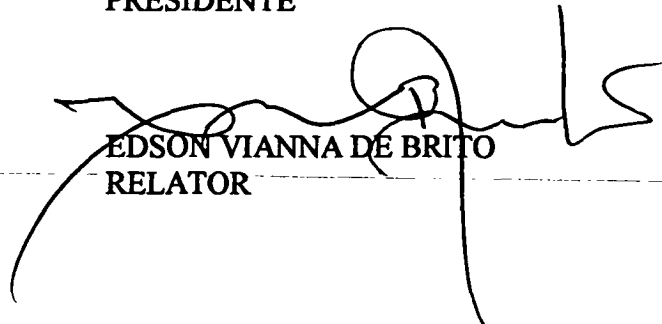
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ - Para efeito de determinação do imposto de renda devido, deve-se deduzir da receita omitida o valor correspondente às contribuições sobre ela incidentes.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária-TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO MARTINI LTDA.

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


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.001628/93-31
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.544

FORMALIZADO EM: **14 NOV 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830.001628/93-31
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.544
RECURSO Nº. : 110.939
RECORRENTE : FRIGORÍFICO MARTINI LTDA.

RELATÓRIO

FRIGORÍFICO MARTINI LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho, através de recurso protocolado em 31/08/95 (fls.203/208), da decisão proferida pelo Chefe da Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Campinas/SP (fls. 196/199).

2. A exigência fiscal, segundo o Termo de Conclusão de fls. 164, tem por fundamento a constatação de omissão de receita operacional caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, decorrente de lançamento a débito, nessa conta, de cheques compensados nos bancos, sem que ficasse demonstrado o lançamento de saída através de documentação, configurando a existência de pagamentos não escriturados.

3. Às fls. 164 /167 estão listados os cheques compensados, cujos totais, relativos a cada exercício financeiro, foram excluídos do saldo da conta caixa, existente no encerramento do respectivo período-base, de forma a caracterizar a ocorrência de saldo credor, consoante verifica-se dos demonstrativos abaixo:

	Exercício Financeiro de 1988	Exercício Financeiro de 1989
Saldo de Caixa	Em 31.12.87: Cz\$ 341.653,00	Em 31.12.88: Cz\$ 1.176.061,99
Total dos Cheques Compensados	Cz\$ 14.411.429,97	Cz\$ 83.480.488,69
Saldo Credor de Caixa	Cz\$ 14.069.776,97	Cz\$ 82.304.426,70

4. Às fls. 02 consta Termo de Verificação e de Intimação, pelo qual a recorrente foi intimada a apresentar no prazo de 15 dias, a documentação que comprovasse a escrituração das operações relacionadas com cheques compensados nos estabelecimentos bancários.

5. Em resposta à intimação, a recorrente alegou que(fls. 06/09):

a) “parte, senão a quase totalidade dos cheques relacionados supriu o caixa, conforme lançamentos efetuados no livro caixa e diário”;

b) “não há uma objetivação ou especificação rigorosa entre a emissão do cheque e um determinado pagamento. O cheque que supre o caixa, sofre uma pulverização, com despesas e pagamentos diários em dinheiro. Por exemplo, pagamento de fretes, salários, combustíveis, títulos apontados em cartório de protesto, tributos, fornecedores (cujos pagamentos às vezes são feitos parte em cheque e parte em dinheiro), adiantamentos para despesas de viagens, etc.”

6. O enquadramento legal que dá sustentação ao lançamento está descrito às fls. 172



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830.001628/93-31

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.544

7. Tendo tomado ciência do Auto de Infração em 16 de abril de 1993 (fls. 173), a contribuinte apresentou impugnação de fls. 176 /182, pela qual insurge-se contra a exigência ali contida, aduzindo discordar do critério discriminatório e unilateral adotado pelo fisco, arbitrando como receitas tributadas, nos anos-base de 1987 e 1988, cheques que foram compensados em bancos, conforme relação anexa, nos montantes de Cz\$ 14.411.429,97 e Cz\$ 83.480.488,69, respectivamente, bem como da cobrança de juros de mora equivalentes à TRD.

8. A contribuinte, em sua peça impugnatória, após transcrever o art. 180 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, assim se manifesta a respeito da matéria:

“ III - De sorte, que dois elementos legais fundamentais são colocados como premissas para a presunção fiscal. Qua haja saldo credor de caixa, ou manutenção, no passivo, de obrigação já paga.

IV - O saldo credor de caixa caracterizaria o “estouro” de caixa. Não é o que ocorre “in casu”. O sr, Fiscal diz, que o saldo de caixa é devedor. Entrou dinheiro em caixa. Os cheques foram sacados, ou compensados. Houve um lançamento contábil a débito e não a crédito de caixa.

V - Ademais e não é o caso, o sr. agente fiscal não apurou nenhuma obrigação já paga e que continuasse no passivo.

VI - Com evidência objetiva, os dois casos fixados pela lei, configurariam “omissão de receita”. Não porém, a presunção oposta exercitada pelo sr. fisco.

VII - A impugnante sacou cheque para pagamentos de despesas múltiplas num único banco e numa única folha. Cheque que foi compensado. Não há especificamente uma despesa na ordem direta do cheque.

VIII - Num outro exemplo, a impugnante utilizou cheques de terceiros, que possuía e completou com cheques seus para pagamentos, também de despesas únicas e múltiplas. Estes cheques foram compensados nos bancos de origem e não há e nem tem possibilidade de equacionar-se, agora, cada cheque, com determinada despesa. Impossível a existência de uma coadunação. A verdade contábil, é que os valores destes cheques entraram para o caixa e saíram para pagamentos de despesas documentadas. Se assim não fosse, o saldo de caixa seria fictício e alto, o que não ocorre, conforme o próprio fisco comprova.

IX - A impugnante saca cheques para o seu uso diário à vista, num banco, com cheque de outro, onde aparecerá como compensado. É uma prática múltipla e diária.

X - Em todas as hipóteses e outras centenas mais, o cheque pode aparecer compensado, no Banco e não quer dizer, que ele tenha pago alguma despesa descomprovada. Aliás, se assim o fosse e se o raciocínio fiscal pudesse ter fundamento, pareceria que estaria conjecturando contra a Fazenda, porque a empresa teria uma “despesa” maior (não contabilizada), levando-a a uma diminuição do lucro e até a um prejuízo.

XI - Estes exercícios de raciocínio têm sido feitos, apenas “ad argumentandum”, porque não estão, os saques de cheque, a crédito de caixa como diz a lei. E nem poderiam. O saque implica no débito de caixa. Daí porque, inadmissível o subentendimento fiscal, que conflita diretamente com a lei. “E ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei”.

XII - De sorte, que não tem respaldo legal o arbitramento fiscal unilateral e arbitrário, subentendendo, que cheques que entraram a débito de caixa, sacados ou compensados, possam configurar a hipótese de presunção de omissão de receitas, via indireta, prevista no artigo 180 do Regulamento do Imposto de Renda. Aí fala-se de saldo credor de caixa, que não é o caso e de manutenção, no passivo de obrigação já paga, que não é o caso.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830.001628/93-31
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.544

9. Às fls.192/195, o fiscal autuante, após rebater os argumentos contidos na peça impugnatória, opinou pela manutenção integral do lançamento.

10. A autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento, através da decisão de fls. 196/199, que esta assim ementada:

“ Omissão de Receitas - Saldo Credor de Caixa - A contabilização de cheques compensados a débito de caixa, sem indicação dos consequentes pagamentos das obrigações permite ao fisco o seu expurgo daquela conta, apurando-se novo saldo.” EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE..

11. Em suas razões de decidir a autoridade julgadora afirmou:

“ Primeiramente, à luz dos argumentos apresentados, a autuada, entendeu ou faz crer, que a fiscalização procedeu de forma equivocada ao caracterizar a infração de omissão de receita. Todavia, improcede tal alegação, visto que de acordo com o Termo de Conclusão de Auditoria Fiscal de fls. 164/167, os cheques ali mencionados, que totalizaram Cz\$ 14.411.429,97 no ano-base de 1987 e Cz\$ 83.480.488,69, no ano-base de 1988, foram todos compensados, conforme indicação nas fls. 02/05.

Cheque compensado é o cheque cobrado através de outro banco, e para que isso aconteça é necessário que tenha sido depositado ou então feito algum pagamento em outra agência bancária, que não a de origem.

Cheque compensado não é o cheque que é sacado no caixa bancário para suprir o caixa da empresa à espera de irem surgindo as obrigações para serem pagas. Ele não tem troco. O valor de sua emissão é o valor de uma obrigação.

Do modo como agiu a contribuinte, o saldo da conta caixa foi se tornando maior que o saldo real e essa diferença foi aumentando à medida em que eram registradas somente as entradas (cheques emitidos) sem que houvessem as respectivas baixas pelos pagamentos efetuados.

Cheques compensados, escriturados a débito de “Caixa” quando não comprovada sua utilização para pagamento de dispêndios da empresa, não podem transferir numerário para o “Caixa”

Desta forma, por falta de comprovação da efetiva destinação dos numerários contabilizados a débito de Caixa, apesar de a empresa ter sido intimada a fazê-lo (Termo de fl. 02), fez-se o expurgo destes valores e apurou-se novo saldo que, no caso em questão, foi credor.

Não obstante, a pressuposição infirmada pela autuada é autorizada por ato legal (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º), consolidado no art. 180 do RIR/80, verbis:

“Art. 180 - O fato da escrituração indicar saldo credor de caixa (...) autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. “

Portanto, a autoridade fiscal estava autorizada e mais que autorizada, obrigada (CTN, art. 142, parágrafo único), a fazer o lançamento, cabendo à contribuinte provar a improcedência da presunção.

A impugnação da interessada não trouxe aos autos elementos que pudessem ilidir o feito. Limita-se a meras alegações, sem comprová-las, deixando patente a falta de prova de que não houve a omissão de receita contestada. As alegações devem ser respaldadas em documentos, que por sua vez, devem expressar a realidade dos fatos.

Poderia ela ter apresentado as provas que elidiriam a presunção. Consistia na indicação dos beneficiários dos cheques que emitiu para reforço da conta Caixa. Os cheques, ainda que porventura, não nominativos, foram liquidados através da compensação ou seja, foram depositados na conta de alguém. Ademais, alguém que receba um cheque em pagamento costuma passar recibo ou fornecer qualquer comprovante.

Todavia, nenhuma prova foi apresentada de que referidos cheques contabilizados a débito da conta Caixa como “reforço de caixa” e compensados nos Bancos foram, por exemplo, utilizados não apenas para pagamento de despesas diárias não contabilizadas, como alegado, mas, entre



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830.001628/93-31

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.544

outras, para depósitos em conta corrente de terceiros não identificados e/ou aplicações financeiras não contabilizadas.

É pacífica a jurisprudência administrativa no sentido de que se o contribuinte não logra afastar a apuração do saldo credor de caixa, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

(...) “

12. Cientificada da decisão em 21 de agosto de 1995 (AR às fls. 209) a recorrente apresentou recurso de fls. 203/208, protocolado em 31.08.95, reeditando os argumentos contidos em sua peça impugnatória, bem como pleiteando a dedução da base de cálculo do imposto das contribuições incidentes sobre a receita omitida, e que foram objeto de lançamentos reflexos.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830.001628/93-31
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.544

VOTO

CONSELHEIRO EDSON VIANNA DE BRITO, RELATOR

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Como visto pelo Relatório, a exigência fiscal tem por fundamento a constatação de saldo credor na conta caixa, apurado em razão da exclusão do saldo existente no início do período-base, dos valores correspondentes aos cheques emitidos pela recorrente (fls. 03/06) e debitados nesta conta, porém, compensados nos estabelecimentos bancários, sem que a recorrente comprovasse, através de documentos hábeis, a saída correspondente aos pagamentos efetuados.

Como é cediço, cheques compensados em estabelecimentos bancários não integram, nem fisicamente, nem juridicamente, o saldo da conta "Caixa". Em outras palavras, tais cheques não transitam pela conta "Caixa". Assim, na eventualidade da empresa haver procedido o registro a débito desta conta dos valores correspondentes àqueles cheques, cabe a ela comprovar a destinação dada aqueles cheques. Em não o fazendo, correto é o procedimento adotado pelo fisco, de excluir aqueles valores para efeito de recomposição do saldo da conta "Caixa". E, se em razão desse procedimento, o saldo desta conta apresenta-se credor, caracterizada esta, a omissão de receita.

Segundo o art. 180 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, o fato de a escrituração apresentar saldo credor de caixa, autoriza a presunção de omissão de receita, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência. Este dispositivo está assim redigido:

"Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa (...), autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º)."

A recorrente, em seu recurso, contesta o procedimento adotado pela fiscalização, todavia, não apresenta qualquer prova que possa afastar a presunção de omissão de receitas. Provas essas relativas à destinação dada aos recursos contabilizados à débito da conta caixa.

Correta, portanto, a decisão de primeira instância ao julgar procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 173.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830.001628/93-31

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.544

No que respeita a dedução da base tributável dos valores correspondentes à contribuições lançadas pelo fisco, entendo ser o pleito procedente. Como é cediço, o procedimento fiscal objetiva a exigência de diferença de imposto de renda, em razão da constatação de receita mantida à margem da escrituração comercial. Ora, se em razão da infração cometida procedeu-se também à exigência de outros tributos, que, se contabilizados, o seriam em conta de despesa, afetando a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica, impõe-se a conclusão de ser cabível a consideração daqueles valores na apuração da matéria tributável, reconstituindo-se, através deste procedimento, o verdadeiro lucro sujeito à incidência do referido imposto sobre a renda.

Em relação à Taxa Referencial Diária-TRD, este Conselho de Contribuintes, reiteradamente, tem decidido no sentido de que sua exigência só é cabível a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. Nesse sentido é o Acórdão nº CSRF/01-1773, de 17 de outubro de 1994, cuja ementa apresenta a seguinte redação:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária-TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido.

Não obstante entender correta a aplicação da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, divergindo, assim, do entendimento deste Conselho, relativamente a esta matéria, sou forçado a rever esta posição, tendo em vista o entendimento deste Colegiado, constante de diversos julgados, ser uniforme e representar o pensamento deste tribunal administrativo, bem como do Poder Judiciário.

Vale reproduzir, por pertinente, trecho do Parecer C-15, de 13/12/60, no qual o Consultor-Geral da República, LEOPOLDO DE MIRANDA LIMA FILHO, assim se manifesta a respeito das decisões judiciais:

"Se, entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressa os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada.

Teimar a Administração em aberta oposição a norma jurisprudência firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será aumentar ou crescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à Justiça, tempo utilizável nas tarefas urgentes que lhes cabem como instrumento da realização do interesse coletivo."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10830.001628/93-31
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.544

Ante todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto, para excluir da base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica, os valores correspondentes à contribuição para o FINSOCIAL e à contribuição para o PIS, esta relativa ao exercício de 1988, incidentes sobre a receita omitida, e excluir da exigência fiscal os juros equivalentes à Taxa Referencial Diária, no período anterior a 1º de agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1996



EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR