



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.005.682/92-47
Recurso nº. : 107.275
Matéria: : I. R. P. J. – Exercícios de 1988 e 1989
Recorrente : ADELBRÁS IND. E COM. DE ADESIVOS LTDA.
Interessada : DRF EM CAMPINAS - SP
Sessão de : 18 de agosto de 1998
Acórdão nº. : 101-92.236

I.R.P.J. – OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. INOCORRÊNCIA. A presunção de omissão no registro de receitas, no caso do denominado saldo credor de caixa, ocorre quando, mediante adoção de critério técnico consistente, observados os princípios contábeis geralmente aceitos, a Fiscalização promover o refazimento da conta, considerados todos os assentamentos, nas respectivas datas das operações, e resultar saída de recursos em volume superior ao saldo apontado em determinada data.

I.R.P.J. -- DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. DEDUTIBILIDADE. INIDONEIDADE DA DOCUMENTAÇÃO. Cabe ao Fisco comprovar que as notas fiscais utilizadas para dar suporte à apropriação de custos ou despesas operacionais, são inidôneas ou ideologicamente falsas, não servindo, para tanto, meras suspeitas ou a simples indicação de que os fornecedores tenham descumprido obrigações fiscais de natureza acessória.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADELBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ADESIVOS LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado.

Processo nº. :10830.005.682/92-47
Acórdão nº. :101-92.236



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

RELATÓRIO

ADELBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ADESIVOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o nº. 73.077.299/0001-56, não se conformando com a decisão proferida pelo titular da Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve o crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 216/220, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica nos dá conta de que o lançamento tributário resulta de:

"1 – OMISSÃO DE RECEITA

1 – SALDO CREDOR DE CAIXA

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL, CARACTERIZADA PELO SALDO CREDOR DE CAIXA VERIFICADO EM 31.12.87, CONFORME QUADRO DEMONSTRATIVO ANEXO AO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

.....
2 – DESPESA/CUSTO INEXISTENTE

1 – CUSTO COMPROVADO COM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA

APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS DA PRODUÇÃO INDUSTRIAL, CARACTERIZADA PELA UTILIZAÇÃO E REGISTRO DE NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PARA JUSTIFICAR AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS, CONFORME RELATADO EM TERMO DE VERIFICAÇÃO QUE PASSA A FAZER PARTE INTEGRANTE DESTE."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa (fls. 222/2232), foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
EXERCÍCIOS 1988/1989

SALDO CREDOR DE CAIXA – A CONTABILIZAÇÃO – 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.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS – APROPRIAÇÃO DE CUSTOS INDEVIDOS
OS VALORES APROPRIADOS COMO CUSTOS, CALÇADOS EM NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR PESSOA JURÍDICA EM SITUAÇÃO IRREGULAR DEVEM SER OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO, MORMENTE QUANDO NÃO SE CONSEGUE COMPROVAR O EFETIVO INGRESSO DESSAS MERCADORIAS NO ESTABELECIMENTO DA ADQUIRENTE.

MULTA AGRAVADA DE 150% DE ACORDO COM O ARTIGO 728 DO RIR/80. A UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS IDEOLOGICAMENTE FALSOS PARA COMPROVAR A REALIZAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS CONSTITUI FRAUDE E JUSTIFICA A APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE.

Cientificado dessa decisão em 27 de setembro de 1.993, conforme "AR" (fls. 266), a contribuinte ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 25 de outubro seguinte (fls. 267/280), cujo inteiro teor é lido (lê-se), em Plenário, para conhecimento por parte dos demais Conselheiros.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

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

O “TERMO DE VERIFICAÇÃO, DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL” nos dá conta do critério adotado pela autoridade lançadora para apuração das irregularidades:

“... verifiquei que a empresa, no exercício de 1988 período-base 1987 utilizava o sistema em que todos os cheques emitidos circulam pelo caixa, ocorre, no entanto, que, os cheques abaixo relacionados foram emitidos e debitados ao Caixa pelas suas saídas, posto que os mesmos encontram-se compensados nos extratos bancários, e sendo apresentado a esta fiscalização apenas parte dos documentos que justificasse suas emissões, conforme resposta datada de 20/07/92 ao Termo de Intimação datado de 12/06/92, razão porque, impõe-se a reconstituição do saldo de caixa em 31/12/87, por ser esta a data em que se encontra com menor valor, ...”.

A recomposição do saldo de Caixa efetuada pelo digno Fiscal, como se constata (fls. 210), não oferece a devida consistência, seja técnica seja jurídica, razão pela qual não tem como prosperar. Com efeito, os ingressos de recursos ocorreram nos meses de janeiro (2), fevereiro (2), março (1), abril (2), maio (5), junho (1), agosto (3), setembro (2), novembro (1) e dezembro (2).

Pela sua própria natureza, a conta Caixa deve registrar a movimentação de recursos financeiros da pessoa jurídica, especialmente quando a empresa emprega o critério de fazer transitar por aquela conta os pagamentos e recebimentos efetuados através de cheques (é o que ocorre no caso concreto), o que implica reconhecer que há

intensa variação no volume de recursos disponíveis, variação essa refletida no valor do saldo diário que a conta Caixa necessariamente deve registrar.

A jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que, em se tratando do saldo credor de Caixa, caracterizador de presumida omissão no registro de receitas, o critério de apuração deve ter presente:

- i) quando, durante o ano-base, o saldo se apresentar credor por período contínuo de tempo, a receita omitida deve corresponder ao maior saldo registrado no período, pela conta Caixa;
- ii) se, no mesmo espaço de tempo, o saldo vier a se tornar credor em períodos alternados ou descontínuos, o montante da receita movimentada à margem da escrituração será determinada pela adição dos maiores saldos credores apurados em cada um dos intervalos de tempo; e
- iii) para a recomposição do saldo da conta Caixa e, de conseqüência, apurar-se eventual saldo credor, a Fiscalização deve empregar meios adequados, coerentes, sólidos e tecnicamente aceitáveis, especialmente o critério que consiste na introdução, seja de créditos, seja de débitos, nas respectivas datas que os lançamentos deveriam ter sido efetuados.

O deslocamento de todos os valores para a data de encerramento do exercício financeiro, como fácil é concluir, além de não refletir a realidade dos fatos, torna o resultado vulnerável, inconfiável, portanto.

A Colenda Quinta Câmara deste Conselho, através do Acórdão nº 105-3.513, de 1989, decidiu que:

“A suspeita de que os cheques emitidos pela empresa para pagamento de seus compromissos tenham servido a outros objetivos, recomenda o aprofundamento da ação fiscal, não justificando, por si só, o procedimento de se excluir do movimento de Caixa os valores de tais cheques, para determinação do saldo credor da conta.”

O mesmo Colegiado, ratificando entendimento assente neste Conselho, decidiu conforme Aresto nº 105-5.142, de 1990:

“Em face da cronologia de contabilização das apurações no mesmo dia não obedecer à ocorrência fática ou dinâmica de recebimentos e pagamentos no mesmo lapso temporal, a omissão de receita, através do intitulado “estouro de caixa”, somente pode ser quantificada ao final das operações de determinado dia.

Recurso provido.”

Esta Câmara se manifestou no mesmo sentido, conforme Acórdão nº 101-84.906, de 1993, assim ementado:

“SALDO CREDOR DE CAIXA – Em razão da cronologia de contabilização das operações realizadas pela pessoa jurídica, a omissão no registro de receitas somente se caracteriza e pode ser quantificado o seu montante, se recomposta a conta caixa, dia-a-dia, durante determinado lapso temporal. Incorreto critério que consiste em deduzir, em um mesmo dia, o total dos ingressos na conta Caixa que a Fiscalização suspeita sejam fictícios.”

Em reforço à tese desenvolvida no sentido de que descabe a tributação com fundamento no artigo 180 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, trazemos à colação mais Arestos cujas ementas são transcritas:

“SALDO CREDOR DE CAIXA – A recomposição da conta caixa, em razão de ajustes efetuados posteriormente na escrita da empresa, deve reportar-se às datas de cada um desses ajustes, e considerar tanto os ajustes a crédito como os a débito naquela conta.” (Ac. 101-81.024/91)

“OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – Os valores lançados à crédito de caixa pela empresa, não podem ser desconsiderados após detectados pelo FISCO saldo credor de caixa.” (Ac. 101-81.173/91)

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – SALDO CREDOR DE CAIXA – A simples constatação de que cheques foram compensados nos respectivos bancos sacados sem que seus valores constassem a crédito da conta caixa não autoriza presumir, na forma prevista no artigo 180 do RIR/80, que receitas tributáveis foram desviadas da escrituração.” (Ac. 101-83.497/92)

Processo nº. :10830.005.682/92-47
Acórdão nº. :101-92.236

“OMISSÃO DE RECEITAS – Saldo credor de caixa – Não prevalece a presunção de omissão de receita nestes casos, se a fiscalização não demonstrar de modo objetivo e inconteste, a ocorrência do “saldo credor de caixa” ao final de cada dia.” (Ac. 101-85.705/93)

“OMISSÃO DE RECEITAS – Saldo Credor de Caixa – A suspeita de que cheques emitidos pela empresa para pagamentos de seus compromissos tenham servido a outros objetivos, recomenda o aprofundamento da ação fiscal, não justificando, por si só, o procedimento de se excluir do movimento de “Caixa” os valores de tais cheques, para determinação de saldo credor na conta.” (Ac. 101-85.988/94).

“IRPJ – OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE. A presunção de omissão no registro de receitas só se confirme quando, mediante adoção de critério técnico e observados os princípios contábeis geralmente admitidos, ocorrer o refazimento da conta e for apurado saldo credor da conta “Caixa. Recurso conhecido e provido.” (Ac. 101-88.921/95).

A decisão recorrida, no particular, merece reforma.

A autoridade lançadora, através do Termo de Intimação de fls. 18, datado de 12 de junho de 1992, requereu da recorrente a apresentação das Notas Fiscais de compras de matérias-primas, comprovação dos pagamentos efetuados, bem como outros documentos que comprovassem as aquisições e ingressos dos produtos no estabelecimento da pessoa jurídica fiscalizada, egressos das empresas emitentes das Notas Fiscais registradas no Livro Registro de Entradas, anos de 1987 e 1988, elencadas às fls. 18 vº.

Nova intimação emitida em 24 de julho de 1992, agora com uma série de solicitações (fls. 110), a qual mereceu as manifestações de fls. 111/114, capeando os documentos de fls. 115/155.



A Fiscalização, na posse de documentos e informações editadas pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo, constatou que as empresas CHRIS Comércio de Produtos Químicos Ltda., Miruna Litografia Ltda. e Oswaldo Ribeiro do Nascimento – Plástico, estavam com situação irregular, por não localizadas nos endereços declarados nos documentos fiscais, dentre outros fatos apurados, quais sejam:

a) CHRIS Com. de Produtos Químicos Ltda.

- diligências promovidas em 1987 (fls. 161), com o objetivo de localizar a empresa ou mesmo os sócios responsáveis, se apresentaram infrutíferas;
- o fisco estadual constatou que a pessoa jurídica “Krislene Metais Ltda.”, nos anos de 1987 e 1988 efetuou lançamentos de entradas de produtos adquiridos do citado fornecedor, razão pela qual formalizou exigência do ICM, por considerar inidôneos os documentos fiscais que deram suporte aos assentamentos no Livro Registro de Entradas (fls. 160);
- de acordo como o Cadastro de Contribuintes do ICM, a empresa CHRIS constava como não localizada desde maio de 1984, data considerada como “provável da cessação da atividade”, e a razão da inidoneidade declarada consta como “Emissão de notas fiscais após ...” aquela data.

Com as provas tomadas por empréstimo a autoridade fiscal promoveu tão somente a diligência cujo termo se encontra às fls. 157.

b) Miruna Litografia Ltda.

- os documentos de fls. 171/175, tomados por empréstimo à Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, nos dão conta de que em novembro de 1983 foi proposto o bloqueio da inscrição do estabelecimento, por considerado que teria encerrado suas atividades desde dezembro de 1982;

- o “Relatório de Atividades” de fls. 175 registra, textualmente, que “não foi proposto o enquadramento no rol dos responsáveis pela emissão de documentos inidôneos.”

b) Empresa Individual – Oswaldo Ribeiro do Nascimento – Plásticos

- também aqui a documentação emprestada do Fisco estadual indica que o fornecedor, por emitir notas fiscais após provável cessação de atividade, foi considerado inidôneo (fls. 178/188);
- em diligência promovida o Fisco Federal constatou que a edificação contida no endereço declarado era de natureza residencial, concluindo que “... não haveria condições e nem mesmo espaço físico para o armazenamento de mercadorias...”.

Esta Câmara firmou entendimento no sentido de que:

“IRPJ – GLOSA DE CUSTOS E/OU DESPESAS: As restrições pela falta de cumprimento de obrigações fiscais não podem ultrapassar às pessoas que as descumpriram. Assim, não deve prosperar o lançamento se a glosa dos custos ou despesas ocorreu unicamente sob a acusação de que as notas fiscais de serviços que os comprovam eram inidôneas somente porque foram emitidas por empresas que se encontravam com suas inscrições no CGC suspensas.”(Ac. 101-84.909/93).

“CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS – NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS – A inidoneidade das notas fiscais para justificar a glosa de despesas com o conseqüente agravamento da multa de lançamento de ofício deve ser comprovada pelo fisco com base em elementos seguros de convicção que não deixem dúvidas quanto à imprestabilidade delas para comprovar a efetividade das operações descritas.” (Ac. 101-85.351/93).

Como fácil é concluir, o conjunto probatório deixa evidenciado que o trabalho de auditoria não teve o aprofundamento desejado ou necessário a que restasse incontroverso a inidoneidade dos documentos que deram suporte aos lançamentos glosados. Vale dizer, não está suficientemente provado que as notas fiscais teriam sido emitidas de favor ou que mencionados documentos sejam ideologicamente falsos.

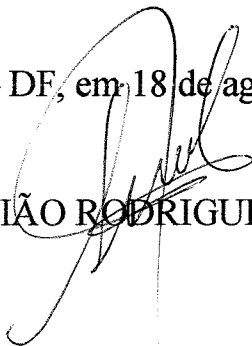


Processo nº. :10830.005.682/92-47
Acórdão nº. :101-92.236

Em face de todo o exposto, dou provimento ao recurso, cancelando, em consequência, o crédito exigido.

Brasília – DF, em 18 de agosto de 1998.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL



Processo nº. :10830.005.682/92-47
Acórdão nº. :101-92.236

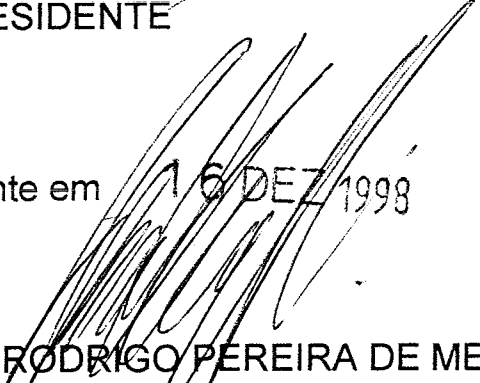
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 16 DEZ 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 16 DEZ 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL