



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Recurso nº : 114.580  
Matéria : IRPJ - EXS: 1988 e 1989  
Recorrente : CITSAL COMÉRCIO, INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS - SP  
Sessão de : 18 de fevereiro de 1998  
Acórdão nº : 103-19.188

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - 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.**

**"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 CITSAL COMÉRCIO, INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para 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.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
EDSON VIANNA DE BRITO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 MAR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SÍLVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188  
Recurso nº : 114.580  
Recorrente : CITSAL COMÉRCIO, INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

CITSAL COMÉRCIO, INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP (fls. 115/123), que manteve, em parte, a exigência relativa ao imposto de renda da pessoa jurídica.

2. A matéria litigiosa decorre do Auto de Infração de fls. 12/18, o qual tem por objeto o imposto de renda da pessoa jurídica devido em razão da constatação de omissão de receita operacional, caracterizada por cheques que foram levados a conta caixa, cujos valores foram compensados, não havendo contabilização da efetiva saída (v. fls. 12 - Termo de Verificação e Enquadramento Legal).

3. Na peça impugnatória de fls. 19/66, tempestivamente apresentada, a contribuinte insurgiu-se contra o lançamento, alegando, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, dada a ausência do dispositivo legal pertinente. No mérito, aduziu, em síntese, não estar comprovada a ocorrência de omissão de receitas, bem como mencionou diversos cheques, utilizados pela fiscalização na determinação da base de cálculo do imposto, que teriam sido utilizados no pagamento de diversas obrigações. Fez menção ainda a existência de erros na soma dos cheques de nºs 1374, 1373 e 1385.

4. Na Informação Fiscal, às fls. 68/70, o autuante opinou pela manutenção integral do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188

5. Em primeira instância, o presente processo foi objeto de dois julgamentos.

6. No primeiro julgamento, fls. 71/74, a autoridade julgadora - Chefe do Serviço de Tributação - , retificou o lançamento primitivo, reabrindo prazo para apresentação de nova impugnação. Assim se manifestou aquela autoridade :

“ Da análise dos autos, verifica-se que o autor do feito fiscal incorreu em erro ao finalizá-lo, face a todo o procedimento adotado, eis que o lançamento deveria ter-se assentado em omissão de receitas pela constatação de saldo credor de caixa, decorrente da falta de justificativa da utilização dos cheques compensados relacionados no termo de fl. 12, levados a débito da referida conta.

É sabido que os cheques compensados não transferem numerário para o caixa e, assim, não demonstrada sua aplicação em gastos da empresa, devidamente escriturados e documentalmente comprovados, devem ser excluídos da mencionada conta.

A partir das alegações expendidas pela contribuinte com respaldo na documentação que fez acompanhar sua impugnação e acostada às fls. 29/66, conclui-se que os cheques abaixo relacionados (...) tiveram sua saída justificada.

Desta feita, remanescem sem justificativa de sua saída os cheques compensados nos valores totais de CZ\$ 1.287.500 (ano-base 87) e CZ\$ 2.530.000, (ano-base 88), já se levando em conta o erro de soma dos cheques nºs 1374, 1373 e 1385 ( CZ\$ 311.00 ao invés de CZ\$ 491.000), que excluídos dos saldos de caixa declarados nos respectivos anos-base ( CZ\$ 12.592 em dez/87 e CZ\$ 366.979 em dez/88), revelam saldos credores nos montantes adiante demonstrados:

- Período-base 1987/exercício 1988 (CZ\$)

saldo de caixa em dez/87.....	12.952
cheques compensados e não justificados.....	1.287.500
saldo credor de caixa em dez/87.....	(1.274.903)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188

- Período-base 1988/exercício 1989 (CZ\$)

saldo de caixa em dez/87..... 366.979

cheques compensados e não justificados..... 2.530.000

saldo credor de caixa em dez/87.....(2.163.021)

(...)

Face ao exposto, RETIFICO de ofício o lançamento, razão pela qual deixo de tomar conhecimento da impugnação, alterando o suporte fático da exigência para "omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa", nos montantes de CZ\$ 1.274.903 (exercício 1988/ano-base 1987) e CZ\$ 2.163.021 (exercício 1989/ano-base 1988), com infração ao art. 180 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 e DETERMINO sejam retificados os cálculos de apuração do imposto devido para os respectivos exercícios, (...). "

7. Às fls. 80/113, nova impugnação apresentada pela contribuinte, aduzindo às mesmas razões de defesa contidas na impugnação inicial, bem como contestando a exigência dos juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária.

8. O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP manteve em parte a exigência fiscal, através da Decisão de fls. 115/123, que está assim ementada:

**" IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EXERCÍCIOS 1988 E 1989 Preliminar - nulidade do procedimento e/ou decisão de primeira instância - só se pode cogitar de declaração de nulidade desses atos, quando o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente ou quando a decisão for proferida por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa.**

Omissão de receitas - cheques compensados, mas lançados a débito da conta Caixa: verificado lançamento contábil a débito da conta Caixa que corresponda efetivamente a cheque sacado por compensação, não sendo o contribuinte capaz de apontar lançamentos de estorno ou de crédito na mesma conta, tendo como contrapartida a conta relativa ao pagamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188

efetuado, justifica-se a reconstituição do saldo de Caixa pela exclusão do débito lançado e tributação do saldo credor estão verificado.

Juros de mora - incidência da TRD - legítima e legal a incidência da Taxa Referencial de Juros - TRD sobre os débitos tributários vencidos e não pagos, no período de fevereiro de 1991 a julho de 1991, inclusive, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991 ( M.P. nº 294/91), na redação dada pela Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991(M.P. nº 298/91) - Acórdão nº 104-11.154/94.

Multa por atraso na entrega da declaração - uma vez aplicada a multa prevista no art. 728, II, do RIR/80, em lançamento de ofício, descabe a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração, prevista no art. 727, I, "a", do mesmo regulamento.

**EXIGÊNCIA FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE \***

9. Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora afirmou:

\* A preliminar de nulidade/invalidade do procedimento fiscal e/ou decisão singular não procede como a seguir se demonstra.

Primeiro, porque a dessemelhança entre o fato constatado pela fiscalização - a existência de cheques compensados contabilizados a débito de caixa, cujos lançamentos a crédito não foram demonstrados - e a descrição feita no Auto de Infração - omissão de receita em valor equivalente ao total dos cheques - foi devidamente acertada na decisão proferida pela DRF/CAMPINAS, que, como se viu, foi no sentido de retificar a exigência, fundamentado-a em saldo credor de caixa apurado pela exclusão dos cheques compensados e contabilizados a débito dessa conta, cujos lançamentos a crédito não foram demonstrados, com correta fundamentação legal no art. 180 do RIR/80.

Segundo, porque essa retificação não causou qualquer prejuízo à contribuinte na medida em que lhe foi conferida nova oportunidade de impugnação.

Finalmente, ressalta que nenhum dos pontos argüidos figura entre as causas de nulidade de atos previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72, que são: "a) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; b) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188

Ora, sendo indiscutível a competência do autor do Auto de Infração e da autoridade julgadora - DIVTRI/DRF/CAMPINAS - e tendo a contribuinte ingressado, tempestivamente, com ambas impugnações, demonstrando, nos dois casos, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do processo fiscal, contra o qual exerceu o mais amplo direito de defesa, não há como acolher a preliminar aduzida.

### Do Mérito

Centralizando todo o movimento de recebimento e pagamentos através da Conta Caixa, a contribuinte teria que manter controle e base documental de tal fluxo. É o que determina o art. 174, § do RIR/80, "in verbis"

art. 174 - "omissis"

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos nos preceitos legais(grifei).

Ou seja, a escrituração deve espelhar com clareza os fatos administrativos da empresa e não simplesmente lançar valores sem correlação com a documentação que a suporta.

Por isso, a fiscalização exigiu a comprovação da destinação dos valores entrados no Caixa sob a forma de cheques compensados. E a contribuinte deveria envidar todos os esforços para atender a intimação da fiscalização.

Assim, se os cheques tiveram finalidade de satisfazer compromissos da empresa, teria ela condições de comprovar que, a despeito de contabilizados a débito de caixa, seus valores corresponderam a saídas devidamente escrituradas a crédito dessa mesma conta.

Nesse desiderato, já na primeira impugnação, a contribuinte trouxe aos autos alegações e documentos que foram, naquilo que cabia, considerados na Decisão nº 10830/GD/776/93, remanescendo naquela oportunidade sem justificativas de saída cheques compensados nos totais de Cz\$ 1.287.500 ( ex. 1988) e Cz\$ 2.530.000 ( ex. 1989).

Agora, na impugnação ao lançamento por saldo credor de caixa, a interessada discrimina alguns dos cheques questionados, procurando



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188

vinculá-los ao pagamento de obrigações, conforme documentação que apresenta.

Do detido exame dessa documentação, pode-se concluir pela procedência da impugnação em alguns dos seus itens. É o que se demonstra a seguir.

Os cheques de nº 88135, de 06/03/87, de Cz\$ 37.000 do Banco do Brasil; nº 905482 de 04/09/87, de Cz\$ 21.000 do Banco do Brasil; nº 905483, de 08/09/87, de Cz\$ 35.000 do Banco do Brasil; nº 905483, de 23/09/87, de Cz\$ 56.000 do Banco do Brasil; nº 001276, de 09/09/87, de Cz\$ 60.000, do BRADESCO; nº 001334, de 09/12/87, de Cz\$ 50.000, do BRADESCO; nº 001339, de 22/12/87, de Cz\$ 31.000, do BRADESCO ( fls. 103/108), perfazendo o total de Cz\$ 290.000,00 (ano-base 1987/ex. 1988), tomados como compensados, na verdade, foram descontados diretos no caixa e, em assim sendo, devem ter seus valores excluídos da tributação.

O valor relativo ao cheque nº 1340 (Cz\$ 60.000), de 23/12/87, segundo a contribuinte, teria servido ao pagamento da duplicata da CITASAL. Porém, não há coincidência entre os valores ( a duplicata é de Cz\$ 60.240/fl. 109). Todavia, também não se trata de cheque compensado, mas de cheque diretamente descontado no caixa, devendo, portanto, ter seu valor excluído da tributação.

Os cheques nº 972002, de 01/02/88, de Cz\$ 60.000, do Banco do Brasil/pagamento parte do recibo da Transportadora Arrossi Ltda. e nº 001449, de 19/04/88, de Cz\$ 35.000, do BRADESCO/pagamento da NF 1158 da Comercial de Petróleo Peres Ltda. têm sua saída justificada na forma alegada ( documentos de fls. 110 e 111).

O cheque nº 001451, de 29/04/88, de Cz\$ 255.000, do BRADESCO, pode ser aceito como relativo ao pagamento da duplicata nº RJ/365-88 de F. SOUTO (embora não haja perfeita coincidência nos valores, já que a duplicata é de Cz\$ 253.800, há coincidência nas datas, fl. 112). O cheque nº 666698, de 22/08/88, de Cz\$ 220.000, do Banco do Brasil, embora a contribuinte tenha apresentado somente sua cópia escritural (fl. 113), tendo em conta a identidade entre os valores e datas do cheque e da duplicata ( nº DM 786-SP de F. SOUTO), pode-se aceitar a justificativa.

Quanto à alegação de que os cheques de nºs 905497, de 08/10/87, de Cz\$ 92.000 e 358859, de Cz\$ 60.000, de 03/02/88, do Banco do Brasil, são inexistentes e nunca foram por ela emitidos, dado o lapso temporal decorrido entre as suas pretensas emissões ( 1987 e 1988) e a presente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188

data( final de 1996), o que dificulta ou até impede novas averiguações, impende acatar suas ponderações.

Já, com relação à alegação de que a soma dos cheques de nºs 1374, de Cz\$ 72.000, 1373, de Cz\$ 19.000 e 1385, de Cz\$ 220.000, constou como sendo Cz\$ 491.000, quando a soma seria Cz\$ 311.000 e, com a exclusão do cheque 1385, de Cz\$ 220.000, a soma passaria a ser de Cz\$ 91.000, não atentou a contribuinte que essa discrepância já foi abordada na Decisão 10830/GD/776/93 e devidamente corrigida, inclusive considerando a exclusão do valor de Cz\$ 220.000, relativo ao cheque nº 001385 (vide fl. 72).

Sumariando, à vista da documentação apresentada e devidamente analisada, impõe-se a exclusão dos montantes tributáveis das parcelas de Cz\$ 442.000 e Cz\$ 630.000, correspondentes, respectivamente, aos anos-base 1987 (ex.1988) e 1988(ex.1989).

(...)\*

10. Tendo tomado ciência da decisão em 05.02.97 (AR às fls. 126), a recorrente interpôs recurso voluntário, protocolado em 05/03/97 (fls. 127/132), reproduzindo os mesmos os termos contidos na peça impugnatória.

11. Contra-razões oferecidas pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 134/136) propugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188

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 vimos do relato, a matéria a ser apreciada por este Colegiado diz respeito à constatação pela fiscalização de omissão de receita, determinada em razão da existência de saldo credor de caixa. A demonstração do saldo credor de caixa ficou evidenciada às fls. 72/73 dos autos, bem como o dispositivo legal infringido - art. 180 do RIR/80. ( NOVO LANÇAMENTO consubstanciado na Decisão proferida pela autoridade singular - DRF/CAMPINAS ), tendo sido reaberto novo prazo para que a contribuinte apresentasse suas razões de discordância contra aquele lançamento.

Em assim sendo, carece de fundamento legal o argumento levantado pela contribuinte de que faltaria a "figura legal para o enquadramento".

Da mesma forma, o argumento relativo à "invalidade do levantamento fiscal" deve ser afastado, uma vez que os equívocos cometidos no trabalho fiscal foram devidamente sanados pela autoridade singular, que, como referido acima, retificou o lançamento, reabrindo prazo para nova impugnação.

Rejeito, portanto, as preliminares argüidas pela contribuinte.

No mérito, o lançamento tem por base a norma contida no art. 180 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que está assim redigida:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188

**"Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, 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) "**

Da leitura do dispositivo acima transcrito, verifica-se que a existência de saldo credor de caixa autoriza o fisco a proceder o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica sobre aquele valor, tendo em vista a presunção legal de ocorrência de receitas omitidas, cabendo ao contribuinte, a apresentação de provas que possam elidir essa presunção.

Do exame dos autos, constata-se que os argumentos oferecidos pela contribuinte nas fases processuais que antecederam ao presente julgamento, foram devidamente analisados e considerados na determinação da matéria tributável, inclusive no que se refere aos cheques nºs 905497 e 358859, nos valores de Cz\$ 92.000,00 e Cz\$ 60.000,00, respectivamente, sendo improcedente, portanto, a argumentação da contribuinte de que teria havido erros insanáveis no procedimento fiscal.

No mais, como bem salientou a autoridade singular ( v. fls. 72) "os cheques compensados não transferem numerário para o caixa e, assim, não demonstrada sua aplicação em gastos da empresa, devidamente escriturados e documentalmente comprovados, devem ser excluídos da mencionada conta". Como consequência desse procedimento, a constatação de saldo credor de caixa autoriza o fisco o lançamento do imposto devido, dada a presunção legal de omissão de receitas.

Assim, não tendo a contribuinte apresentado justificativas e documentos hábeis, de forma a afastar a presunção de omissão de receitas, correto a exigência contida nos autos, bem como a decisão proferida pela autoridade julgadora.

Todavia, no que se refere aos juros moratórios equivalentes à Raxa Referencial Diária-TRD, assiste razão à contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.006392/91-11  
Acórdão nº : 103-19.188

Com efeito, este Conselho de Contribuintes, através das suas Câmaras, vem, reiteradamente, decidindo no sentido de que a cobrança de tais encargos 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.**

Em face do exposto, rejeito as preliminares levantadas pela contribuinte, e, quanto ao mérito, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para afastar a exigência dos juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária-TRD, no período anterior a 1º de agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 1998

  
EDSON VIANNA DE BRITO

