



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.006856/98-97
Recurso nº : 119.350
Matéria : IRPJ e OUTROS – ANOS-CALENDÁRIO DE 1993 A 1995.
Recorrente : MOINHO IGUAÇU LTDA.
Recorrida : DRJ / EM FOZ DE IGUAÇU/PR.
Sessão de : 15 de setembro de 1999
Acórdão nº : 103-20.091

I.R.P.J. – SALDO CREDOR DE CAIXA – No direito positivo, o conteúdo econômico e os aspectos de prova hão de ser prevaletentes frente a documentos públicos, mormente quando estes não guardarem intrínseca correlação com os assentamentos constantes da escrituração contábil. O saldo credor de caixa havido nas empresas optantes pelo regime de apuração do lucro real mensal deve ser escoimado do fenômeno da dupla contagem, salvo nos casos de alternância ou lapso periódico considerável entre uma evidência credora e outra. Neste caso caberá ao seu autor a prova inequívoca da dupla incidência ou da denominada exigência em “cascata”.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS/FATURAMENTO
CONTRIBUIÇÃO AO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
Subsistem as exigências decorrentes em consonância com o decidido acerca do tributo principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MOINHO IGUAÇU LTDA.,


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


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (SUPLENTE CONVOCADO), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NEICYR DE ALMEIDA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.006856/98-97
Acórdão nº : 103-20.091

Recurso nº : 119.350
Recorrente : MOINHO IGUAÇU LTDA.

RELATÓRIO

MOINHO IGUAÇU LTDA., empresa identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que negou provimento à sua impugnação de fls. 257/262.

I.R.P.J - No ano-calendário de 1993, ocorrência de saldo credor de caixa, nos dias 31.01. e 03.11.93. No ano-calendário de 1994, saldo credor de caixa no dia 21.12.1994. A exigência com os consectários legais atingiu o montante de R\$ 1.468.839,15 (fls. 222). Enquadramento legal: Artigos 157 e parágrafo 1º, 179, 180 e 387 – inciso II do RIR/80; artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92; artigos 197, parágrafo único; 226, 228 e 195 – inciso II e 230 do RIR/94.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS/FATURAMENTO – Consoante fls. 228, o montante lançado ascendeu ao valor de R\$ 898,20, inclusos os consectários legais. Decorre da exigência do IRPJ. Enquadramento legal conforme descrito às fls. 229/230.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – Auto de infração de fls. 234, decorre da exigência do tributo principal. O seu montante atinge o montante de R\$ 2.395, 14 (fls. 234). Enquadramento legal: Arts. 4º, 2º, 3º, 4º e 5º, da Lei Complementar nº 70, de 30.12.1991.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - Deficiente de omissão de receitas operacionais caracterizado no tributo principal, atingindo o montante de R\$ 29.939,37 (fls. 240). Enquadramento legal: Artigo 44 da Lei nº 8.541/92, c/c artigo 3º da Lei nº 9.064/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.006856/98-97
Acórdão nº : 103-20.091

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – Conforme fls. 249, a exigência ascendeu ao montante de R\$ 387.830,54. Deflui da exigência do tributo principal. Enquadramento legal: Arts. 38, 39 e 43 da Lei nº 8.541/92, com as alterações do artigo 3º da Lei nº 9.064/95. Art. 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88, e artigo 57 da Lei 8.981/95.

Cientificada da exigência, em 21 de outubro de 1997 (fls. 254), manifesta-se irresignada com a interposição de sua impugnação de fls. 257/262, instruindo-a com a Procuração de fls. 263 e documentos de fls. 264/300.

Em síntese são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória de primeiro grau:

diz que o saldo credor de Cr\$ 187.553.841,55, conforme já esclarecera, deu-se pelo lançamento no dia 01/02/93, com base na incorporação da empresa Dibrasil Distribuidora de Insumos Agrícolas Ltda., conforme 13ª alteração contratual. E que a incorporada possuía em seu ativo disponível - caixa - o saldo de Cr\$ 357.432.356,69, que se incorporou ao caixa da impugnante. O problema é que a escrituração só ocorreu no dia seguinte, ou seja, em 01/02/93, resultando assim de mero erro técnico, incapaz de caracterizar o saldo credor, porquanto, de fato e de direito a incorporação ocorreu no dia 31/01/93.

Arremata dizendo que o saldo credor não tem existência real, tendo surgido por simples atraso de um dia no registro contábil da incorporação, e que essa ocorreu no dia 31, significando que nesse dia os bens e obrigações se transmitiram à incorporadora.

Quanto ao saldo credor de Cr\$ 4.827.305,74, afirma que decorreu de estorno de um título a receber cujo recebimento concretizou-se cinco dias após.

RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA

Diz que, apontando a fiscalização valores diversos a título de saldo credor de caixa, em variados dias do mesmo período-base, ou em outros períodos igualmente abrangidos pela ação fiscal, o montante presumível de omissão deve corresponder ao valor do maior saldo credor existente. E que o Conselho de Contribuintes já manifestou tal entendimento em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.006856/98-97

Acórdão nº : 103-20.091

reiteradas oportunidades. O maior saldo credor existente engloba todos os demais, absorvendo-os, uma vez que o saldo credor de um determinado dia ou mês se transporta para o dia ou mês subsequente, de sorte que o maior valor existente acumula os demais. De conseqüência, o maior saldo credor no período é de Cr\$ 4.827.305,74, em 03/11/93, consistindo, assim, no valor máximo presumível de omissão.

QUESTÃO TÉCNICA

A impugnante repara que as omissões de receita são tributadas em separado, pelos seus valores integrais, sem redução por compensação de prejuízos fiscais, para questionar a legalidade desse procedimento, a despeito do que expressam os artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92. Argumenta que esse regime diferenciado implica tributar lucros inexistentes, em ofensa a regras lapidares do Código Tributário e da Constituição Federal, uma vez que faz incidir o tributo sobre o patrimônio da empresa, e não sobre o lucro.

Diz que a tributação em separado da receita omitida busca submetê-la a regime mais gravoso, contrariando a legislação superior inerente ao tributo.

Por outro lado, argumenta que os artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92 estão revogados pela lei 9.249/95, sendo assim cabível a aplicação do artigo 106 do CTN - a retroatividade da regra mais benéfica prevista no artigo 24 da citada lei.

A autoridade de primeiro grau prolatou a sua decisão sob o nº 764/98, em 19.11.1998, às fls. 303/315, assim resumida em sua ementa:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS)
CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL**

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Os registros de ingresso de numerário em caixa devem encontrar supedâneo em documentação idônea, coincidente em data e valores com os fatos escriturados. Não havendo essa correspondência, prevalece a presunção de que tal numerário provém de receitas omitidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.006856/98-97

Acórdão nº : 103-20.091

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Ocorrendo de a empresa contabilizar o recebimento de título antes da sua efetiva liquidação, implica omissão de receita se, recomposto o caixa, apurar-se saldo credor entre a data da contabilização e do recebimento.

MAJORAÇÃO INDEVIDA DE CUSTO - O lucro a ser submetido à tributação deve ser o resultante do confronto entre a receita e o custo do produto. Não estando o custo definitivamente fixado, é aceitável que se considere, como tal, valor passível de ser estimado com segurança e que se aproxime do preço médio corrente no mercado. O fato de a contabilidade da contribuinte deixar de observar norma contábil não autoriza o fisco a simplesmente desconsiderar o lançamento de provisão de custo e considerar como custo valor simbólico. Cabe à fiscalização, julgando encontrar ilícitos tributários, identificar e quantificar com segurança as bases imponíveis.

LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES.

Cientificada da decisão singular, em 07.12.1998 (fs. 326), não obstante sem maiores identificações, apresentou o seu feito recursal, em 05.01.99 e constante de fs. 346/349.

Colaciona, às fs. 350/351, concessão de Liminar em Mandado de Segurança, exonerando-a do depósito recursal.

Reproduz, basicamente, os mesmos pontos elencados em sua peça vestibular.

Como aditivo, questiona a legalidade da sistemática instituída pelos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, ambos revogados pela Lei nº 9.249/95.

A segregação de receita omitida para tributá-la de forma mais gravosa, implica tributação de lucros inexistentes, com ofensa ao C.T.N., ao recair exigência tributária sobre o patrimônio da empresa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.006856/98-97
Acórdão nº : 103-20.091

Quanto aos tributos decorrentes, espera-se reforma, em face do princípio da decorrência.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.006856/98-97
Acórdão nº : 103-20.091

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Tomo conhecimento do recurso por ser tempestivo.

O ambiente recursal queda-se no limite da matéria tributável exigível remanescente. Esta se circunscreve aos saldos credores de caixa detectados pela fiscalização nos anos-calendário de 1993 e 1994 e exigências defluentes.

Os saldos credores emergem de forma expressa dos saldos da conta caixa constantes do razão contábil, consoante se extrai de fls. 51 e 55 para o ano-calendário de 1993 e de fls. 86 para o ano-calendário de 1994.

Intimada, em 14.10.1997 (fls. 07/08), assevera, às fls. 25, ter como fator causal, o que se segue:

a) justifica-se, arguindo que o saldo credor de caixa, em 31.01.93, deveu-se ao lançamento, em 01.02.93, com base na incorporação da empresa DIBRASIL – DISTRIBUIDORA DE INSUMOS AGRÍCOLAS LTDA., conforme 13ª alteração contratual registrada na Junta Comercial do Estado do Paraná.

b) com relação ao evidenciado, em 03.11.1993, estriba-se no fato de ocorrência de estorno de título a receber, tendo em vista que o recebimento do respectivo ativo ocorrera cinco dias após;

c) o existente, em 21.12.1994, atribui-se-lhe à falta de lançamento de títulos a receber.

Incensurável a decisão monocrática. O argumento da recorrente versando sobre a absorção de recursos de caixa da empresa incorporada não pode ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.006856/98-97

Acórdão nº : 103-20.091

acolhido, salvo por abominável desrespeito ao mais comezinho princípio lógico e ofensa aos dispositivos legais reitores.

O protocolo de incorporação, às fls. 33, de 20 de fevereiro de 1993, determina que *as variações patrimoniais, ocorridas entre a data do balanço e a data da efetivação da incorporação serão levadas à conta da sociedade incorporadora.* Admitidos os argumentos da contribuinte, nada nos leva a crer que os saldos, quando da incorporação, em 20.02.1993 fossem os mesmos. Inegavelmente, baldados os argumentos da insurgente, improvável, salvo prova robusta em contrário, que, a despeito do instrumento público contratual, a efetivação tenha se dado antes da data expressamente acordada. É da dicção do artigo 366 do Código de Processo Civil: "Quando a lei exigir, como da substância do ato, o instrumento público, nenhuma outra prova, por mais especial que seja, pode suprir-lhe a falta." Ainda que no direito positivo pátrio a forma deva se subsumir à essência, imperioso que, pelo menos, deva esta povoar os autos.

Ora, no caso vertente, restaram demonstrados saldos credores de caixa inequivocamente expressados na própria contabilidade da empresa. A alegação de se tratar de erro meramente técnico, ancorando-se no fato de a incorporação ter se consumado no dia 31.01.1993 e os lançamentos a este teor terem sido cristalizados, em 01.02.1993, não resistem à mais frágil investigação. Por outro lado, improvável que os recursos de caixa da incorporada tenham sido carreados para o disponível – caixa da empresa incorporadora. Esta simetria e fidelidade são incomuns e, à toda evidência, pífios para terem o condão de desnaturar a acusação e suprir a ausência documental de fácil obtenção.

No que se refere ao saldo credor de CR\$ 4.827.305,74, melhor sorte não lhe assiste.

O saldo credor de caixa por conta de estorno de título a receber que se concretizaria cinco dias após o evento subtrativo é, em si, uma confissão da existência do ilícito, ou melhor, é uma ratificação da peça acusatória neste mister. A conta caixa, é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.006856/98-97

Acórdão nº : 103-20.091

consabido, deve registrar fluxo real de numerários. Não expectativa. Se o estorno havido de forma correta redundou em saldo credor, tal procedimento não poderia-deveria facultar tal distorção. Neste caso, descerrou-se o véu exibidor da infração preexistente.

Sobre a exegese inserta sob o título RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA, nenhum grande reparo, *in csasu*, à peça decisória recorrida.

A arguição sistemática da solidariedade dos exercícios não encontra abrigo na lei, na jurisprudência e na doutrina consagradas.

Entendo que o saldo credor de caixa deva ser erigido, tomando-se somente o valor adicionado, quando a apuração for mensal - sucessiva. Vale dizer: se a empresa, em meses contínuos, experimenta, similarmente, saldos credores consecutivos (sem interregnos), deve-se atentar para o fato de, nos lançamentos mensais, evitar-se a dupla contagem, em face da probabilidade de o saldo no mês $t+1$ estar contaminado pelo saldo credor em t e, assim, seguidamente.

Não é o caso versado nos autos. A uma, por que os saldos credores registrados pelo fisco não são timbrados por períodos mensais consecutivos; a duas, porque em sendo a hipótese tipificada como presunção legal, ao contribuinte cabe contrariar tal assertiva. Não ao fisco. A três, porque as provas acostadas não permitem conclusão diversa.

No que se refere ao derradeiro questionamento, tem esta câmara admitido, como prática revisional da exigência, a compensação de prejuízos fiscais sobre a base de cálculo do IRPJ, mormente quando a exigência tem como supedâneo o artigo 43 da Lei nº 8.541/92, e, fundamentalmente, mercê de evidências no período próprio de apuração. Nos meses infringidos em comento não há prejuízo fiscal a se considerar.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.006856/98-97

Acórdão nº : 103-20.091

Quanto à matéria de fundo, adverte-se que, no exame dos atos administrativos a autoridade encarregada deve se limitar a considerá-los sob o estrito ponto de vista de sua legalidade ao caso concreto, não de seu mérito intrínseco, ou seja, de sua justiça ou injustiça, de sua constitucionalidade ou não. Toda lei é constitucional até que o Supremo Tribunal Federal decida contrariamente. Eis a norma, controle e aperfeiçoamento do lançamento fiscal a que se submete a autoridade judicante em processos administrativos.

O Código de Processo Civil, em seu artigo 984, prescreve que, ao juiz é dada a prerrogativa de remeter para os meios ordinários as questões que demandarem alta indagação. Ora, se o CPC contempla esta possibilidade ao judiciário não será a parte litigante que subtrairá do agente administrativo igual deferência. *Mutatis mutandis*, o destinatário da arguição vestibular bem se presta à Suprema Corte a quem cabe o exercício do controle da constitucionalidade das leis, de forma cogente e imperativa, em nosso ordenamento jurídico.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE:

Em face do nexo de causa e efeito e não tendo sido elencadas questões específicas acerca das exigências decorrentes, de igual sorte padecem as exigências da Contribuição ao PIS/FATURAMENTO, CONTRIBUIÇÃO AO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL, IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

CONCLUSÃO:

Oriento o meu voto no sentido de se negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões – DF, em 15 de setembro de 1999


NEICYR DE ALMEIDA