



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 11075.001369/2001-71  
Recurso nº : 131212  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs.:1998 e 1999  
Recorrente : LYON CÂMBIO E TURISMO LTDA  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS  
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2003  
Acórdão nº : 107-07.026

**IRRF.PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA OCULTADO POR CHEQUES COMPENSADOS SEM LANÇAMENTO A CRÉDITO DA CONTA CAIXA. BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. DESTINATÁRIOS. EXIGÊNCIA FISCAL DECORRENTE. IMPROCEDÊNCIA.** Os cheques emitidos e alocados a débito da conta caixa e posteriormente compensados sem destinação comprovada, porém como se naquela conta ativa lá permanecessem, deixam à mostra pelo menos três claros objetivos: 1.º) um véu tênue acobertador do saldo credor de caixa por omissão de receita pretérita; 2.º) ingresso, não-contabilizado, de recursos omitidos advenientes do caixa marginal com o objetivo de adimplir obrigações inadiáveis contraídas; e, 3.º) devolução desses mesmos recursos, sob a forma de cheques compensados - como devolução ou ressarcimento ao caixa não-escriturado - dos respectivos numerários anteriormente utilizados.

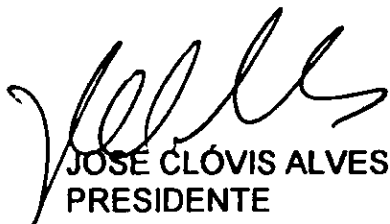
**IRRF. CHEQUES LIQUIDADOS POR COMPENSAÇÃO. DESTINAÇÃO NÃO-COMPROVADA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO-IDENTIFICADO. LANÇAMENTO. INSUBSISTÊNCIA.** Não há como inferir que cheques liquidados oriundos de conta bancária devidamente contabilizada, sem qualquer oposição fiscal, tenham destinação apócrifa ao desamparo de documentação fiscal hábil, em contrapartida. Os elementos probantes referentes às liquidações possibilitadas pelo caixa marginal denotam, tão-somente, que a conta caixa contabilizada – até então credora – fora por aquele socorrida em sua aguda crise de liquidez. A escrituração contábil regular desse dispêndio só terá fôlego para se materializar quando a respectiva conta caixa suportar, sem quaisquer desvios, o dispêndio antes impossível de alocação em face de sua débil liquidez.

**IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA -** Excluídos da conta caixa os valores dos cheques que lá não ingressaram, porque liquidados via compensação bancária, resultando saldo credor em virtude de outras saídas de caixa não vinculadas aos destinos dados aos referidos

cheques, presume-se omissão de receitas, pela utilização de recursos à margem da escrituração contábil, para fazer face às saídas de caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LYON CÂMBIO E TURISMO LTDA.

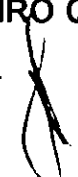
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a tributação na fonte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luiz Martins Valero (Relator), designado o Conselheiro Neicyr de Almeida para proferir o voto vencedor. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 06 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ e EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER.



Processo nº : 11075.001369/2001-71  
Acórdão nº : 107-07.026

Recurso nº : 131212  
Recorrente : LYON CÂMBIO E TURISMO LTDA.

## RELATÓRIO

LYON CÂMBIO E TURISMO LTDA recorre a este Conselho contra Acórdão da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria – RS que julgou parcialmente procedentes as exigências constantes do Autos de Infração de fls. 09 a 49.

Em análise da contabilidade da empresa, a fiscalização constatou uma expressiva movimentação financeira nas contas bancárias, incompatível com o movimento de compra venda de moeda estrangeira e com a receita proveniente da prestação de serviços. Observou também a fiscalização que os totais de cheques emitidos em cada mês, via de regra, superavam os valores registrados a título de compra de moeda estrangeira mais as despesas efetuadas.

Toda a movimentação bancária da empresa transita pela conta caixa, com escrituração por totais diários.

De posse dos extratos bancários, fornecidos pela própria empresa, a fiscalização constatou regularidade nos registros de depósitos e cheques.

Entretanto, verificou o fisco a emissão de vários cheques de valores significativos lançados no caixa a título de suprimento, sendo que nos extratos bancários consta que referidos cheques foram liquidados via compensação.

Intimada a comprovar o destino dado a cada um dos referidos cheques, a autuada logrou relacionar alguns deles com boletos de compras de moeda estrangeira. No entanto, para maioria deles a autuada não apontou destino diferente, limitou-se a informar tratar-se de suprimento de caixa.

Informou ainda a autuada que a maioria dos suprimentos, não utilizados na compra de moeda estrangeira, retornou aos bancos, via depósitos.

De posse das cópias dos referidos cheques a fiscalização constatou que a grande maioria deles foi cruzado em preto, indicando depósito no banco especificado, onde foram liquidados via compensação bancária. Constatou ainda o fisco que grande parte dos tais cheques tiveram como beneficiário a pessoa jurídica de "Supermercado Ríspoli Ltda.

À vista disso a fiscalização operou no sentido de excluir da conta caixa os valores dos aludidos cheques, resultando na constatação de saldos credores de caixa, devidamente demonstrados às fls. 61 a 72.

Tributou-se como omissão de receitas os maiores saldos credores verificados em cada período de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas.

A partir da constatação de que os cheques emitidos foram compensados, entendeu o fisco que era plausível a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95, exigindo o imposto de renda na fonte à alíquota de 35%, com reajustamento da base de cálculo, uma vez que a autuada não logrou comprovar a operação ou a causa que justificasse a entrega dos recursos a sócios ou a terceiros.

Então, além do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e do Imposto de Renda na Fonte - IRF, foram exigidas, por decorrência da omissão de receitas, a Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL e as contribuições para o PIS e Contribuição para a Seguridade Social - COFINS.

O Acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

*IRPJ - Ano-calendário: 1997, 1998 - OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA - A apuração de saldo credor na conta caixa após a reconstituição do movimento diário, autoriza a presunção de omissão de receitas, quantificada pelo maior saldo do período.*

*IRRF - Ano-calendário: 1997, 1998 - PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DA SUA CAUSA - Incide o imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, sobre os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.*

*MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO - A multa de ofício é de aplicação obrigatória nos casos de exigências de impostos e contribuições apurados em procedimento fiscal.*

*DECORRÊNCIA. Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos lançamentos decorrentes*

Cientificada a recorrente da Decisão em 05.06.2002, AR de fls. 816, protocolou o recurso em 02.07.2002.

Às fls. 861 a autoridade preparadora informa o regular arrolamento de bens no processo nº 11075.001379/2001-15.

Inicia o recurso com extensas lições doutrinárias relacionadas à aplicação do direito nos casos de dúvida na interpretação da Lei.

Defende que deve o processo civil servir de paradigma para os procedimentos administrativos como aplicação supletiva. Discorre sobre o direito ao recurso de reexame da matéria.

Adentrando no mérito da autuação, citando doutrina e jurisprudência, defende os seguintes argumentos, em síntese, muitos não diretamente relacionados com o cerne da exigência:

- 1) A autoridade administrativa na sua peça acusatória de lançamento, não provou o origem do fato gerador da obrigação. Tão apenas relacionou por via de "Demonstrativo" as importâncias correspondentes;
- 2) A definição de a quem cabe o ônus da prova, quando o contribuinte apresenta declaração, consta do parágrafo 1º do artigo 79 do decreto-lei no. 5.844/43 (RIR/75, art. 485, par. 2º ), nos termos seguintes : "Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão";
- 3) Em matéria de distribuição do ônus da prova, o princípio da legislação, expresso nesse dispositivo, é o de que - em regra - cabe à autoridade tributária provar a inexatidão da declaração ou dos esclarecimentos do contribuinte. Não basta alegar inexatidão : se não consegue prová-la, prevalece a declaração ou informação do contribuinte. E somente outra norma legal especial pode - nos casos e nas condições que especificar - inverter o ônus da prova, isto é, transferi-lo para o contribuinte;
- 4) O lançamento cujo fundamento é a omissão de rendimentos somente é legal, portanto, quando a autoridade lançadora prova - mediante elemento seguro ou indício veemente - que o contribuinte auferiu determinado rendimento não declarado, ou declarado em valor inferior ao efetivamente auferido. Somente depois de produzir

essa prova é que a autoridade poderá - legitimamente - arbitrar o rendimento, "de acordo com os elementos de que dispuser", se não conhecer seu valor exato (RIR/75, art. 485, letra c);

- 5) A presunção legal não é meio de prova. É instrumento de técnica legislativa para distribuir o ônus da prova: a lei dispensa a prova de um fato desde que provado outro. Assim o declara o art. 344 do Código de Processo Civil, ao dispor que "não dependem de prova os fatos... em cujo favor milita presunção legal de existência ou veracidade";
- 6) Os depósitos na conta bancária do contribuinte, cuja origem ele não explica, podem ser indícios de aquisição de renda, mas indícios fracos, porque não há relação de causalidade entre o fato de aquisição da renda e o depósito bancário: é notório que o depósito pode ter origem tanto em aquisição de rendimento quanto em pagamento ou transferência de capital. O fato do depósito não autoriza, por si só, a convicção de que houve aquisição do rendimento. Pode - sim - conjugado com outros indícios, formar prova circunstancial que leve à convicção da existência de rendimento omitido;
- 7) Na hipótese dos autos, a autoridade lançadora não produziu prova indiciária da existência de rendimento omitido. Limitou-se a levantar a relação dos depósitos bancários e a pedir ao contribuinte que esclarecesse sua origem. Como este não conseguisse demonstrá-lo, presumiu a existência de rendimentos omitidos, ou seja, dispensou-se de provar a existência desses rendimentos. O imposto foi lançado não porque tenha sido provada a aquisição da

disponibilidade de renda não declarada, mas porque o contribuinte não comprovou a origem dos depósitos bancários;

- 8) A somatória dos depósitos bancários ao acréscimo patrimonial simples, a envolver uma bi-tributação, e que não se deve considerar o depósito independentemente das retiradas;
- 9) Os depósitos foram inúmeros como inúmeros foram as retiradas, não guardando discrepância com a atividade laboral do contribuinte, consistente no agenciamento de viagens, venda de passagens e câmbio e, também, não foi apurado houvessem permanecido, ao cabo do ano-base, quando da verdadeira ocorrência legal do fato gerador do imposto de renda, saldos que denotassem convincentemente ocultação de receita;
- 10) Os fiscais permaneceram apreciável período de tempo na empresa, e não encontraram aí qualquer irregularidade, mas concluem por presunção, que houve omissão de receita. Não relacionaram qualquer fato ou operação que pudesse dar algum suporte à conclusão da existência da omissão de receita;
- 11) Considerando que lucro por ela declarado, não foi impugnado pelos Senhores Agentes Fiscais, ao contrário, foi aceito, porque na sua escrita estão escrituradas todas as suas receitas e despesas corretamente;
- 12) Salvo pequenas divergências em algumas datas, os cheques emitidos foram devidamente escriturados nas contas Banco do Brasil S A. e Banco Bamerindus do Brasil S A. Os depósitos

Processo nº : 11075.001369/2001-71  
Acórdão nº : 107-07.026

escriturados também coincidiram com os extratos apresentados, não tendo sido observados depósitos não escriturados.

Segue o recurso, centrado, basicamente, na negativa de aceitação da tributação de depósitos bancários, calçada em farta doutrina.

Finaliza, dizendo-se convencida que agiu de boa fé, e dentro do maior critério e espírito de Justiça, esperando o reconhecimento da improcedência dos Autos de Infração.



É o Relatório.



## VOTO PARCIALMENTE VENCIDO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos legais. Dele tomo conhecimento.

O recurso do contribuinte envereda por campo doutrinário alheio ao suporte fático dos autos. Definitivamente não se trata de tributação de depósitos bancários de origem não comprovada.

Com efeito, a fiscalização constatou a manutenção no caixa de valores que nele não ingressaram eis que representados por cheques de emissão da atuada que foram compensados em sua conta bancária, denotando claramente que os recursos deixaram o disponível da empresa em direção a contas bancárias de terceiros.

Devidamente intimada, a atuada não logrou comprovar que referidos cheques tenham correspondência com valores debitados à conta caixa. Vale dizer, os pagamentos quitados com aqueles cheques não correspondem a obrigações registradas.

Ora, o trabalho fiscal consistiu em excluir da conta caixa as entradas fictícias de recursos.

Excluídos da conta caixa os valores dos cheques que lá não ingressaram, porque liquidados via compensação bancária, resultando saldo credor em virtude de outras saídas de caixa não vinculadas aos destinos dados aos referidos cheques, presume-se omissão de receitas, pela utilização de recursos à margem da escrituração contábil, para fazer face às saídas de caixa, nos estritos termos do art.

228 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 – RIR/92.

Como bem observou o Conselheiro Neicyr de Almeida (1º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 103-20.523 em 21.03.2001. Publicado no D.O.U em: 27.04.2001):

*“Os cheques compensados, liquidados, com trânsito pela conta caixa, ainda que sem destinação comprovada, não representam causa de saldo credor. Conferem, tais veículos, uma aparência saudável de liquidez, meramente, ao subjacente saldo credor que decorre, unicamente, do desequilíbrio motivado pela subtração de receitas operacionais e o registro de gastos adimplidos originários de interação dos mesmos recursos até então à margem da escrituração. O saldo credor, portanto, não tem proveniência nos cheques ditos compensados, nem estes são causa daquele; utilizá-los, entretanto, com fim dissimulador, ressoa como cobrir algo com véu de assinalada transparência.*

Trata-se de uma presunção legal relativa de omissão de receitas; da espécie em que cabe ao fisco fazer a prova do fato indiciário (saldo credor de caixa) para alcançar o fato presumido (omissão de receitas) que caberia ao contribuinte desfazer.

Ainda tomando como parâmetro os cheques compensados e indevidamente mantidos na conta caixa, agora em seu verdadeiro destino – compensados em conta bancária de terceiros – vislumbrou o fisco a ocorrência de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, nos precisos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95, *verbis*:

*Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas*

*ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74. da Lei nº 8.383, de 1991.*

*§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

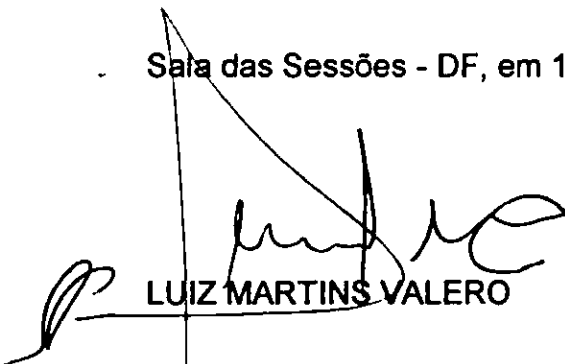
*§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.*

Andou bem o fisco ao comprovar que os cheques escriturados como suprimento da conta caixa foram, na verdade, objeto de compensação bancária sem identificação dos reais beneficiários dos pagamentos ou, quando os próprios fólios os identificam (cruzamento em "preto"), não logrou a empresa esclarecer as causas ou operações que justificassem as saídas dos recursos do disponível.

Pode parecer que se está tributando duplamente o mesmo fato, mas na realidade são coisas distintas. A empresa aproveitou os cheques utilizados para transferência de recursos a terceiros, sem que, pelo menos, a causa da operação tenha sido informada, para suprir a conta caixa, dando cobertura a saídas outras daquela conta cujo saldo não era suficiente para suportá-las.

Por isso, voto por se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2003.

  
LUIZ MARTINS VALERO

## V O T O P A R C I A L M E N T E V E N C E D O R

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator designado

O recurso é tempestivo. Conheço-o .

Na sessão de 26 de fevereiro de 2003, desta egrégia Câmara, ocasião em que fora exteriorizada a infração denominada "saldo credor de caixa", tive a oportunidade de me alinhar ao ilustre voto do e. Conselheiro Dr. Luiz Martins Valero. Apenas divergi em relação à exigência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, consubstanciada no art. 61, da Lei n.º 8.981/95 (Pagamento a beneficiário sem causa ), pois, em sua peroração preliminar objetivando a manutenção integral do feito fiscal asseverou aquele emérito relator, em suas digressões, que os referidos cheques tiveram uma destinação sem causa provada, denotando, por inferência, deslocamento de recursos em benefício de terceiros, a despeito de a empresa ter sido suscitada por intimação fiscal.

Passo a externar o meu ponto de vista: é fundamental conhecer as sendas estreitas que motivam tais operações, em todos os seus contornos. Trata-se, evidentemente, de cheques emitidos pela recorrente, oriundos de conta bancária devidamente contabilizada, sem quaisquer reparos opostos laborados pelo autuante. Estamos, pois, diante de conta bancária submetida a conciliação, não infirmada, sendo, pois, inadmissível concluir, sem provas, que os cheques emitidos serviram para pagar contas ou transferir de forma autônoma, e sem contrapartida, recursos a terceiros. Essa conclusão fixaria, na outra ponta, a inferência de que o caixa dois estaria na conta caixa contabilizada – fato que surpreenderia o mais cético dos analistas.

Já tive a oportunidade, reiteradamente, de me expressar sobre o tema. Por guardar fidelidade aos seus pressupostos e conclusões, importa colacionar trabalho de minha lavra aplicável em situações semelhantes ou limítrofes:



## SALDO CREDOR DE CAIXA COMPENSAÇÃO DE CHEQUES

O modelo a seguir exhibe um dissídio calcado no fato de o Fisco *ter excluído todos os lançamentos a débito da conta caixa relativos a cheques emitidos para pagamentos diversos e que foram liquidados através do "sistema de compensação", quando esses mesmos cheques não tiveram seus valores absolutamente coincidentes com os pagamentos realizados.*

A par do exposto, a existência do ilícito tem, similarmente, como centro nuclear a realocação, nas datas próprias, das liquidações das obrigações consubstanciadas nos títulos de crédito de emissão de terceiros, somado aos cheques que debitados à conta caixa foram, *moto continuo*, compensados sem identificação da sua real destinação e sem quaisquer lançamentos a crédito da conta de onde os citados veículos provieram.

Trata-se de exigência relativamente aos anos-calendário de 1998 e 1999, com arrimo no art. 24 da Lei n.º 9.249 de 26.12.1995 – RIR/99; art. 288; e no art. 61, da Lei n.º 8.981/95.

É consabido que o saldo credor de caixa (do gênero das presunções *juris tantum*) tem origem, no mais das vezes, num descompasso – temporal e valorativo –, entre a subtração de receitas operacionais e o reconhecimento dos gastos a título de custos e despesas na outra ponta.

Na hipótese em comento (presença de cheques compensáveis e evidência do movimento bancário transitando pela conta caixa) revela-se retorno de numerários, ainda que não integralmente, em forma de dispêndios visando a manutenção da fonte produtora. Geralmente os gastos contabilizados elegem entes de custo (as despesas nem sempre merecem o mesmo tratamento e preocupação), objetivando fundamentalmente a apropriação dos créditos do ICMS e do IPI (quando sujeitos) – parcelas a recuperar.

O saldo credor de caixa suscita, por igual, que as receitas operacionais inicialmente subtraídas ainda não retornaram, por via de qualquer artifício e sob a

forma originária, ao caixa oficial da empresa. Aguarda-se o melhor momento para a sua implementação – infere-se.

De imediato, poder-se-á concluir que as importâncias que provocaram o “estouro” do caixa serviram para liquidar, ainda que parcialmente, as exigibilidades (custos e despesas). Nada mais aparentemente lógico e de grande crença, convenço-me. Continuando na construção da tese, pode-se afirmar que as evasões anteriores foram de tal monta que, a uma, “estouraram” o caixa e, a duas, permitiram que o “caixa dois” acudisse de forma recorrente a conta caixa contabilizada da empresa, livrando-a de se precipitar numa aguda crise de liquidez, mormente por imposição ainda mais de quitação sem lastros. Conclui-se, de forma indiscutível, que o retorno de receitas, ainda que não plenamente – reitera-se –, antes subtraídas, foram efetivamente consumidas na liquidação das obrigações da empresa. Portanto em nenhum momento poder-se-ia admitir liquidação das exigibilidades a crédito da conta caixa, em face de sua fragilidade de liquidez – sublinhe-se. Seria inconcebível - inimaginável - que, com saldo credor, a empresa ainda pudesse retirar alguma verba para liquidar as suas obrigações; salvo se, por ficção, admitirmos que do nada possa se tirar algo que não seja nada.

Em face do exposto, tem sido comum a prática de se debitar a conta caixa pelo ingresso de cheques sacados contra a conta bancos, objetivando-se conferir ao disponível uma mera aparência de liquidez saudável. Entretanto, *moto continuo*, tais cheques são utilizados para recompor, pelo menos em parte, os recursos “de posse dos sócios ou acionistas” - antes subtraídos - tendo em vista que, premidos por circunstâncias várias, foram utilizados na solvência dos compromissos improrrogáveis revelados por custos e despesas iminentes(máxime os de custos, reitera-se), notadamente em face da imperiosa necessidade de se aproveitar os créditos ofertados pela sistemática da não-cumulatividade dos tributos. E não só pela razão antes declinada, mas também porque tais recursos caracterizados pelos cheques objetivam o cumprimento das obrigações subseqüentes, adimplindo-as continuamente (por vários ciclos). E o reconhecimento desses dispêndios na escrituração exigirá permanentes manobras dissimuladoras – fato que provocará -, como no caso presente, sucessivos “estouros” de caixa; inibe-se, por decurso, quaisquer lançamentos presentes a crédito da conta caixa, impondo-se o aguardar de uma oportunidade definitiva para se erradicar o abismo credor em que se materializou o correspondente ente patrimonial. E

tais cheques - liquidados pela via da compensação bancária e sem quaisquer registros a crédito da conta caixa -, permanecerão, até ulterior desfecho, artificialmente integrados ao seu então saldo devedor.

O fluxograma financeiro circular a seguir exhibe, hipoteticamente, com razoável fidelidade, em dois ciclos distintos, mas que se interagem, os comportamentos das variáveis aqui em debate. Pela demonstração e conduta dos entes patrimoniais resta caracterizado que não são os cheques compensados que, subtraídos, ensejam o saldo credor da conta caixa. Isto por uma razão singela: se os cheques compensados advêm de conta bancária reconhecida e transitam pela conta caixa, a sua compensação, quando implicar liquidação de obrigações (dispêndios), ficará limitada ao montante ingressado a esse teor, a crédito da conta caixa. O saldo credor sempre terá origem no adimplemento das obrigações possibilitado pelos recursos – antes subtraídos da receita de vendas –, ingressados, supletivamente, no giro da empresa. E aquele só será visível escoimando-se o saldo de caixa dos cheques compensados. Portanto, o saldo credor não tem origem nos cheques ditos compensados, nem estes são causa daquele; utilizá-los, com esse fim, ressoa como se cobrisse algo com véu de assinalada transparência.

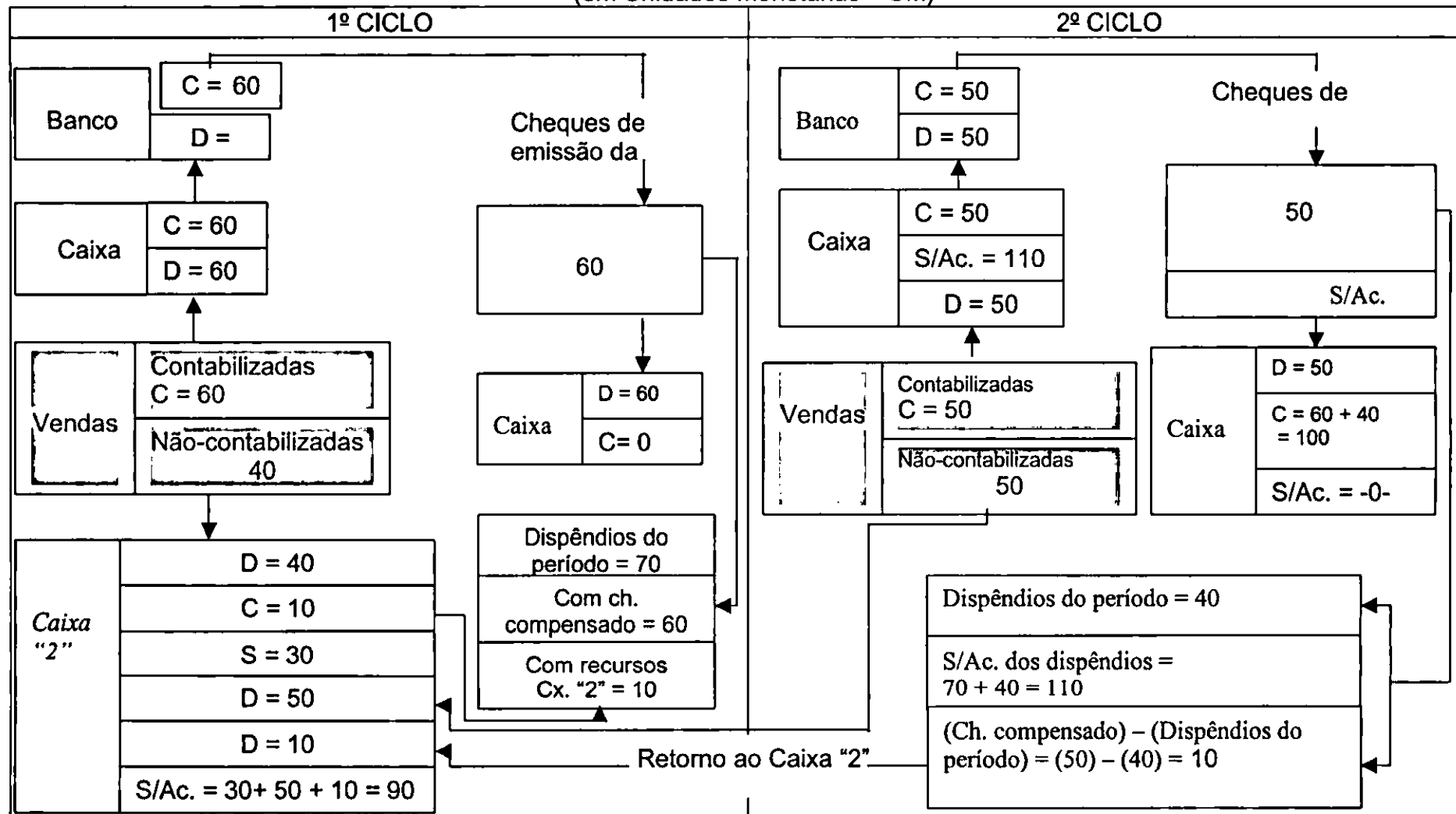
Aqui se adotou um critério cíclico que tem a duração que se queira (um dia, dois dias, um mês etc.). No primeiro ciclo manteve-se a conta caixa com crédito nulo, vale dizer, sem considerar, ainda, a contemplação dos dispêndios que o saldo – oriundo dos cheques a compensar – permitiam. Deixou-se, propositalmente para o segundo ciclo este reconhecimento. Observe-se que tal prática acha-se disseminada, não sendo improvável, quando se está diante de cheques compensados que transitam pela conta caixa, a presença de postecipação dos respectivos lançamentos a crédito desta mesma conta. Outro fator bem presente, se caracteriza pela procrastinação dos lançamentos a crédito da conta caixa, até que esta, mercê das vendas à vista ulteriores tenha suporte financeiro suficiente para abarcar, não só as quitações adiadas (inclusive as liquidadas com recursos do denominado "caixa 2"), como também para "ressarcir" os detentores do caixa marginal dos recursos antes utilizados para solvência dos compromissos inadiáveis.

Portanto, ante a inexistência de permissivo legal para se considerar distribuída a receita omitida, como consagrada na legislação tributária até o advento da Lei n.º 9.249/95, há uma tendência - não de poucos – em promover uma distribuição

automática da omissão de receita, ainda que por via e comando legais distintos. Ocorre que, no caso presente, a omissão de receita é pretérita; os cheques apenas tiveram a função de devolver ao "caixa dois", reitera-se, o que lhe fora subtraído. E os cheques têm respaldo nos documentos de despesas ou custos adimplidos pelo "caixa dois" em épocas em que o caixa contabilizado da empresa não detinha recurso suficiente para consignar quaisquer saídas a esse teor.



**FLUXOGRAMA FINANCEIRO - CICLOS DO SALDO CREDOR DE CAIXA – COMPENSAÇÃO DE CHEQUES**  
(em Unidades Monetárias – UM)



## CONCLUSÃO

Oriento o meu voto no sentido de se conceder provimento parcial ao rogo recursal para excluir a exigência do IRF – Pagamentos a Beneficiários sem Causa.

Brasília, DF., em 18 de março de 2003.

  
NEICYR DE ALMEIDA