



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13639.000088/96-49
Recurso nº : 117.885
Matéria : IRPJ/CSL - EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 1992
Recorrente : CEREALIS OLIVEIRA RAMOS LTDA.
Recorrida : EM JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 27 DE JANEIRO DE 1999
Acórdão nº : 103-19.850

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - LANÇAMENTO CONDICIONAL - O lançamento fiscal a teor dos artigos 3º e 142 do Estatuto Tributário não se tipifica como um ato condicionado ao sabor do interesse e oportunidade da parte autora, *máxime* quando apresentada a única prova no extremo processual, alijando-se a reação tempestiva da contraprova. A existência de Livro Diário em partidas mensais sem a apresentação aprazada de livro auxiliar que o substitua nos termos da legislação de regência, bem como a não escrituração de movimentação bancária tangem de imprestável a escrituração para apuração do lucro real.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - LUCRO ARBITRADO - Tratando-se de exigência decorrente e face a íntima relação de causa e efeito com o tributo principal (IRPJ), igual decisão deve ser proferida acerca desta imposição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEREALIS OLIVEIRA RAMOS 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.

CÁNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO DA SILVA, EUGÉNIO CELSO GONÇALVES (SUPLENTE CONVOCADO), SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.

17885/MSR*01/02/99



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000088/96-49
Acórdão nº : 103-19.850

Recurso nº : 117.885
Recorrente : CEREALIS OLIVEIRA RAMOS LTDA.

RELATÓRIO

CEREALIS OLIVEIRA RAMOS 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. 43/48.

Constam do presente processo dois autos de infração:

IRPJ - consoante fls.02/10, a exigência em tela no montante de 17.921,40 UFIR origina-se de arbitramento do lucro, no ano-base de 1991, tendo em vista que a escrituração da fiscalizada fora considerada imprestável para determinação do lucro real. Inobservância do artigo 399, incisos I e IV e art. 400 - todos do RIR/80.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO - Decorre da exigência do IRPJ e se refere ao ano-base de 1991, no montante de 3.774,23 UFIR (fls. 28/32), com enquadramento legal apoiado no artigo 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88.

Cientificada das exigências, em 17.06.96, apresentou impugnação, em 17.07.96, instruindo-a com a procuração de fls. 41. Em síntese são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória:

Concorda que a empresa, por apresentar declaração de rendimentos no Formulário I, Lucro Real, tinha a obrigatoriedade de manter escrituração em partidas diárias de suas operações, mas no decorrer do período fiscalizado utilizou a forma resumida de escrituração, por partidas mensais;

a conta caixa da fiscalizada recebe recursos oriundos de cheques emitidos pela própria empresa, o que afirma não caracterizar irregularidade, entretanto, informa que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000088/96-49
Acórdão nº : 103-19.850

diversos cheques da empresa, por meio de compensação bancária, ingressaram em outra conta – corrente, acarretando a impossibilidade de se verificar com individuação e clareza as respectivas saídas contábeis da conta caixa;

acerca da desclassificação da escrita traz aos autos trechos de ementas de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, 103-05.012 e 103-4.581, de 1983, e 101-79888, de 1990, para expor que sem sempre a falta do Livro Diário dá ensejo ao arbitramento do lucro, desde que a escrita contábil e fiscal seja regular e mantida em boa forma;

cita, em seguida, o artigo 399 do RIR/80 para concluir que o arbitramento do lucro só é cabível quando: na falta de apresentação da DIRPJ, há intimação; na escrituração irregular dos livros obrigatórios, comerciais e fiscais, ou na falta de apresentação dos mesmos; na ausência de escrituração do movimento bancário;

com relação à exigência da Contribuição Social s/ o Lucro Líquido entende ser mera decorrência do lançamento do IRPJU efetuado, motivo pelo qual solicita seja proferida a mesma decisão.

A autoridade de primeiro grau prolatou a sua decisão sob o nº DRJ-JFA/MG nº 0676/98, às fls. 43/48, assim resumida em sua ementa constante de fls. 43:

"IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LUCRO ARBITRADO. Hipótese de arbitramento. A escrituração do lucro Diário por lançamentos mensais e de forma resumida, sem a adoção de livros auxiliares para registro individualizado, enseja a desclassificação da contabilidade do contribuinte dando lugar ao arbitramento de seus lucros.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

DECORRÊNCIA. Infrações apuradas na Pessoa Jurídica. Princípio de causa e efeito que impõe aos lançamentos reflexos a mesma sorte do lançamento principal. Caracterizadas as infrações à legislação tributária e tendo havido a tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, sujeita-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000088/96-49
Acórdão nº : 103-19.850

o contribuinte, ainda, à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

APLICAÇÃO. Penalidade. *A lei aplica-se a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.*

Cientificada da decisão singular, por via postal (AR de fls. 50), em 10.08.98, interpôs recurso voluntário a este Colegiado, em 03.09.98 (fls. 51/56), instruindo a sua defesa com os documentos de fls. 57/124.

Às fls. 54/55, consta a íntegra do mandado de segurança preventivo, da lavra do titular da Justiça Federal de 1^ª Instância, desobrigando a recorrente do depósito recursal prevista no art. 32, § 2º, da Medida Provisória nº 1.699-38.

A contabilização dos saques bancários é levada a débito da conta caixa, seja a que título for; todo cheque sacado é compensado. A nomenclatura "compensação" significa subtrair-se do saldo existente o valor do cheque emitido e carreado ao "caixa" da empresa;

- o levantamento fiscal não obedeceu às regras contábeis; ora, se os cheques foram emitidos mensalmente, o levantamento teria que obedecer ao mesmo sistema, mesmo que, ao final do exercício;

- o exame dos documentos ora apresentados prova que os cheques apontados foram emitidos e contabilizados a débito da conta "caixa", e seus valores acrescidos àquela conta, destinaram-se, exclusivamente, a fazer face à emergência de pagamentos de pequena monta, entre outras, despesas com viagens e rescisões trabalhistas - estas liquidadas em espécie, jamais com a utilização de cheques;

- após demonstrar como se processou o lançamento de suas disponibilidades, assevera que não há qualquer lei que proíba este procedimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000088/96-49
Acórdão nº : 103-19.850

contábil/financeiro, ou seja, a emissão de cheques que transitem pelo caixa para pagamento de despesas necessárias;

- no ramo do Direito Tributário as presunções são as legais, com exceção do ônus da prova e que a escrita contábil, feita com observância das formalidades legais, faz fé em favor do contribuinte (reproduz os artigos 114 e 142 do C.T.N.);

- reproduz, similarmente, o artigo 9º e §§ do Decreto-lei nº 1.598/77 – artigo 174 do RIR/80. Arrimando-se nos dispositivos colacionados, assevera que cabe ao fisco comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador por força do artigo 142 do C.T.N.;

- no caso dos autos não existe a prova de que os cheques tenham servido para objetivos estranhos à empresa. A escrituração da recorrente, mantida com observância das leis comerciais e fiscais, gera presunção de verdade a seu favor, cabendo ao fisco comprovar o oposto - não em suposições, em presunções não autorizadas em lei.

Cita como arrimo a sua tese, Acórdão do 1º C.C., sob o nº 105-3.513/89.

Por fim, aguarda que o presente processo seja arquivado, na forma da lei.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000088/96-49
Acórdão nº : 103-19.850

V O T O

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Por ser tempestivo tomo conhecimento do recurso voluntário.

Em atendimento à intimação fiscal, datada de 27.03.96 (fls. 11/12), declara a recorrente, às fls. 13, itens 2.1 e 2.2, não possuir, dentre os seus livros auxiliares, o livro caixa, ao mesmo tempo em que consigna a existência da escrituração do livro Diário, referente ao ano-base em tela, escriturado pelo método de lançamentos contábeis em partidas mensais.

Suscitada pelo Termo de Início de Fiscalização, datado de 27.05.96 (fls. 15), a informar a data de início da movimentação bancária das contas-correntes mantidas junto aos Bancos do Brasil S/A e Itaú S/A, com anexação dos seus respectivos extratos, no período compreendido pelos trabalhos de auditoria, declara, às fls. 17, *"para todos os fins"*, que manteve conta-corrente junto ao Banco do Brasil S/A, no ano de 1991, não possuindo, entretanto, os respectivos extratos bancários. Declara, por derradeiro, que *"os mesmos não foram escriturados."*

Em oposição ao que declarara, frise-se, *para todos os fins*, assinala, em sua peça recursal que os saques bancários são contabilizados a débito da conta "caixa". E mais: que todo cheque sacado é compensado. Define, cheque compensado, como ente subtrativo do saldo existente do caixa por cheque emitido. Afirma, similarmente, que os cheques foram emitidos mensalmente. O levantamento teria que obedecer ao mesmo sistema, mesmo que, ao final do exercício, o resultado fosse idêntico.

Às fls. 61/64, apresenta o seu livro caixa – geral de nº 00003, datado de 01.01.1991. Estereotipado em tais elementos, assevera que resta provado que *"os cheques apontados foram admitidos e contabilizados a débito da conta "caixa, e seus valores acrescidos àquela conta, destinaram-se exclusivamente a fazer face à emergência"*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13639.000088/96-49
Acórdão nº : 103-19.850

de pagamentos de pequena monta, dentre elas, despesas com viagens e rescisões trabalhistas - estas concretizadas em dinheiro - em espécie, jamais com a utilização de cheques."

Não merece reparos a peça acusatória.

Ainda que os argumentos expendidos pela recorrente se distanciem do núcleo acusatório, estou convencido que o viés das contra-razões postas, visam, precipuamente, convalidar o livro caixa, nesta sede, apresentado.

Vejamos o que dizem as leis e a doutrina acerca do que seja o instituto da "compensação":

De Rubens Requião, Editora Saraiva, fls. 416/417 - Curso de Direito Comercial:

"A APRESENTAÇÃO DO CHEQUE

Pagamento de cheques por meio de compensação.

A compensação é uma figura jurídica definida pelo direito civil, constante do artigo 1.009 de nosso código: "e duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem". A compensação de cheques é a liquidação sua, pela extinção da obrigação do sacado, um contra o outro, de resgatar o cheque. Eles se liquidam por compensação. Quando um sacado for credor de maior importância, permanece o seu crédito que será coberto em dinheiro pelo devedor.

A Lei Uniforme, no Anexo II, ressalvou que qualquer das altas partes contratantes tem a faculdade de determinar as instituições que, segundo a lei nacional, devam ser consideradas câmaras de compensação. O art. 34 da lei dispôs que a apresentação do cheque à câmara equivale à apresentação a pagamento.

O serviço de compensação de cheque é oficial, e foi delegado ao Banco do Brasil S.A, pelo Banco Central do Brasil. A Circular nº 772, de 8 de abril de 1983, baixou o "Regulamento do Serviço de Compensação de Cheques



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13639.000088/96-49
Acórdão nº : 103-19.850

e outros Papéis", dele podendo participar as instituições financeiras autorizadas a receber depósitos do público movimentáveis por cheques.

Dispõe esse Regulamento que a compensação se processará por troca direta de invólucros fechados, um para cada participante sacado, contendo os documentos a compensar e a fita autenticada da respectiva soma. O estabelecimento portador declarará, expressamente, o valor total, certo e verdadeiro, dos documentos contidos no invólucro, assumindo por eles inteira responsabilidade.

A câmara de compensação, portanto, é organizada e dirigida pelo Banco do Brasil S.A, que aplica severo regulamento ao serviço a pagamento."

Improvável, a par da matéria r. citada, que a recorrente emita um cheque que, após compensado em outra casa bancária, torne-se líquido, nesta, em espécie, para a própria emitente *pagar despesas de pequena monta*. Refoge não só ao conceito técnico do que seja o instituto da compensação de cheques como ao mais comezinho princípio de operacionalizar ou disponibilizar tais recursos ao seu emitente.

Mas se tratar de algo extraordinário, inusitado, em oposição à prática consuetudinária que se revestem tais operações no tocante às demais empresas e pessoas físicas, tal fato não pode prosperar, se, e somente se, diante de provas absolutas - incontestáveis, frise-se, de tal cometimento extemporâneo.

Isto posto, remete-se o ônus da prova à contribuinte. Não ao fisco. Tomo emprestado o texto colacionado pela litigante, às fls. 54/55, para ancorar o meu desfecho. É da dicção do artigo 9º e parágrafos do Decreto-lei nº 1.598/77, máxime em seu parágrafo primeiro, que 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 em preceitos legais*.

Decorre, pois, do texto legal, que a escrituração, ainda que tangida por normas consagradoras que suporte os lançamentos contábeis e escudada em roupagens legais, não pode prescindir da documentação hábil que a lastreie. De outra forma, torna-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13639.000088/96-49
Acórdão nº : 103-19.850

ente de convencimento unilateral não fazendo provas perante ao fisco. Isto não é presunção. É prova absoluta.

A escrituração contábil há de ser única – um todo harmônico, assevera o artigo 380 do Código de Processo Civil: *“A escrituração contábil é indivisível; se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto.”*

Em grau de recurso, sublinhe-se, traz a litigante à colação, livro caixa escriturado em partidas diárias. Infere-se que a sua produção operou-se posteriormente ao encerramento da ação fiscal, ou melhor, após decisão de primeira instância. Salvo se, escriturado, não fora objeto, por recusa tácita, de atendimento às intimações pretéritas. De qualquer modo, não estamos diante de um lançamento defeituoso e contraditório frente aos presupostos formais ou materiais, como já se demonstrou à saciedade.

Ancoro-me no artigo 145 do Estatuto Tributário para afastar quaisquer petições anulatórias ao ato acusatório presente, reiterando o princípio da imodificabilidade do lançamento que o artigo encerra. Lançamento não é um ato jurídico provisório, mesmo porque, se assim fosse entendido, não serviria para deflagrar a contagem do prazo prescricional ou impedir a caducidade do direito de a Fazenda Pública constituir o competente crédito tributário. A exação fiscal, sim, não é juridicamente exigível enquanto o tributo não for considerado “devido”, na medida em que se constata a presença de recurso administrativo, ou do julgamento de sua proveniência (coisa julgada administrativa). Tais recursos, repita-se, não retiram do lançamento o condão de definitividade. Suspende, sim, a sua eficácia na dicção da Lei nº 5.172/66, artigo 151, inciso III.

As autoridades administrativas (julgadoras e executoras de decisões), cada uma ao seu tempo, em qualquer fase processual podem e devem, à vista de novas provas ou de incongruências legais, formais ou factuais, alterar o montante do crédito tributário lançado ou anular o lançamento, por determinação taxativa dos artigos 145 e 149 - ambos do C.T.N. Não promover lançamento, por expressa vedação legal. Descarto,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13639.000088/96-49
Acórdão nº : 103-19.850

similarmente, a tese de que o lançamento é um ato condicionado ao sabor do interesse e oportunidade da parte autora. Ora, no presente caso, a acusação repousa, estritamente, no fato de a empresa, intimada, não ter apresentado - não só o livro auxiliar que suprisse o Livro Diário escriturado em partidas mensais, como também por falta de apresentação dos extratos bancários, ao mesmo tempo em que ficou provado não ter escriturado a sua movimentação respectiva.

Neste caso, alterar o lançamento implica alterar o fato gerador da obrigação tributária que lhe é preexistente. Destarte, aceitar, transcorridos mais de dois anos da exigência inaugural a prova produzida (está assente que a parte autora deve instruir a inicial com os documentos e razões de direito indispensáveis), sem que a contraprova, neste extremo processual pudesse ser produzida, exigiria reiniciar a auditoria fiscal, ou melhor, nem mesmo este cometimento, em face do instituto da decadência prescrito pelos artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional.

Além de ser oposto à lei fazê-lo, por certo não premiaria os mais comezinhos princípios de legalidade e moralidade a que devem todos estar submissos, permanentemente, num país democraticamente constituído.

C O N C L U S Ã O

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

Sala de Sessões - DF, em 27 de janeiro de 1999

NEICYR DE ALMEIDA