



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS./

Sessão de 13 julho
de 1988

ACÓRDÃO Nº 101-77.873

Recurso nº - 92.646 - IRPJ - EXS: DE 1985 e 1986

Recorrente - FÁCIL TRANSPORTES E TURISMO LTDA.

Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NOVA IGUAÇU - (RJ).

OMISSÃO DE RECEITA. A constatação de baixas contábeis de duplicatas emitidas durante o ano, em datas não coincidentes com as reais liquidações, constitui indício capaz de justificar a presunção de omissão de receita, desde que verificada a existência de saldos credores de caixa, para tributar o maior deles.

OMISSÃO DE RECEITA -

Transporte Coletivo - Alíquota Reduzida. A tributação de ofício em razão de apuração de omissão de receita em empresa de transporte coletivo deve ser calculada à alíquota de 35%, porque a base não integrou o lucro da exploração, pressuposto básico para a aplicação da alíquota de 6% do artigo 411 do RIR/80.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FÁCIL TRANSPORTES E TURISMO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 20.000,00 e Cz\$ 101.886,52, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 13 de julho de 1988

v.v

7.



URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

CELSON ALVES FEITOSA

- RELATOR

VISTO EM

MARCO ANTONIO MENEGHETTI

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

SESSÃO DE: **14 JUL 1988**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con—
selleiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRAN—
DA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, ARY TORIBIO, RAUL PIMENTEL e JOSÉ
EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13748-000.389/87-35

RECURSO Nº: 92.646

ACÓRDÃO Nº: 101-77.873

RECORRENTE: FÁCIL TRANSPORTES E TURISMO LTDA.

R E L A T Ó R I O

A empresa FÁCIL TRANSPORTES E TURISMO LTDA., as fls. 72/77 apresenta recurso voluntário contra a decisão do órgão singular julgador de Primeira Instância Administrativa, que apreciando o lançamento de fls. 30 e impugnação, entendeu aquele valido, o qual traduz a seguinte acusação:

"Irregularidade apurada na fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e descrita no Termo de Encerramento da Ação Fiscal f que fica fazendo parte integrante do presente Auto de Infração:

Omissão de receita - caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga, e pela existência de saldo credor de caixa, com fundamento nos artigos 156, 157 e § 1º, 167, 168, 174, § 3º, 180, 676, III e 678, III, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04.12.80.

Exercício de 1985, período-base de 1984: Cz\$. 20.000,00

Exercício de 1986, período-base de 1985: Cz\$. 650.814.736."

A fls. 46 se vê o recolhimento de parte do débito, consistente a 390,87 OTN's a título de imposto, 97,70 OTN's a título de multa (25%) e 74,26 OTN's a título de juros (19%), correspondente ao período de apuração de 1985.

As fls. 47/65 se encontra a impugnação ao lançamento

7.

ACÓRDÃO Nº 101-77.873

to, assim, em síntese, argumentando a Recorrente, então Impugnante:

- a) que o Fisco havia apurado a existência de saldo credor de caixa nos anos base de 1984 e 1985, nos valores respectivos de Cz\$ 20.000.000 e Cr\$..... 650.814.736, baseado na falta de convergência das datas dos lançamentos contábeis de pagamentos e de recebimentos de duplicatas;
- b) que embora questionável o fundamento do Fisco, o inconformismo da Recorrente, restringia-se ao valor dos referidos saldos submetidos ao gravame;
- c) que o Fisco havia incorrido em erro na reconstituição da conta CAIXA, origem dos valores encontrados;
- d) que o saldo devedor de caixa em fevereiro de 1984, comportava a baixa do valor da duplicata nº 10.013, sem que isso o torna-se credor nos meses anteriores e posteriores;
- e) que já com respeito a situação no ano de 1985, em diversos meses o saldo se apresentara credor, a contecendo o maior em junho, no montante de Cz\$ 548.928.207;
- f) que a tributação ocorrera com base em presunção do tipo juris tantum, daí porque podia a Recorrente infirmá-la totalmente em 1984 e parcialmente em 1985;
- g) que a sua atividade tinha fixado em lei uma alíquota de 6% sobre o lucro da exploração, não podendo a tributação de ofício ter eleito 35%.
- h) que a justificação do Fisco de tributação à ali-

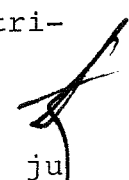
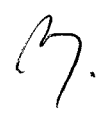
M.

ACÓRDÃO Nº 101-77.873

quota de 35%, com base no PN - CST nº 11, de 15 de maio de 1981, item 11, não se aplicava à hipótese estabelecida no artigo 411 do RIR, pois restringia-se às empresas que gozavam de incentivos fiscais regionais e setoriais, como deixava claro o item 2 do aludido Parecer.

- i) que se impunha o cancelamento da exigência referente ao ano base de 1984, por inexistência de omissão; retificação da base de 1985; e retificação da alíquota de 35% para 6%.

As fls. 54/58 se manifestou o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, refutando a argumentação da Recorrente, com seguinte:

- a) que as peças do processo demonstravam cabalmente ter sido a empresa autuada por omissão de receita, caracterizada pelo lançamento a destempo, na contabilidade de alguns títulos, não deixando dúvidas o termo de verificação de fls. 18 de que os documentos foram lançados na escrita em datas totalmente diversas das efetivamente pagas;
- b) que o artigo 180 do RIR/80 estabelecia que o saldo credor de caixa e a manutenção no passivo de obrigações já pagas, autorizava a presunção de omissão de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção;
- c) que não podia ser acolhida a pretensão de compensar o saldo devedor de caixa porventura existente, o que consistiria em colocar em dúvida a sua própria escrita e, em consequência, sujeitá-la ao arbitramento do lucro para cálculo do tributo;
- d) que a ação fiscal estava de acordo com farta jurisprudência.
- 
- 

ACÓRDÃO Nº 101-77.873

risprudência do Primeiro Conselho de Contribuinte;

- e) que o suporte de caixa não tinha o condão de elidir o que estava traduzido no processo;
- f) que a alíquota de 6% só podia ser aplicada quando sobre o lucro da exploração, devendo todo e qualquer outro resultado ser tributado à alíquota de 35%;
- g) que em decisão da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, relatado pelo Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, a questão se decidira, no sentido de que qualquer benefício tributário só tinha aplicação sobre o resultado de tributação regular.

As fls. 60/65 a decisão recorrida entendeu procedente o lançamento, uma vez que:

- a) a escrituração da Recorrente não havia obedecido o disposto no artigo 157, § 1º do RIR/80;
- b) a conta fornecedores ficava sujeita a comprovação, sob pena ser considerada, como possível de gerar a presunção de omissão de receita;
- c) o lançamento tinha por base manutenção no passivo obrigações já pagas e não saldo credor de caixa, pelo que impossível a sua pretensão de tributação sobre o maior saldo;
- d) a alíquota de 6% (seis por cento), do art. 411 do RIR/80 só se aplicava do lucro da exploração, que não podia ser recomposto pela superveniência



ACÓRDÃO Nº 101-77.873

de lançamento de ofício ou suplementar, em de
corrência de valores não oferecidos à tributação;

As fls. 72/77 o recurso voluntário repete os argu-
mentos da impugnação, acrescentando:

- a) que o ativo e passivo de uma empresa são mutá-
veis minuto a minuto, sendo certo que durante o
período de apuração do imposto devido são reali-
zados lançamentos corretivos;
- b) que no meio de um exercício social é temerário
falar-se em obrigações constantes do passivo, pois
são eles provisórios, objetos de erros e omis-
sões sanáveis até os ajustes finais;
- c) que se o registro dos títulos nºs 10012 e 10013
apontados na ação fiscal tivessem sido registra-
dos nas épocas próprias da efetiva quitação, o
saldo de caixa continuaria devedor, nele tendo que
se basear o Fisco, critério inicialmente por ele
usado ao não tributar o valor da duplicata 10012,
lançada, por erro, a destempo;
- d) que a tributação deveria ater-se ao maior saldo
credor de caixa;
- e) que sendo a receita da Recorrente exclusivamente
do lucro da exploração, o suplementar lançado de-
ve ter o mesmo tratamento, isto é, ser tributa-
do à alíquota de 6%;
- f) que não havia lei estabelecendo, para o caso em e-
xame, a aplicação da alíquota mais gravosa, a qual
com a multa de 50%, equivalia a dupla penalidade.
- g) que não tendo havido omissão em 1984, correspon-



ACÓRDÃO Nº 101-77.873

dendo a ocorrida em 1985 ao maior saldo credor de caixa, já recolhido o tributo e sento a alíquota aplicável de 6%, era de ser dado provimento ao recurso.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator:

O recurso é tempestivo, pelo que deve ser, apreciado. Examinando a questão omissão de receita caracterizada pela manutenção no passivo fictício de obrigações já pagas, entendo ser inviável a manutenção do lançamento nos seus termos.

A pretensão de tributação com referência ao exercício de 1985, ano-base de 1984, porque o lançamento do pagamento 'da duplicata nº 10013 ocorreu não em 31.05.84 (fls. 26) como contabilizado, mas sim em 03.02.84 (fls. 18), por ocorrência de omissão de receita, fundamentada na "manutenção no passivo de obrigação já paga e pela existência de saldo credor de caixa" (fls. 30v), não pode subsistir. Isto porque não demonstrado o saldo credor de caixa no ano de 1984, o único capaz de dar amparo à tributação. É que o registro em data incorreta, dentro do exercício, de pagamento de obrigação, por si só não resulta na presunção de que ele se tenha dado em razão de omissão de receita. O indício deve ser amparado por outro fato, no caso, falta de saldo de caixa. A Recorrente fez a demonstração de seu caixa em 1984, o qual, mesmo considerando-se a baixa do título em 03.02.84, continuaria a apresentar saldo devedor, pelo que deve ser a tributação rechaçada.

Com respeito ao período-base de 1985, entendo que razão tem a Recorrente, ao argumentar que a diferença seria a correspondente ao maior saldo credor de caixa durante o ano, e não o resultado da soma dos títulos liquidados dentro do período. Isto porque, como já dito anteriormente, a liquidação das duplicatas emitidas e baixadas dentro do próprio exercício, por si só não tra-

7.

ACÓRDÃO Nº 101-77.873

duzem omissão de receitas, apenas indicando tal possibilidade, que no caso foi confirmada pelo saldo credor de caixa. Nesses casos, tem sido pacífica a jurisprudência no sentido de que a omissão deve ser reclamada, tendo por base de cálculo o maior valor do período, que seria então de Cr\$ 548.928.207 e não de Cr\$ 650.814.736. A que le va lo r é re co no he ci do p e la R e c o r r e n t e co m o d e v i d o a f l s . 49, nestes termos:

"Já em 1985, mesmo não variando a natureza do erro, a situação fática apresenta contornos diferentes à semelhança do ano anterior, o autuante não levou em conta os saldos devedores de caixa por ele mesmo confirmados no Termo de Verificação de 03.11.87, limitando-se, equivocadamente, a tributar o total das duplicatas contabilizadas a destempo.

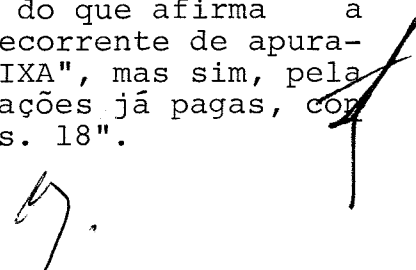
De outro lado, todavia, ainda que diverso do valor tributado, verifica-se pelo demonstrativo abaixo manifestação de saldos credores de janeiro a novembro cujos valores apresentam-se crescente até junho e, a partir daí, decrescente até novembro.

Ora, se a omissão de receita se caracteriza pela existência de saldo credor de caixa, o valor tributável é o da data da sua ocorrência. Como no caso isto acontece em onze meses - janeiro novembro - emerge evidente que a presunção de omissão de receita de ser igual ao maior valor encontrado, isto é, Cr\$ 548.928,207, observado no mês de junho".

Assim, não vejo embasamento para a argumentação da decisão recorrida ao manter na íntegra a tributação a título de omissão de receita, em seus considerandos, verbis:

"Considerando que no presente auto de Infração foi apurada omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, nos valores de Cr\$ 20.00.000 (vinte milhões de cruzeiros) e Cr\$ 650.814.736 (seiscentos e cinquenta milhões, oitocentos e quatorze mil, setecentos e trinta e seis cruzeiros) correspondente respectivamente aos exercícios de 1985 e 1986.

Considerando que, ao contrário do que afirma a impugnante, a autuação não foi decorrente de apuração de saldo credor na conta "CAIXA", mas sim, pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, conforme termo de verificação de fls. 18".



ACÓRDÃO Nº 101-77.873

Ora, a exigência só poderia ter ocorrido pela existência de saldo credor da conta caixa, da qual a manutenção de títulos pagos em aberto era um indício. No saldo credor concretiza-se a presunção de omissão de receita, nunca nos títulos baixados dentro do próprio exercício, se bem que em datas não correspondentes aos seus efetivos pagamentos. Ademais, afirmar-se que a autuação nada teve com o saldo de caixa é contrariar o que se encontra nos autos as fls. 07 e 30v, de lavra do Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, assim expresso:

"Ademais, se reconstituído o Caixa no segundo período examinado, em função do efetivo pagamento, fica evidenciado o saldo credor de caixa na respectiva conta (fls. 26).

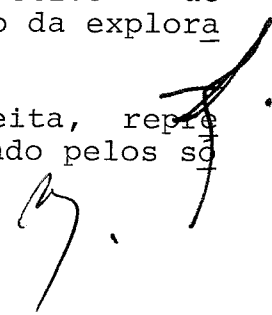
"Omissão de receita - caracterizada pela manutenção no passivo, de obrigação já paga, e pela existência de saldo credor de caixa, com fundamento nos artigos 156, 157 e § 1º, 167, 168, 174, § 3º, 180, 676 III e 678 III ...".

Pelas razões expostas, dou provimento a exigência correspondente ao ano base de 1984 e reduzo a referente ao ano base de 1985 para Cr\$ 548.928.207.

Quanto a alíquota aplicada para o cálculo do imposto, entendo que tem razão o Fisco, isto porque, nos termos do estabelecido no artigo 411 do RIR/80, só tem o benefício da alíquota reduzida de 6%, o lucro da exploração das empresas de transporte coletivo. Ora, sendo o reclamado, fruto de valor encontrado fora do lucro da exploração, apurado de conformidade com o art. 412 do RIR/80, fica sujeito à alíquota de 35%, como já decidido por este Conselho de Contribuintes, inclusive, Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"Somente gozam do benefício da tributação à alíquota reduzida de 6% os resultados específicos da atividade do transporte rodoviário coletivo de passageiros, apurados através do lucro da exploração (Ac. 1º C.C. 105-1.491/85).

OMISSÃO DE RECEITA - A omissão de receita, representada por suprimento de caixa efetuado pelos só



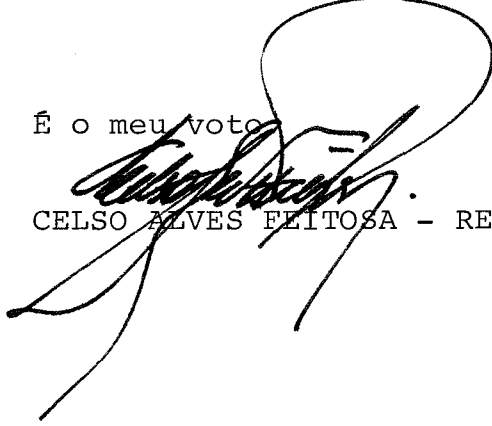
ACÓRDÃO Nº 101-77.873

cios, não goza da tributação pela alíquota reduzida, porque não cumpridas as condições de ter integrado o lucro da exploração e de ter sido comprovado que se originou da atividade de transporte rodoviário coletivo de passageiros com tarifa fixada pelo poder público concedente". (Ac. CSRF/01-0.625/85)."

Pelas razões deduzidas, nego provimento ao recurso quanto ao item examinado.

Ficam reduzidos da exigência tributária os valores ' de: Cr\$ 20.000.00 (vinte milhões de cruzeiros), referente o ano de 1984, exercício de 1985 e Cr\$ 101.886.529 (cento e um milhão, oitocentos e oitenta e seis mil, quinhentos e vinte e nove cruzados), referente ao ano de 1985, exercício de 1986, devendo ainda ser considerado, para efeitos de cálculos, o valor já recolhido, comprovado a fls. 46.

7. É o meu voto.


CELSON ALVES FEITOSA - RELATOR