

PROCESSO Nº.: 13839/000.407/91-09

Sessão em 27 de abril de 1994

Acórdão nº. 107-1.115

Recurso nº.: 106.476 - IRPJ - Ex.: 1987

Recorrente : ORGANIZAÇÃO LAGO AZUL Ltda.

Recorrida : Delegacia da Receita Federal em Campinas - SP

**IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO
CREDOR DE CAIXA**

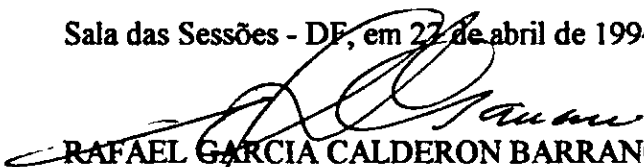
Se a Contribuinte não logra infirmar a existência de saldo credor de caixa após o expurgo de cheques cuja destinação não foi devidamente comprovada, nada obstante as oportunidades que lhe foram deferidas para esse fim, subsiste - incólume - a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes Autos de Recurso interposto por ORGANIZAÇÃO LAGO AZUL Ltda..

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em REJEITAR A PRELIMINAR DE NULIDADE SUSCITADA e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões - DF, em 27 de abril de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE


MARIANGELA REIS VARISCO - RELATORA


LUCIANA DE CASTRO CORTEZ - PROCURADORA DA FAZENDA
NACIONAL

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.115

Visto em:

Sessão de: 16 SET 1994.

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: MAXIMINO SOTERO DE ABREU, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

f:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.115

Recurso nº.: 106.476

Recorrente : ORGANIZAÇÃO LAGO AZUL Ltda.

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 12, que exige da Empresa já qualificada no presente processo o crédito tributário no valor de Cz\$ 13.725.233,05.

A autuação provém da constatação de omissão de receita, caracterizada por saldo credor de CAIXA, no valor de Cz\$ 3.826.129,86, verificado em 31/12/86, que remanesceu após o expurgo de cheques contabilizados a débito daquela conta, cujos documentos representativos de sua respectiva emissão não foram apresentados.

A embasar o feito fiscal os documentos de fls. 01/11.

Inconformada, a Contribuinte impugnou tempestivamente a exigência, segundo os argumentos contidos às fls. 20/26, a seguir resumidos:

a) a não apresentação dos documentos solicitados no prazo de 10 dias deveu-se à necessidade que teve de requisitá-los junto às instituições financeiras;

b) para ficar demonstrado que efetuava pagamentos por meio de cheques ao portador, parte em cheques e parte em dinheiro, juntou os documentos constituídos de cópias de notas fiscais, duplicatas, extratos bancários etc, relacionando-os com os respectivos cheques dados em pagamento, o que fez ao longo dos tópicos "a" até o "o" do item 2.1. de sua petição;

c) o prazo para apresentação da Impugnação não permitiu uma checagem dos cheques ao portador emitidos para pagamentos de empregados, adiantamentos de vales e os utilizados para troco;

d) todos os cheques, como praxe operacional da empresa, foram cruzados, sendo que muitos deles foram trocados pelos favorecidos no próprio caixa da impugnante, entrado os mesmos nos depósitos como moeda corrente;

e) a Declaração (fls. 158/159) de ex-Gerente da Empresa relata a forma como eram geridos os negócios da mesma, notadamente com relação à movimentação de numerários para troco e depósitos;

f) sendo o estabelecimentos da impugnante direcionado exclusivamente para vendas a varejo, o volume de moeda-troco é acentuadamente grande, em razão do que muitos cheques relacionados pelo autuante foram, à época, trocados por moeda divisionária, o que vem de encontro com a declaração mencionada;

g) o valor dos depósitos bancários reflete o produto operacional da impugnante, sendo que o expurgo de cheques ao portador emitidos (cruzados, e por isso só podendo ser pagos às instituições bancárias) não pode ensejar omissão de receitas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.115

h) é perfeitamente legal a forma utilizada para contabilizar suas operações, pois todos os pagamentos são feitos pela conta CAIXA, além do que, até então, não existia norma que exigisse a emissão de cheques nominais;

i) efetuar depósitos e fazer o saque ao portador, pagando com estes cheques o fornecimento de bens ou serviços, ou retendo novamente o dinheiro em CAIXA, utilizando a moeda para pagamento, não infringe qualquer norma civil ou tributária;

j) o saldo credor do CAIXA não foi indicado pela escrituração, mas produzido pelo expurgo de cheques, como também não se constatou a existência de obrigações já pagas, para ser presumida a alegada omissão, razão por que o Auto se torna ilegal;

k) no cálculo dos acessórios foram utilizados diplomas legais posteriores, com efeito retroativo, configurando-se infringência ao princípio da irretroatividade das normas;

l) ao final, pede o cancelamento do Auto.

Figura às fls. 27/161 o documentário trazido com a peça impugnatória.

Pela Informação de fls. 163/164, o AFTN Autuante postula pela procedência de parte do lançamento, nos seguintes termos, *verbis*:

Antes de nos manifestarmos quanto ao mérito do procedimento fiscal devemos informar que alegações de ordem constitucional não são objeto de apreciação na esfera administrativa face à falta de competência legal.

O procedimento fiscal realizado no estabelecimento comercial supra pautou-se na sistemática contábil adotada pela empresa, que consistia em operacionalizar todos os pagamentos, seja em espécie ou via cheque, na conta caixa.

Centralizamos os trabalhos fiscais nos cheques emitidos que contabilmente eram debitados à conta caixa em contrapartida a conta bancos.

Após exame criterioso dos extratos bancários das diversas contas que a empresa movimentava, procedemos a lavratura do Termo de Intimação Fiscal datado de 24.06.91, através do qual solicitamos que a empresa apresentasse os documentos comprobatórios determinantes da emissão dos cheques relacionados, dando o prazo de 30 (trinta) dias para o cumprimento do solicitado.

Somente em 09.08.91, após transcorrido prazo mais do suficiente para que a empresa providenciasse o solicitado é que reiteramos, através do Termo de Intimação Fiscal daquela data, relativamente aos cheques comprovadamente compensados e no primeiro termo relacionados, concedendo mais 10 (dez) dias para anexação da documentação que os originou.

Portanto, não há como se considerar as razões da impugnante no sentido de não se ter concedido tempo suficiente para a coleta dos documentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Acórdão n°. 107-1.115

Temos que considerar ainda a expressa declaração do representante legal da empresa datada de 19.08.91, juntada às fls. 09 do processo, em que textualmente afirma "... que não dispomos dos referidos documentos."

Senhor julgador, a conta caixa deve expressar o movimento em espécie havido na empresa. Os cheques comprovadamente compensados evidenciam que foram utilizados para uma destinação específica, não transitaram na conta caixa com a finalidade de supri-la em espécie. Ao contrário, tiveram como destinação determinado pagamento que para ser considerado como da empresa deve necessariamente estar acompanhada de documento comprobatório.

Tendo em vista que a empresa não apresentou a documentação pertinente no curso da fiscalização, não restou outra alternativa a não ser excluir dos débitos contábeis da conta caixa o valor relativo àqueles cheques por se tratar de entrada ficta de numerário.

Tal procedimento implicou na apuração do saldo credor da conta caixa discriminado na peça principal de fls. 13.

O exame dos termos juntados ao processo demonstram que só foram considerados para efeito de expurgo os cheques compensados e não sacados no banco.

Como a empresa na impugnação apresenta parcialmente a documentação determinante da emissão dos cheques temos que considerar como comprovado os pagamentos no valor de Cz\$ 1.455.390,10 implicando na reconstituição da conta caixa que ainda assim remanesce com o saldo credor de Cz\$ 2.370.739,70.

Na exclusão compreendida no valor de Cz\$ 1.455.300,10 não se considerou as alegações contidas na alínea f e m da impugnação fls. 22 e 23 por não ter sido apresentados a relação cheque/documentos. Ainda com relação a este tópico quanto a alínea m, a declaração (fls. 110) afirma que operou há mais de 10 anos; os fatos referem-se ao ano de 1986, e os valores parecem dizer mais respeito da venda de mercadorias embora sem documentos comprobatórios do que a troca de dinheiro.

Finalmente a Declaração de fls. 158 e 159 apenas demonstram(sic) a desorganização contábil encontrada por esta fiscalização, em que pese se tratar de estabelecimento de vulto, ressalvando-se outrossim que somente foram expurgados os cheques compensados sendo que os cheques ao portador sacados no banco foram considerados como ingresso na conta caixa.

Face o exposto somos pela manutenção parcial do crédito tributário constituído, digo, constituído, opinando pela remessa deste à DIVTRI para prosseguimento. (Os destaques são da reprodução)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.115

Prestigiando essa posição, a Autoridade de Instância Singular decreta a manutenção parcial da exigência, de acordo com os fundamentos sintetizados na ementa abaixo transcrita:

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

EXERCÍCIO: 1987

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA

A existência de saldo credor de caixa após expurgo de cheques cuja destinação não foi devidamente comprovada através de documentação hábil, autoriza a presunção de omissão de receita, em montante igual ao saldo apurado (art. 180 - RIR/80).

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE EM PARTE

Ciente - como faz certo o AR de fls. 177 - e irresignada, a Empresa faz interpor o Recurso voluntário de fls. 179/193, pelo qual aduz em sua defesa as razões cuja leitura faço em Plenário.

Este o relatório. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.115

VOTO**Conselheira MARIANGELA REIS VARISCO, Relatora.**

O Recurso vem ao amparo da legislação de regência. Há que ser conhecido.

As razões de Apelo vêm no sentido de inquinar de nulidade o **Auto de Infração** - ao argumento que foi emitido com cerceamento do direito de defesa, em virtude de nele não constarem quais os cheques expurgados pela Fiscalização - e, caráter alternativo, contestando o mérito da exigência.

QUANTO À PRELIMINAR:

Dispõe o artigo 59 do Decreto nº. 70.235, de 06.mar.72, que norteia o Contencioso Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

*II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
(Destaques da transcrição)*

(...)

Registre-se, por oportuno, que a preterição do direito de defesa está diretamente associada aos despachos e decisões, **nunca à peça básica.**

Desta forma, vê-se - de pronto e dispensando maiores comentários - que a letra da Lei é, *de per si*, mais do que suficiente para refutar os argumentos trazidos no Apelo.

Mais a mais - ainda que assim não fosse -, cumpre observar que as alegações da Empresa nesse sentido deixaram de ser argüidas na fase adequada, ou seja, quando da instauração do contraditório pelo oferecimento da peça impugnativa, tendo sido somente trazidas em grau de Recurso - fato que enseja, de imediato - em nome da tradição jurisprudencial desta Corte -, a sua rejeição, eis que tais argumentos constituem-se em matéria preclusa.

Nessa conformidade, afasto a preliminar suscitada.

QUANTO AO MÉRITO:

Assim decidiu o Julgador Monocrático:

Preliminarmente, cabe esclarecer que no cálculo dos acessórios foram aplicadas normas vigentes à época da lavratura do auto, as quais determinaram a conduta a ser adotada para os débitos existentes então, não cabendo discutir, na esfera administrativa, sobre a legalidade daquelas normas.

7:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.115

Quanto à autuação, em sua essência, procurou a impugnante, através dos documentos de fls. 27/139, justificar a emissão e destinação de alguns dos cheques arrolados na relação de fls. 03/08, cuja análise resultou na seguinte constatação, de acordo com os tópicos constantes da impugnação, enumerados de "a" a "o", a saber:

a) Das notas fiscais mencionadas às fls. 27, somente as juntadas às fls. 32/46 têm seus valores coincidentes com os cheques nº. 300.666, 300.899, 653.217, 653.491, 653.781, 282.627, 282.819, 283.104, 283.423, 165.671, 165.967, 166.195, 166.413, 311.818 e 312.083, os quais perfazem o montante de Cz\$ 270.333,49. Justificativa acolhida neste valor;

b) As duplicatas de fls. 47/49 perfazem o montante de Cz\$ 29.118,73, não coincidindo com o montante dos cheques nºs. 165.965 e 166.010, que é de Cz\$ 31.279,50. Justificativa não acolhida;

c) As duplicatas de fls. 50/51 perfazem o montante de Cz\$ 16.537,00, não coincidindo com o valor do cheque nº. 166.092, que é de Cz\$ 18.314,00. Justificativa não acolhida;

d) As duplicatas de fls. 52/54 perfazem o montante de Cz\$ 50.285,60, não coincidindo com a soma dos cheques nº. 166.307 e 166.377, que é de Cz\$ 52.150,00. Justificativa não acolhida;

e) As cópias dos extratos bancários de fls. 55, comprovam que os valores de Cz\$ 50.100,00 e Cz\$ 111.000,00 foram depositados na conta corrente da impugnante, os quais coincidem, respectivamente, com os cheques relacionados sob os números 282.898 e 283.020 (fls. 07 verso), divergindo este último do que fez constar a impugnante em sua defesa, divergência essa, contudo, que pode ser atribuída a erro de datilografia. Justificativa acolhida;

f) A cópia do extrato bancário juntado à fls. 56 evidencia a efetivação de um depósito em cheque na conta da impugnante, no valor de Cz\$ 94.431,49, que coincide com o valor do cheque nº. 312.541 (vide relação fls. 05). Justificativa acolhida;

g) Os documentos juntados às fls. 57/59 evidenciam a efetivação, na conta da impugnante, de vários depósitos em cheque no valor de Cz\$ 10.000,00, ou de múltiplos deste, podendo tais serem aceitos como sendo relativos aos cheques nºs. 312.542, 312.555, 312.584, 312.605 e 312.622, no valor de Cz\$ 10.000,00, cada, perfazendo um montante de Cz\$ 50.000,00, conforme alegação da defesa. Justificativa acolhida;

h) O montante dos cheques nºs. 165.780, 165.925 e 165.966, no valor de Cz\$ 40.116,00, diverge da soma das notas fiscais juntadas às fls. 60/63, que é Cz\$ 38.870,20. Justificativa não acolhida;

¶:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Acórdão nº.: 107-1.115

- i) O montante dos cheques n.ºs. 311.804, 311.900, 312.029 e 312.139, no valor de Cz\$ 317.422,60, diverge da soma das notas fiscais juntadas às fls. 64/76, que é de z\$ 309.843,70. Justificativa não acolhida;
- j) O montante dos cheques n.ºs. 165.700 e 165.846, no valor de Cz\$ 43.151,50, diverge da soma das notas fiscais juntadas às fls. 77/85, que é de Cz\$ 90.754,90. A alegação de que o valor daqueles cheques foi complementado "com outros cheques ou pagamentos em dinheiro" não tem amparo de qualquer documento comprobatório correspondente. Justificativa não acolhida;
- k) O montante dos cheques n.ºs. 166.068, 311.605, 311.606 e 312.899, no valor de Cz\$ 42.000,00, diverge da soma das notas fiscais juntadas às fls. 86/90, que é de Cz\$ 38.890,00. Justificativa não acolhida;
- l) Dos cheques arrolados neste tópico, três deles (n.ºs. 282.588, 285.153 e 166.096) não constam da relação de fls. 03/07, não havendo qualquer identificação de valores entre os cheques relacionados com as notas fiscais de fls. 91/109. Justificativa não acolhida;
- m) A alegação de que os cheques n.ºs. 283.424, 165.821, 311.711, 166.130 e 166.395 se prestaram a pagamento a José Odair Montelatto pelo fornecimento de troco, não está respaldada por documentação comprobatória. Na declaração de fls. 110, datada de 02/10/91, referida pessoa afirma que operou comercialmente com a impugnante há mais de dez anos, fato que certamente implica a exclusão dos cheques em questão, os quais foram emitidos em 1986. Demais, mencionados cheques, a se considerar pelos seus valores (29.992,00; 39.029,00; 116.483,10; 31.637,00; e 69.027,40), fracionados, como se verifica, parecem se prestar mais a pagamentos pela aquisição de mercadorias, do que pelo fornecimento de troco. Justificativa não acolhida;
- n) Dos cheques relacionados neste tópicos, o de n.º. 283.554 não consta da relação de fls. 03/07, não havendo qualquer identificação de valores entre os mesmos e as notas fiscais juntadas às fls. 111/138. Justificativa não acolhida;
- o) O montante dos cheques n.ºs. 282.472, 283.044, 165.842 e 166.215, no valor de Cz\$ 54.206,00, diverge da soma das notas fiscais juntadas às fls. 139/157, que totaliza Cz\$ 54.990,68. Justificativa não acolhida.

Dos itens acima comentados resulta que somente os valores dos cheques constantes das letras "a" (Cz\$ 270.333,49), "e" (Cz\$ 50.100,00 + 111.000,00), "f" (Cz\$ 94.431,49), "g" (Cz\$ 50.000,00), perfazendo um montante de Cz\$ 575.864,98, é que poderão ser considerados justificados e, portanto, excluídos do montante alvo da tributação (Cz\$ 3.826.129,860).

Relativamente aos demais aspectos abordados pela impugnante não merecem acolhida os argumentos, porquanto destituídos de fundamentos ou provas.

57:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Acórdão nº.: 107-1.115

O primeiro argumento inconsistente é o de que lhe foi dado somente 10 dias para que providenciasse os documentos requeridos pelo autuante. Através do Termo de fls. 08/06 (???????ATENÇÃO), datado de 24/06/91, foi dado ao contribuinte um prazo de 30 dias para que providenciasse referidos documentos, intimação que só foi reiterada em 09/08/91, através do Termo de fls. 07/08, quando, aí sim, foi dado um prazo de 10 dias. Nessa ocasião, o contribuinte apenas informou, através da correspondência de fls. 09, que "não dispomos dos referidos documentos". Finalmente, por ocasião da impugnação, que foi apresentada em 08/10/91, após decorrerem 106 dias da primeira intimação, são apresentadas algumas cópias de documentos que, entretanto, não confirmam com exatidão a destinação dos cheques levantados pela fiscalização, exceção feita aos que já foram objeto de apreciação.

Igualmente inconsistente é o argumento segundo o qual muitos cheques se destinaram à obtenção de "troco". Neste sentido, os únicos documentos a expressarem a operação havida são os constantes da fls. 160, os quais, entretanto, não se prestam a justificar qualquer dos cheques em questão. Nesses documentos, o objeto do débito está evidenciado no próprio contexto dos mesmos, havendo compatibilidade, também, quanto ao valor (inteiro e não fracionado), parecendo dizer mais respeito àquela finalidade. Não é o que ocorre, por exemplo, com os cheques arrolados no item 2.1., "m", da impugnação, que, aliás, já foram objeto de análise, dispensando maiores comentários.

No mais, cumpre enfatizar que, embora nada impeça que pela conta CAIXA transitem todos os cheques emitidos, imprescindível se torna que para cada um desses cheques haja correspondente documento a comprovar a destinação do pagamento, e aí entenda-se documento que identifique cabal e perfeitamente a operação, sobretudo quanto à relação data/valor. Mas, como vimos, a maioria dos documentos trazidos aos autos não comprovam essa relação. São insuficientes os argumentos de que aqueles cheques foram complementados em dinheiro. A prova eficaz seria a apresentação de documento que coincidissem com valor do cheque, o que a impugnante não logrou fazer na sua totalidade.

É de se destacar, ainda, que foram alvos do expurgo somente os cheques compensados, excluindo-se, portanto, aqueles que foram objeto de saque no banco, conforme informa o autuante às fls. 164. Esse fato caracteriza a aceitação da tese da interessada no sentido de que muitos cheques eram trocados pelos favorecidos, no próprio caixa da empresa, para, posteriormente, serem incluídos nos depósitos como moeda corrente.

Isto posto, e

CONSIDERANDO que a autuada não conseguiu comprovar totalmente a verdadeira destinação dos cheques arrolados nos Termos de fls. 03/08, só o fazendo com relação ao montante no valor de Cz\$ 575.864,98;

7:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº.: 107-1.115

CONSIDERANDO que "o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção" (art. 180 - RIR/80);

CONSIDERANDO que essa presunção se justifica não só pela escrituração como se mostra, mas, sobretudo, pelos indícios de omissão de receita que a mesma indique, nos termos do art. 181 do RIR citado;

CONSIDERANDO tudo mais que do processo consta,

JULGO PROCEDENTE EM PARTE a exigência, para excluir da base tributável o valor de Cz\$ 575.864,98 e DETERMINO o prosseguimento da cobrança do crédito tributário remanescente, conforme resumo adiante.

Estou convencida de que a Decisão transcrita, além de fazer justiça à lisura procedimental com que se houve o diligente representante do Fisco - Auditor Jorge Manoel de Castro - no desenvolvimento da ação fiscalizadora, apreciou a matéria objeto da presente lide com acerto e equilíbrio raros.

Por isto, entendo inútil repetir, ainda que sob outra forma, o que já foi tão propriamente dito pela digna Autoridade recorrida.

Nessa conformidade, concluo pela prevalência de sua Sentença, negando, por conseguinte, provimento ao Recurso interposto.

É como voto.

Brasília-DF, em 27 de abril de 1994.


Mariangela Reis Varisco
Relatora