



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001335/00-44  
Recurso nº : 142.498  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996  
Recorrente : AUTO POSTO BARÃO DE JACAREÍ LTDA.  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Sessão de : 23 de junho de 2006  
Acórdão nº : 103-22.530

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITA - PROVAS -  
Inocorrendo prova suficiente do saldo credor de caixa, não procede a  
tributação da presunção de omissão de receita.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto  
por AUTO POSTO BARÃO DE JACAREÍ LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de  
Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro  
Leonardo de Andrade Couto que provia parcialmente para excluir as exigências do  
IRPJ, IRF, CSLL e PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente  
julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MARCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ  
PERCÍNIO DA SILVA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA  
JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e ANTONIO CARLOS GUIDONI  
FILHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001335/00-44  
Acórdão nº : 103-22.530

Recurso nº : 142.498  
Recorrente : AUTO POSTO BARÃO DE JACAREÍ LTDA.

## RELATÓRIO

AUTO POSTO BARÃO DE JACAREÍ LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão da 4ª Turma da DRJ em Campinas/sp, que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro, PIS e COFINS e IRF relativos ao ano-calendário de 1995.

As infrações imputadas pelo fisco se referem a omissão de receita, nos meses de julho e dezembro de 1995, conforme descrito no item 1 do Termo de Verificação Fiscal e insuficiência de recolhimentos, conforme descrito no item 2 do mesmo Termo.

Essa última infração mereceu o acolhimento por parte da contribuinte, não sendo objeto de litígio.

A omissão de receita foi assim descrita na peça de autuação:

"1) Constatei, pelo exame do livro Diário Geral do contribuinte (pág. 5, 9, 10, 15, 21, 27, 32, 39, 45, 50, 57, 62 e 72, fls. 116 a 153), que ele adotou, em 1995, a prática de contabilizar todos os cheques sacados de sua conta corrente bancária debitando a conta Caixa pelo valor desses cheques.

Examinando os extratos bancários que foram apresentados em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 29/11/99 (fls. 49), constatei que vários cheques que não foram pagos pelo banco, mas sim compensados, também foram debitados na conta Caixa. Tal procedimento seria neutro do ponto de vista fiscal, não afetando indevidamente o saldo da conta Caixa, desde que esta conta fosse creditada, na mesma data dos débitos, a título de despesa, compra de ativos ou pagamento de passivos, pelos valores relativos aos cheques compensados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001335/00-44  
Acórdão nº : 103-22.530

Não havendo sido possível identificar os lançamentos a crédito da conta Caixa relativos a vários cheques compensados, intimei o contribuinte, através do Termo Fiscal de Constatação e Intimação FM 229/99-001 (fls. 95), a comprovar os respectivos créditos na conta Caixa, a título de despesa, compra de ativos ou pagamento de passivos, dos valores correspondentes a esses cheques compensados, que foram listados nas planilhas 10, 11 e 12 anexas àquele termo (fls. 97, 98 e 99). Para tanto, o contribuinte deveria informar o número do lançamento coincidente em mês e valor com o respectivo cheque compensado e a página do livro Diário em que ele se encontrasse. Caso os cheques compensados fossem relativos a compras contabilizadas pelo valor total mensal, o contribuinte deveria informar o número das notas fiscais a que se referissem e as datas em que foram contabilizadas no livro Registro de Entradas.

Porém, em resposta, o contribuinte limitou-se a apresentar notas fiscais de entrada, anotando nelas o número do cheque utilizado para seu pagamento. Organizei então as informações que me foram prestadas de forma desordenada e em desacordo com o solicitado, resultando nos dados compilados na planilha 15 (fls. 102).

Comparando esta planilha com as planilhas 10, 11 e 12 já anteriormente apresentadas ao contribuinte, concluí que a empresa não havia comprovado os créditos na conta Caixa, a título de despesa, compra de ativos ou pagamento de passivos, dos valores relativos aos cheques compensados listados na planilha 13 (fls. 103).

Concedi então ao contribuinte, através do Termo Fiscal de Reintimação FM 229/99-002 (fls. 100), novo prazo para que efetuasse a comprovação relativa a esses cheques.

Porém, em resposta, novamente o contribuinte limitou-se a apresentar notas fiscais de entrada, anotando nelas o número do cheque utilizado para seu pagamento. Organizei então as informações que me foram prestadas de forma desordenada e em desacordo com o solicitado, resultando nos dados compilados na planilha 18 (fls. 109).

Dessa forma, conforme planilha 19 anexa (fls. 111), em todos os meses de 1995 (salvo agosto e setembro), o saldo da conta Caixa foi indevidamente majorado, devido à contabilização como reforço de Caixa, sem a respectiva contabilização de despesas, compra de ativos ou pagamento de passivos, de cheques que foram compensados, nos seguintes montantes em reais:

JAN – R\$ 12.200,00	JUL – R\$ 18.924,43
FEV – R\$ 25.071,80	AGO – R\$ 0,00
MAR – R\$ 24.054,90	SET – R\$ 0,00
ABR – R\$ 26.809,61	OUT – R\$ 11.838,50
MAI – R\$ 13.846,62	NOV – R\$ 17.156,00
JUN – R\$ 17.827,85	DEZ – R\$ 34.375,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001335/00-44  
Acórdão nº : 103-22.530

Por isso, os saldos da conta Caixa foram recompostos na planilha 20 anexa (fls. 112), com a exclusão dos débitos indevidos, obtendo-se os seguintes saldos credores mensais de Caixa em reais que, nos termos do art. 228 do RIR/94 (aprovado pelo Decreto 1.041/94), autorizam a presunção de omissão de receita nos respectivos valores:

JUL – R\$10.257,48  
DEZ – R\$22.961,11”

Inconformada com a exigência fiscal, da qual foi cientificada em 24/04/2000, a contribuinte, por seu representante legal, interpôs, em 22/05/2000, impugnação de fls. 207/210, expondo em sua defesa as razões de fato e de direito a seguir sintetizadas:

- faz, inicialmente, um resumo do procedimento fiscal e afirma que a exigência tributária não pode prosperar, pois inexistem os pretendidos saldos credores de caixa, base do lançamento;

- os cheques emitidos se destinaram a pagamento de fornecedores de combustíveis em acertos periódicos de contas, de modo que a fiscalização não teria encontrado os documentos fiscais correspondentes, haja vista que se referem a soma de várias parcelas, todas representadas pelas respectivas notas fiscais devidamente registradas;

- “Data vênia, de outra parte, a Fiscalização não atentou para o fato de que se houve emissão de cheque dito compensado é porque tinha saldo bancário suficiente. E se tinha saldo suficiente é porque anteriormente foi efetuado depósito em montante igual ou maior do que o saque efetuado. Nessa linha de raciocínio é fácil concluir que se os cheques emitidos foram contabilizados como ingressos no caixa, não é menos verdade que os depósitos que os acobertaram foram escriturados como saídas de caixa. Assim, não há que se falar em ‘estouro’ de caixa por hipotética falta de comprovação da destinação dos cheques emitidos.”;

- não obstante tal fato, é pacífico o entendimento segundo o qual, para os fatos geradores compreendidos entre 1993 e 1996, no regime do lucro presumido, é improcedente o lançamento do IRPJ e de IRF com fundamento no artigo 43 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992 (tributação em separado da omissão de receita), conforme acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa transcreve;

- no que tange à aplicação incorreta de coeficiente na determinação do lucro presumido, constatada pela fiscalização, a impugnante reconhece essa incorreção, tanto quanto se prontifica a pagar o crédito tributário correspondente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001335/00-44  
Acórdão nº : 103-22.530

- pede o cancelamento parcial dos autos de infração, remanescendo apenas os créditos tributários relativos à aplicação incorreta dos coeficientes na determinação do lucro presumido."

O lançamento foi integralmente mantido e foi assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
Ano-calendário: 1995

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante, consolidando-se administrativamente o crédito tributário correspondente.

OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO.

No ano-calendário de 1995, verificada omissão de receitas, o valor da omissão deve constituir base de cálculo para o lançamento do imposto e não compor a determinação do lucro presumido.

OMISSÃO DE RECEITAS - CHEQUES COMPEN-SADOS, MAS LANÇADOS A DÉBITO DA CONTA CAIXA:

Verificado lançamento contábil a débito da conta Caixa que corresponda efetivamente a cheque sacado por compensação, não sendo o contribuinte capaz de apontar lançamentos de estorno ou de crédito na mesma conta, tendo como contrapartida a conta relativa ao pagamento efetuado, justifica-se a reconstituição do saldo de Caixa pela exclusão do débito lançado e tributação do saldo credor então verificado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL. IRRF.

Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Lançamento Procedente"

A inconformidade do sujeito passivo veio com a peça recursal foi encaminhada a este colegiado mediante o arrolamento de bens.

Nas razões recursais aduz o sujeito passivo que:

"O levantamento fiscal, data vênua, não reproduz e não condiz com a verdade dos fatos. Pois, com base no que chama de levantamento de fluxo de caixa, excluiu, indevidamente, valores representados por



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001335/00-44  
Acórdão nº : 103-22.530

cheques emitidos e compensados, que, contabilmente, foram debitados à conta Caixa.

Ora, o procedimento contábil adotado pela recorrente consistiu em registrar todo o seu movimento bancário: os depósitos a crédito da conta Caixa, e os cheques emitidos a débito da mesma conta. Isso, evidentemente, não distorce nem desvirtua a correta apuração do resultado.

Mas, o procedimento fiscal, perpetrou no seu levantamento de fluxo de caixa, a exclusão da conta Caixa valores contabilizados relativos a cheques ditos compensados, no que teria resultado na apuração de saldo credor de caixa, nos meses de julho e dezembro, nos montantes de R\$ 10.257,48 e R\$ 22.961,11, respectivamente.

Isso, sim, distorce como desnatura o resultado. Com efeito, para isso ser correto, não apenas os cheques compensados, mas todos os cheques emitidos, sem exceção, teriam que ser excluídos do levantamento. E não seria só isso. Por outro lado, deveriam ser incluídos no Caixa todos os depósitos estornados de cheques devolvidos. Tudo como que registrando à parte o movimento bancário.

Além disso, há que se considerar que os cheques emitidos e compensados o foram somente quando dispunha de saldo bancário suficiente. Ou seja, enquanto não dispunha de saldo, o valor do cheque compensado ficou na conta Caixa e, por conseguinte, o saldo bancário ainda não tinha sido afetado, de modo que tivesse sido cobrado o cheque compensado na mesma data da sua emissão, o que teria ocorrido, à evidência, é que o saldo bancário é que seria credor.

De fato, muitos cheques foram e são emitidos prédatados, portanto, para cobrança futura, o que hoje é prática corrente no comércio. Assim, é incorreto e bastante temerário adotar um levantamento de fluxo de caixa dele expurgando pura e simplesmente os cheques compensados.

Mas vejamos os cheques compensados que o Fisco excluiu no seu levantamento (todos do Banco Bandeirantes S/A), cujas cópias ora foram obtidas junto ao Banco e anexas:

Cheque nº. 135930, datado de 30/06/95, no valor de R\$ 9.407,97, a favor de Mercoll Distribuidora de Petróleo Ltda, compensado em 03/07/95;

Cheque nº. 135929, datado de 07/07/95, no valor de R\$ 9.516,46, a favor da mesma Mercoll, compensado em (?) ilegível- o qual fora devolvido em 07/07/95;

Cheque nº. 397733, datado de 18/12/95, no valor de R\$ 6.225,00, a favor de Felinque Distrib. e Com. de Comb. Ltda, compensado em 19/12/95;

Cheque nº. 239927, datado de 28/12/95, no valor de R\$ 5.750,00, a favor da mesma Felinque, compensado em 28/12/95;

Cheque nº. 397740, datado de 19/12/95, no valor de R\$ 5.225,00, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001335/00-44  
Acórdão nº : 103-22.530

favor da mesma Felinque, compensado em (?)ilegível;  
Cheque nº. 397741, datado de 21/12/95, no valor de R\$ 5.425,00, a favor também da Felinque, compensado em 28/12/95;  
Cheque nº. 397742, datado de 26/12/95, no valor de R\$ 6.000,00, a favor igualmente da Felinque, compensado em 26/12/95.

Todos esses cheques foram emitidos pré-datados, relativos a compras de combustíveis cujas notas fiscais são de datas anteriores às datas apostas como sendo de suas emissões. Ou seja, embora na conta Caixa os mesmos tenham sido debitados nas datas das suas compensações, a contabilização dos pagamentos das notas fiscais de compras o foram nas datas de emissão destas, ou quando recebidas as compras; inclusive, vale ressaltar, que tais pagamentos se referem também a acertos periódicos de contas, englobando não apenas uma compra, mas duas ou mais notas fiscais de compras e, em alguns casos até parte de uma compra.

Sendo os pagamentos contabilizados pelas compras, evidentemente, a conta Caixa já fora creditada nesse momento, de tal sorte que quando da compensação dos cheques, o registro destes a débito da conta Caixa representa mera recomposição, não significando de forma alguma alimentação indevida da conta Caixa. Muito menos, por isso mesmo, tais cheques compensados podem ser excluídos no fluxograma de Caixa, pois isso seria creditar duas vezes a conta Caixa. Uma vez, pela contribuinte ora recorrente, com a contabilização do pagamento das notas de compras (em data anterior à da emissão e/ou compensação dos cheques), e outra vez pelo Fisco, excluindo indevidamente da conta Caixa os cheques compensados."

Ao final conclui:

"Demonstrada a improcedência do lançamento no aspecto fático, cabe ainda aduzir que, no regime do Lucro Presumido, não procede o lançamento de IRPJ, bem assim de IRF e decorrências, com fundamento no art. 43 da Lei nº. 8541/92, tendo como fato gerador o ano-calendário de 1995."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001335/00-44  
Acórdão nº : 103-22.530

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - Relator

O recurso é tempestivo e, considerando o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Conforme posto em relatório, a matéria litigiosa se refere a omissão de receita, caracterizada por saldo credor de caixa, nos meses de julho e dezembro de 1995 em empresa tributada com base no lucro presumido.

Na forma da jurisprudência deste colegiado e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, incabível o lançamento, em empresa tributada com base no lucro presumido, de presunção de lucro com base em 100% da receita dita como omitida, não só por considerar lucro toda a receita omitida, sem considerar custos ou despesas, como também pela inaplicabilidade do artigo 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, para as empresas tributadas com base no lucro presumido, mesmo com as alterações das subseqüentes medidas provisórias.

Com esse posicionamento seriam afastadas a tributação do IRPJ, CSLL e IRF. A contribuição para o PIS, também seria afastada por ter sido exigida antes do término do prazo nonagesimal para a vigência do art. 3º da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995 e artigos 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995.

Assim, seriam afastadas todas as exigências, com exceção da COFINS, como posto no voto do l. relator Leonardo de Andrade Couto.

Mas entendi, além dessa assertiva, que as provas dos autos eram insuficientes para caracterizar a omissão de receita, pela ocorrência de saldo credor de caixa, no que fui acompanhado pelos demais membros desta câmara.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001335/00-44  
Acórdão nº : 103-22.530

Conforme posto pela própria fiscalização e nas razões de defesa da recorrente, toda a movimentação bancária é feita através da conta caixa. Sustenta o sujeito passivo que não há coincidência do valor de cada cheque com as notas fiscais anexadas, porquanto várias delas estão incluídas em um mesmo cheque.

Com a documentação anexada nesta fase recursal, examinando-se os cheques e as respectivas notas fiscais, não há como descaracterizar os lançamentos contábeis para retirar os valores mencionados pelo fisco dessa conta, para se chegar a saldos credores.

No mínimo, haveria que haver uma maior investigação por parte da fiscalização, no sentido de comprovar irregularidade contábil, restando o lançamento insuficientemente caracterizado.

Por esse motivo devem ser afastadas todas as exigências, inclusive a COFINS, que não estaria abrangida pela posição inicial.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 23 de junho de 2006

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

