



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.001156/2008-00  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1302-001.198 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de outubro de 2013  
**Matéria** IRPJ e CSLL.  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** RAIA & CIA LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/12/2003

IRPJ. CSLL. OMISSÕES E CONTRADIÇÕES. DEMONSTRADAS.

Demonstrada a existência de omissões e contradições na decisão embargada, cabe acolher os embargos para supri-las, atribuindo-lhes os conseqüentes efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em acolher os embargos de declaração, para suprir as omissões e contradições da decisão embargada, atribuindo-lhes efeitos infringentes, para: a) dar provimento parcial ao recurso voluntário quanto ao item relativo à glosa de despesa com reparo de equipamentos e manter na base tributável apenas o valor de R\$ 1.471,00, dos quais devem ser deduzidos os valores relativos à despesa com depreciação, no ano de 2003, dos bens indicados no voto do Relator, vencidos os Conselheiros Eduardo Andrade e Luiz Matosinho, que não concediam a despesa de depreciação dos referidos bens; e b) negar provimento ao recurso voluntário, para manter na base tributável do item relativo à glosa de despesa por perdas no recebimento de créditos o montante de R\$ 471.990,51.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Eduardo Andrade, Cristiane Costa, Luiz Tadeu Matosinho, Guilherme Silva, Márcio Frizzo.

## Relatório

Versa o presente processo sobre embargos de declaração, opostos pela Fazenda Nacional em face do acórdão de nº 1302□001.064 desta 2ª Turma da 3ª Câmara/1ª Sejul, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2003

DESPESAS DE PROPAGANDA. DEDUTIBILIDADE.

Os gastos com a aquisição e distribuição de objetos, desde que de diminuto valor diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas de propaganda para efeitos de lucro real.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. CHEQUES PÓS DATADOS.

O pacto adjeto estabelecido entre o emitente e o beneficiário, para fixação de uma data de apresentação do cheque não tem o condão de alterar a data de vencimento do crédito, sob pena de alterar a natureza do cheque como ordem de pagamento à vista e violar os princípios da literalidade e abstração.

PRÊMIOS A PAGAR. PROVISÃO.

As provisões dedutíveis são aquelas assim consideradas pela legislação tributária. Deduzida provisão para pagamento de prêmios, havendo elementos que indiquem ser a conta creditada representativa de conta de provisão para participação nos lucros e resultados, e não provada a certeza e liquidez do valor provisionado não é possível aceitar-se que a conta contábil que a contenha tenha natureza de passivo, sendo correta a glosa.

GLOSA DE DESPESAS. MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

O regime aplicável à dedutibilidade com partes e peças adquiridos para promover a conservação e manutenção de bens de capital principais é o do art. 346 do RIR/99, não se lhes aplicando o art. 301 da referido regulamento.

SALDO NEGATIVO. PERDCOMP.

Havendo PERDCOMP sob análise que postule restituição ou compensação do saldo negativo apurado, descabe pedido para compensá-lo com valor apurado no procedimento fiscal.

A embargante alega as seguintes razões para a integração do julgado:

a) quanto à glosa das despesas com manutenção e conservação de equipamentos:

*“De acordo com o raciocínio desenvolvido acima, o relógio de ponto e o termômetro, ao serem considerados como exceção, constituem bens de capital principais, que atraem a incidência do art. 301 do RIR/99, norma corretamente aplicada pela fiscalização. Nesta lógica, os aludidos bens, cujos valores superam o limite legal (R\$ 326,61), devem ser glosados.*

*Neste ponto, o acórdão se mostra contraditório, pois determina a exclusão da glosa do item relativo aos bens do ativo permanente, sob o fundamento de que os materiais indicados pela fiscalização em planilha, por corresponderem a peças de outros bens, seriam regidos pelo art. 346 do RIR/99, sem, no entanto, fazer qualquer ressalva quanto ao termômetro e ao relógio de ponto, considerados pelo próprio relator, em seu voto, como bens de capital, sujeitos, portanto ao limite legal do art. 301 do RIR/99.”;*

b) quanto a perda no recebimento de créditos:

*Como se depreende do trecho supra transcrito, o voto vencedor entendeu que para o efeito de aplicação do art. 9º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.249/95, a emissão do cheque deve ser considerada como o dies a quo para vencimento do crédito.*

*De acordo com a planilha dos cheques apresentados pelo contribuinte, consolidada na decisão de 1ª instância, os títulos com a observação “BOM PARA” totalizam R\$ 4.169,25, dos quais a própria DRJ já considerou o valor de R\$ 3.153,00 como dedutíveis.*

*Nesse contexto, em relação à glosa da perda no recebimento de créditos, cujo total perfaz o montante de R\$ 475.143,51, o acórdão se mostra contraditório ao determinar a exclusão deste item do lançamento, porquanto o valor considerado como passível de dedução pelo colegiado, concernente aos cheques com indicação “BOM PARA”, constitui-se em R\$ 4.169,25.”.*

Alfim, a Fazenda Nacional requer sejam recebidos e providos os presentes embargos de declaração, para sanar os vícios acima apontados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

Os embargos são tempstivos, já que opostos dentro do prazo regimental.

**Com relação à glosa de despesas com manutenção e conservação de equipamentos, entendo que os embargos devem ser acolhidos, pois a decisão embargada, realmente, contém uma contradição quando afirma que:**

*“A DRJ manteve o lançamento, pois entendeu que todos os valores, no caso dos autos, são superiores ao limite previsto na legislação (R\$326,61). Desta forma, entendeu que a questão encontra fulcro no art. 301 do RIR/99 e não no art. 346. Além disso, os bens indicados nas planilhas elaboradas pela fiscalização (fls. 366/367) indicam peças que sugerem vida útil acima de um ano (Fontes Chaveadas, Fontes FX250, Cabos de scanner, Fontes AT 300W, Fitas DAT/DLT/DDS3, Cabo de rede, Baterias, Termômetro, Teclados e Relógio de ponto).*

*Neste ponto, divirjo do acórdão recorrido. **Fica para mim evidente que os materiais indicados nas planilhas acima destacados, com exceção do relógio de ponto e termômetro (fontes, cabos, fitas DAT, cabos, baterias, teclados) caracterizam-se não como bens de capital principais, mas como partes e peças de outros bens. Desta forma, não poderia ser-lhes aplicado o art. 301 do RIR/99, já que há legislação específica para prescrever dedutibilidade de partes e peças (art. 346, RIR/99), verbis:[...]”***

Conforme o voto acima, o lançamento está equivocado, salvo no que toca à glosa da despesa na aquisição de relógio de ponto e termômetro, aos quais, então, aplicar-se-ia

a regra do art. 301 do RIR/99. Ocorre que os valores do relógio de ponto e do termômetro na planilha a fls. 366, são superiores a R\$ 326,61, se não vejamos:

- Termômetro para DTB E PTM, valor unitário: R\$ 540,00;
- Termômetro para expansão, valor unitário: R\$ 540,00;
- Relógio de ponto p/OTB, valor unitário: R\$ 391,00.

Sendo o valor unitário desses itens superiores a R\$ 326,61, o julgado incorreu em contradição ao dispor, na parte dispositiva do acórdão, que ficava excluído do lançamento o item relativo à glosa de despesa com reparo, sem a ressalva desses itens.

Em verdade, o provimento teria que ter sido parcial, para manter nas bases tributáveis o valor de R\$ 1.471,00. Por outro lado, se procedente a glosa da despesa no montante de R\$ 1.471,00, tendo em vista que esses valores deveriam ter sido ativados, obrigatoriamente, dever ser excluída a cota de depreciação desses bens no ano de 2003.

**Com relação ao julgamento do item relativo à perda no recebimento de créditos, entendo que os embargos devem ser acolhidos, pelas razões que passo a expor.**

O voto vencedor limitou-se a divergir do voto vencido no ponto relativo a data a ser considerada para fins de contagem do prazo de seis meses de que trata o art. 9º, § 1º, II, a, da Lei 9.430/96, se não vejamos como dispõe:

“Com relação a perda no recebimento de crédito, entendo que se equivocou a Fiscalização e a decisão recorrida quando entendeu como *dies a quo* do prazo estabelecido na alínea “a” do inciso II do art. 9º da Lei 9.249/95 a data em que os cheques realmente foram apresentados para compensação (Data “Bom Para”) e não a data de emissão do cheque. Ora, o referido dispositivo legal fala em 6 meses do vencimento, sendo o cheque uma ordem de pagamento à vista, o *dies a quo* do referido prazo de seis meses é a data de sua emissão.

O pacto adjeto estabelecido entre o emitente e o beneficiário, para fixação de uma data de apresentação do cheque, vulgarmente conhecida como “Data Bom Para”, não tem o condão de alterar a data de vencimento do título, tanto que pode ser simplesmente ignorada pelo banco sacado. Nesse sentido, vale lembrar o que sustentou a Ministra Nancy Andrichi, ao julgar o Resp 1.068.513/DF, in verbis:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE EXECUÇÃO.

TÍTULO DE CRÉDITO. CHEQUE PÓS DATADO. OMISSÃO.

FUNDAMENTAÇÃO. AUSENTE.

DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL.

AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO. SIMILITUDE FÁTICA NÃO

DEMONSTRADA. PRESCRIÇÃO DA AÇÃO EXECUTIVA. DATA

CONSIGNADA NA CÁRTULA.

1. A ausência de fundamentação ou a sua deficiência implica o não conhecimento do recurso quanto ao tema.

2. O dissídio jurisprudencial deve ser comprovado mediante o cotejo analítico entre acórdãos que versem sobre situações fáticas idênticas

3. Ainda que a emissão de cheques pósdatados seja prática costumeira, não encontra previsão legal. Admitir-se que do acordo extracartular decorra a dilação do prazo prescricional, importaria na alteração da natureza do cheque como ordem de pagamento à vista e na infringência do art. 192 do CC, além de violação dos princípios da literalidade e abstração. Precedentes.

4. O termo inicial de contagem do prazo prescricional da ação de execução do cheque pelo beneficiário é de 6 (seis) meses, prevalecendo, para fins de contagem do prazo prescricional de cheque pósdatado, a data nele regularmente consignada, ou seja, aquela oposta no espaço reservado para a data de emissão.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e nessa parte não provido.” [grifo nosso]

Dessa forma, divirjo do Relator quando sustenta que existam duas datas de vencimento para o mesmo crédito: uma definida pelo Direito Tributário, data pactuada no acordo extracartular; e outra de acordo com o Direito Comercial, data de emissão do cheque.

Na verdade, a data de vencimento do crédito é a data de emissão do cheque, mesmo porque o crédito só decorre dele e não do pacto adjeto (ou acordo extracartular, na dicção da Ministra Nancy Andriahi). O pacto adjeto constitui apenas uma obrigação de não-fazer para o beneficiário do cheque, ou seja, de não-apresentar o cheque antes de determinada data, tanto que, se descumprida tal cláusula, nada altera o direito do beneficiário ao crédito constituído no cheque, pois a questão se resolverá em perdas e danos.

Por essas razões, entendo equivocado o lançamento que, para fins do disposto na alínea “a” do inciso II do art. 9º da Lei 9.249/95, não considerou como data de vencimento dos créditos a data de emissão dos respectivos cheques, mas a ‘Data Bom Para’. Logo, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste ponto.”.

Ocorre, porém, que a adoção da data de emissão dos cheques, não leva a qualquer alteração do que fora decidido pela DRJ, se não analisemos os cheques apresentados pela recorrente a fls. 609 e segs.:

VALOR (R\$)	DATA DE EMISSÃO	DEDUTIBILIDADE EM 31/12/2003
495,76	03/04/2003	495,76
251,25	23/05/2003	251,25
294,16	17/05/2003	294,16
245,39	28/01/2003	245,39
351,09	20/08/2003	-----

233,59	25/03/2003	233,59
231,83	30/12/2002	231,83
206,12	29/11/2002	206,12
224,81	31/12/2002	224,81
281,62	23/03/2003	281,62
250,00	07/06/2003	250,00
226,30	11/02/2003	226,30
455,48	11/11/2003	-----
212,17	21/01/2003	212,17
209,68	14/11/2003	-----
TOTAL DEDUTÍVEL EM 31/12/2003		R\$ 3.153,00

Como se vê, ainda que se considere a data de emissão dos cheques apresentados pela recorrente não há reparos a serem feitos à decisão de primeira instância, pois se chega ao mesmo valor dedutível apurado pela DRJ com base na data “BOM PARA”. Com efeito, esse argumento de defesa era totalmente despiciendo para o deslinde da questão, pois qualquer que fosse a posição adotada não alterava o quanto devido. Vale ressaltar que essa questão só envolve os valores relativos aos cheques apresentados pela recorrente.

Assim sendo, resta configurada uma contradição interna ao julgado, pois, ao determinar que se considerasse a data de emissão dos cheques, não poderia concluir, como se fez na parte dispositiva do acórdão, pelo cancelamento do lançamento relativo à glosa de despesas por perdas no recebimento de crédito.

Por sua vez, esse não é o único vício desse item da decisão embargada, se não vejamos.

A Procuradoria da Fazenda Nacional alega acertadamente que em relação à glosa da perda no recebimento de créditos, cujo total perfaz o montante de R\$ 475.143,51, o acórdão se mostra contraditório ao determinar a exclusão deste item do lançamento, porquanto o valor considerado como passível de dedução pelo colegiado, concernente aos cheques com indicação “BOM PARA”, constitui-se em R\$ 4.169,25. Conforme já explicamos, mesmo adotando a data de emissão, o valor dedutível seria aquele apurado pela DRJ, no montante de R\$ 3.153,00. Assim sendo, seria o caso de se negar provimento ao recurso voluntário no que toca a esse item da autuação e manter a base tributável da diferença, no montante de R\$ 471.990,51.

Ocorre, porém, que a decisão embargada é omissa com relação a uma das teses de defesa, pois tanto o voto vencedor como o voto vencido não enfrentaram a alegação da recorrente de que deveriam ser considerados dedutíveis todos os valores relativos a cheques (constantes da planilha a fls. 324 e segs.) emitidos no primeiro semestre de 2003, já que teria transcorrido mais de seis meses de vencido na data do fato gerador 31/12/2003.

Ao analisarmos o voto vencido, constata-se que tal questão não foi enfrentada, se não vejamos:

“A recorrente escriturou, no ano-calendário 2003, sob a rubrica Despesas com Prejuízos com Cheques ( conta 3201504 – fls. 324 a 361) a importância de R\$ 475.143,51, resultante da contabilização de cheques de valores inferiores a R\$ 5.000,00. Permaneceu silente quando intimada (fl. 201) a esclarecer o procedimento adotado e apresentar documentos comprobatórios. Assim, a despesa foi glosada por descumprimento ao disposto nos artigos 249, inciso I, 251, parágrafo único, e 340, do RIR/1999, e art. 9º da Lei nº 9.430/1996.

Analisando a impugnação da recorrente, a DRJ reduziu o valor tributável de R\$475.143,51 para R\$471.143,51, considerando a dedutibilidade de R\$3.153,00 relativos a cheques que atendem as condições de dedutibilidade.

A recorrente, todavia, insurge-se contra a decisão da DRJ, porque esta reconheceu como marco para a contagem do prazo de 6 meses a data em que os cheques realmente foram apresentados para compensação (Data “Bom Para”) e não a data de emissão do cheque.

A recorrente alega em sua defesa que recebia aceitava os cheques pós-datados. Porém, afirma que a legislação comercial não reconhece sua validade.

De fato, de acordo com a legislação comercial, além do cheque ser uma ordem de pagamento à vista, nenhuma menção em contrário pode ser levada em consideração consoante prescreve o art. 32 da Lei do Cheque (Lei nº 7357), verbis:

Buscou a Lei soluções para suprir lacuna quanto ao lugar do pagamento, mas jamais quanto à falta da data de emissão, dada sua importância no regime jurídico estabelecido para o título. Decorre daí que nem emitente, nem portador ficam protegidos pela adoção do costumeiro hábito de financiar o consumo por meio do recebimento de cheque pós-datado.

O emitente de cheque pósdatado, cuja segurança do depósito em data ulterior resida em postecipação da data de emissão ou mesmo tão somente na aposição do carimbo “bom para”, não pode resistir à apresentação do cheque, à data que desejar o portador (parágrafo único do art.32), devendo ter sempre fundos disponíveis ou sujeitar-se a protesto e ser responsabilizado (inclusive criminalmente) pela emissão sem fundos.

Por outro lado, não apresentado o cheque dentro de 30 dias (quando emitido na praça) ou 60 dias (quando emitido em outro lugar do país ou no exterior), contados da sua emissão, o portador perde não apenas o prazo de apresentação, como também o direito à ação de execução contra o emitente.

Assim, embora o pagamento parcelado tenha sido acordado entre empresa e cliente, visto sob o prisma do direito comercial, o pacto é contra legem e não resta amparado, não se lhe podendo atribuir efeito jurídico.

Sob o enfoque comercial a venda, assim realizada, é a vista.

A legislação tributária, por outro lado, adota como marco para caracterizar a perda no recebimento do crédito (art. 9º, Lei nº 9.430/96) a data em que o crédito, por operação, considera-se vencido.

Tal data, vista pelo direito comercial, é a data seguinte à de emissão do cheque ou a data seguinte à da emissão do primeiro da relação.

Todavia, a empresa que volitivamente adota esta política comercial contrária à lei comercial porque ela lhe favorece as vendas sabe efetivamente que o crédito não está para ela vencido na data acima descrita, vez que a relação comercial que travou impede-lhe de exercer seus direitos de portador em sua completude. Assim, sabendo-se que o cliente lesado e o próprio mercado reagiriam prontamente a uma decisão que optasse pelo direito de apresentar

imediatamente os cheques em seu poder, desconsiderando o pacto comercial firmado, está constringida a cumpri-lo.

E tanto é verdade que sabe qual a data em que o crédito se encontra vencido que concretiza, no mundo jurídico, esta ciência, no momento em que credita a conta de ativo representativa do crédito e debita a conta de perda no recebimento de crédito.

Isto porque, em primeiro lugar, a contabilidade deve obedecer aos princípios da oportunidade (pelo qual o registro do patrimônio e de suas mutações deve ocorrer tempestivamente e ser íntegro) e competência (pelo qual o registro da receita e da despesa, e bem assim, de seus estornos, devem ser incluídos na apuração do resultado do período em que ocorrerem)<sup>3</sup>.

Assim, como a contabilidade é mantida para a entidade (postulado da entidade), e o que lhe interessa é a verdade comercial, deve o registro ser fiel à situação patrimonial que souber ser a mais íntegra. E, decerto, apresenta maior integridade para lhe caracterizar o momento da perda aquele em que o cheque depositado na data “bom para” foi devolvido por insuficiência de fundos.

Desta forma, sabendo-se que adota o regime de competência para apurar seus resultados, o momento da perda é aquele em que teve seu título devolvido pelo sacado. Antes disso, qualquer outro lançamento, que considerasse qualquer outra data, seria mera elucubração.

Do ponto de vista tributário, o resultado do exercício será tão mais representativo do lucro efetivamente auferido quanto mais efetivo for o controle dos créditos lastreados em cheques sob poder da empresa, registradas as perdas quando efetivamente ocorridas e não conforme as datas de emissão dos cheques, pois estas certamente levarão a conclusões equivocadas quanto ao lucro ou perda no período.

Assim, o ponto fulcral é saber se deve ser acolhido o direito comercial ou o direito tributário.

A saída para esta questão também não prescinde da análise das provas acostadas. Assim, mesmo que o registro da data “bom para” seja feito por papezinhos grampeados aos cheques – o que não é o caso dos autos, havendo possibilidade de se saber qual a data que eles apontavam como boa para apresentação, e sendo as provas documentais consistentes com a escrita contábil e fiscal, a data “bom para” deverá ser preferida para efeito de reconhecimento da perda no recebimento dos créditos, relativamente à data de emissão.

Especificamente, no que tange ao afastamento da legislação comercial, ele se justifica ao amparo do art. 118, I, do CTN, verbis:

-----  
Assim, não é porque o contribuinte optou por praticar atos contrários à lei comercial que deixará de ter seu resultado apurado de acordo com a definição legal do fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Assim, deixo de acolher a alegação de erro na constituição do crédito por ter a autoridade considerado a data adotada pela própria recorrente para registrar a perda. Registro, ademais, que durante o procedimento fiscal, intimada a esclarecer o procedimento adotado e a apresentar os documentos comprobatórios, a recorrente se calou, conforme atesta a autoridade fiscal no termo de verificação fiscal nº 02 (fl.320). Assim, além disso, sua defesa, que envolve, inclusive, a rejeição de sua própria contabilidade a qual foi objeto de pedido de esclarecimento por parte da autoridade revela clara tentativa de manipular a verdade, para lograr o efeito processual desejado.

A DRJ analisou a alegação da recorrente de que haveria vários cheques vencidos há mais de 06 meses que foram considerados na autuação, bem como as cópias de cheques apresentada, tendo exonerado apenas R\$3.153,00 relativos a cheques efetivamente vencidos há mais de 06 meses (contados de

sua apresentação para compensação). Vejamos o que disse o acórdão recorrido:

27. A planilha a seguir consolida a análise das cópias dos cheques apresentados pela contribuinte.

28. Os cheques consignam, além de sua data de emissão, a data em que realmente foram apresentados para compensação (“Bom Para”); assim, podem ser considerados vencidos há mais de seis meses (art. 340, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RIR/1999), tendo como marco a data do fato gerador do lançamento ora discutido (31/12/2003), os cheques indicados em negrito, todos com valor inferior a R\$ 5.000,00 e que somam R\$ 3.153,00, sendo cabível a dedução deste valor da base de cálculo originalmente lançada (R\$ 475.143,51), que desta forma fica reduzida para R\$ 471.990,51.

Por fim, relativamente à alegação de que não foi considerada a postergação no pagamento (consoante artigos 247, § 2º, e 273 do RIR/1999, bem como Parecer Normativo nº 02/1996) vale dizer que a recorrente não esclareceu de forma indubitável que os créditos foram incluídos no resultado do ano-calendário de 2004, não havendo, assim, como se considerar os efeitos da postergação.

Neste ponto, reproduzo o quanto afirmado pela DRJ, argumentos com os quais alinhavo-me de forma congruente:...”

Como se vê, o voto vencido abordou apenas dois pontos, quais sejam, a data a ser considerada para fins do art. 9º, § 1º, II, a, da Lei 9.430/96 (emissão ou “Bom Para”) e a questão da postergação. Por sua vez, o voto vencedor só divergiu com relação ao primeiro ponto (data), matéria esta despicienda para o deslinde da questão, conforme já tratamos.

Ocorre que a recorrente sustentou que:

“Contudo, vale esclarecer que a planilha que fundamenta a infração foi elaborada pela própria Recorrente.

Dessa forma, o crédito inferior a R\$ 5.000,00, com pessoas outras que não as mencionadas no §6º do artigo acima transcrito, vencido há mais de seis meses são passíveis de baixa como perda dedutível fiscalmente.

Na planilha juntada pela Fiscalização (Doc. 9 da Impugnação), mais de 50% dos créditos baixados referem-se a créditos vencidos há mais de 6 meses.”

Assim, entendo que a decisão embargada também é omissa no que tange à questão da dedutibilidade de valores relativos a cheques cuja data de emissão, apontada na planilha a fls. 324 e segs., antecede em mais de seis meses a data do fato gerador (31/12/2003). Ressalto que a questão de ser considerada a data de emissão ou de “Bom Para” foi trazida pela DRJ na análise das cópias de cheques apresentadas pela impugnante, as quais compunham apenas uma pequena amostragem dos cheques de que trata a planilha a fls. 324 e segs. Ademais, tal planilha não informa se a data ali constante é a da emissão do cheque ou do “Bom Para”, porém, há que se entender trata-se da data de emissão já que ela foi elaborada, pela recorrente com base na sua contabilidade.

Quando verificada omissão em determinado julgado, não é correto afirmar que a análise dos embargos importará em novo exame da matéria, já que ela não foi sequer analisada pela decisão embargada. Assim, cabe, pela primeira vez, neste Colegiado, analisar se eram dedutíveis os valores dos cheques, constantes da planilha a fls. 324, emitidos no primeiro semestre de 2003, conforme informação constante da coluna da aludida planilha.

A autuação, nesse item, baseou-se na planilha elaborada pela recorrente com base na sua contabilidade. Assim, indaga-se: se tal planilha era boa para fundamentar o lançamento, poderia ser insuficiente para legitimar a dedutibilidade dos valores que, segundo os dados nela constantes, cumpriam o prazo de 6 meses do vencimento?

O art. 226 do Código Civil dispõe que:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Note-se que a escrituração contábil faz prova contra o contribuinte, mas, para ser alegada em seu favor, deverá ser confirmada por outro elemento de prova, o qual, ordinariamente, é o lastro documental que suporta os lançamentos contábeis.

Aliado a isso, vejamos também o art. 378 do Código de Processo Civil, o qual assim dispõe:

Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Os dispositivos acima, embora bem semelhantes, são complementares, pois, da combinação deles, deduz-se que a escrituração sempre inverte o ônus da prova, de tal sorte que caberá sempre ao contribuinte - ao qual ela pertence - provar que é verdadeira ou então que ela contém imprecisões quanto ao registro de fatos a que se refere.

Assim, competia a recorrente provar que os valores com perdas no recebimento de crédito lançados como despesas no ano de 2003, preenchiam as condições estabelecidas na Lei 9.430/96, o que deveria ser feito com a apresentação do lastro documental. Não logrando fazê-lo, não há reparos a serem feitos na decisão de primeira instância, a qual considerou como dedutível o valor no montante do valor dos cheques apresentados pela recorrente e que tinha sido emitidos a mais de 6 meses.

Em face do exposto, voto por acolher os embargos de declaração, para suprir as omissões e contradições da decisão embargada, atribuindo-lhes efeitos infringentes, para:

a) dar provimento parcial ao recurso voluntário quanto ao item relativo à glosa de despesa com reparo de equipamentos e manter na base tributável apenas o valor de R\$ 1.471,00, dos quais devem ser deduzidos os valores relativos a despesa com depreciação, no ano de 2003, dos seguintes bens (vide planilha a fls. 366):

- Termômetro para DTB E PTM, valor unitário: R\$ 540,00;
- Termômetro para expansão, valor unitário: R\$ 540,00;
- Relógio de ponto p/OTB, valor unitário: R\$ 391,00.

b) negar provimento ao recurso voluntário, para manter o lançamento relativo à glosa de despesa por perdas no recebimento de créditos.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

Processo nº 19515.001156/2008-00  
Acórdão n.º **1302-001.198**

**S1-C3T2**  
Fl. 1.213

---

CÓPIA