



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10283.007906/93-34
Recurso nº : 115.531
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX.:1991
Recorrente : M.N. MENDONÇA (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : DRJ em MANAUS - AM
Sessão de : 18 DE AGOSTO DE 1998
Acórdão nº : 102-43.225

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITAS A não comprovação com documentação hábil a origem dos recursos no caixa da empresa que deram suporte aos pagamentos realizados, não deixem margem à dúvida de omissão de receitas.

DECORRÊNCIA - Insubsiste o lançamento realizado baseado em indícios de omissão de receitas, se o contribuinte lograr infirmá-lo com esclarecimentos convincentes e suportados por prova idônea de suas assertivas.

FINSOCIAL - Demonstrativos, relações e outros papéis, sem discriminações específicas de seus conteúdos, são insuficientes para justificar tributação com fundamentação no art. 181, do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80).

PIS - Decisão prolatada mantendo a exigência relativa ao FINSOCIAL, mantém-se por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por M.N. MENDONÇA (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Segunda 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.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira URSULA HANSEN.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225
Recurso nº. : 115.531
Recorrente : M.N. MENDONÇA (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls.01/17), decorrente da constatação efetuada pela fiscalização, através de fluxo de caixa, de omissão de receita no período-base 1990, exercício 1991, no valor de Cr\$ 5.951.352,78 (cinco milhões, novecentos e cinqüenta e um mil, trezentos e cinqüenta e dois cruzeiros e setenta e oito centavos), uma vez que os gastos necessários ao desenvolvimento das atividades foram superiores à receita efetivamente declarada, motivo pelo qual foram lavrados os Autos de Infração abaixo relacionados, exigindo inicialmente o crédito tributário no valor total de 11.996,02 UFIR's, nele incluídos a multa de ofício e os juros moratórios.

| | VALORES EM UFIR |
|---|--------------------|
| IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (fls. 01/05) | 10.366,63 |
| PIS/FATURAMENTO (fls. 06/09) | 370,35 |
| FINSOCIAL/FATURAMENTO (fls. 10/13) | 729,76 |
| CONTRIBUIÇÃO SOCIAL (fls. 14/17) | 529,28 |
| Valor Total | 11.996,02 |

O lançamento foi fundamentado pela fiscalização nos seguintes dispositivos legais:

- a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica - arts. 389 e 396, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

b) PIS/Faturamento - art. 3º, alínea 'b', da Lei Complementar nº 7/70 c/c o art. 1º, § único, da Lei Complementar nº 17/73; título 5, capítulo 1, seção 1, alínea 'b', itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF 142/82, e art. 1º, do Decreto-Lei nº 2.445/88 c/c o art. 1º, do Decreto-Lei nº 2.449/88;

c) Contribuição Social - art. 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88;

d) FINSOCIAL/Faturamento - art. 1º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.940/82; art. 16, 80 e 83, do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86, e art. 28, da Lei nº 7.738/89.

Tempestivamente, a contribuinte, inconformada com o procedimento fiscal, impugnou o lançamento alegando:

a) que foi apurado um lucro presumido de 7% sobre as receitas declaradas, como se as mesmas excedessem em 100% ao limite máximo para opção de declaração com base no lucro presumido;

b) que as receitas operacionais declaradas na DIRPJ/ano-base 1990, no valor de Cr\$ 15.598.618,66 (quinze milhões, quinhentos e noventa e oito mil, seiscentos e dezoito cruzeiros e sessenta e seis centavos), que são resultado da revenda de mercadorias, não excederam o limite de 700.000 BTN, devendo, portanto, ser tributado um lucro presumido de 3,5% e não de 7%;

c) que a fiscalização não levou em consideração o valor do IRPJ pago no prazo legal, no valor de 1.318,61 BTNF, valor este apurado com base no lucro presumido de 3,5% do faturamento;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34

Acórdão nº. : 102-43.225

d) que o fluxo de caixa foi elaborado, com base em formulários (DPA e DCP) preenchidos, por solicitação dos auditores, pelo Contador da empresa, não tendo os referidos formulários quaisquer esclarecimentos sobre seu preenchimento;

e) que o procedimento da fiscalização foi realizado em curtíssimo espaço de tempo, sem a precisão necessária ao levantamento fiscal, até porque o Contador foi o responsável pelo preenchimento de dezenas desses formulários na localidade da contribuinte, visto que os pequenos comerciantes não têm condições de manter um serviço de contabilidade;

f) que a empresa, ao apresentar uma declaração com base no lucro presumido, estaria desobrigada da escrituração contábil, devendo manter somente os livros fiscais e os documentos que respaldaram os dados da Declaração de Rendimentos. Grande parte dos dados informados no formulário não consta dos livros fiscais nem são documentos que serviram de base para a declaração;

g) que na verificação do fluxo de caixa foram considerados somente alguns pagamentos e algumas duplicatas pendentes, deixando de considerar o período real do desembolso, receitas de exercícios anteriores, receitas financeiras, saldos de numerários, empréstimos, vendas de bens do ativo, muito comuns nos pequenos estabelecimentos e de difícil comprovação, já que não está obrigada à escrita contábil;

h) que houve confusão entre o regime de caixa e o de competência, tanto que algumas despesas são relativas ao período em referência,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

outras relativas ao período de desembolso e outras misturaram os dois regimes, o que inviabiliza o levantamento fiscal;

i) que no formulário “Demonstrativo de Contas a Pagar”, em 31/12/90, além das duplicatas no valor total de Cr\$ 499.185,98 (quatrocentos e noventa e nove mil, cento e oitenta e cinco cruzeiros e noventa e oito centavos), deixaram de ser relacionadas várias outras no valor total de Cr\$ 1.555.835,25 (hum milhão, quinhentos e cinqüenta e cinco mil, oitocentos e trinta e cinco cruzeiros e vinte cinco centavos), de forma que o valor correto de fornecedores é, no mínimo, de Cr\$ 2.055.021,23 (dois milhões e cinqüenta e cinco mil e vinte um cruzeiros e vinte três centavos).

Quanto ao mérito da questão, o Contribuinte cita a decisão do 1º Conselho de Contribuintes proferida em outro processo administrativo fiscal, transcrevendo o voto do relator e a ementa do Acórdão nº 101-81.978/91.

Tendo em vista a impugnação apresentada, o Serviço de Tributação da DRF/MNS determinou que fosse realizada diligência, com vistas a verificar se existiam outras duplicatas pagas, bem como outros ingressos de recursos.

Através da informação de fls. 117/118, o fiscal autuante concordou que a receita declarada pelo contribuinte e paga com base no lucro presumido de 3,5% estava correta, e que o Auto de Infração não considerou esse fato. No entanto, discordou da alegação de que o fluxo de caixa deixou de considerar o período real de desembolso e, em relação às receitas e outros ingressos alegados, informou que nada disso foi comprovado. Quanto às duplicatas, informou que foi solicitado que o contribuinte apresentasse os documentos originais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

As fls. 119, o fiscal informa que a Impugnante apresentou os comprovantes originais dos pagamentos de diversas duplicatas (fls. 120/147), totalizando o valor de Cr\$ 2.055.026,23 (dois milhões e cinquenta e cinco mil e vinte e seis cruzeiros e vinte três centavos). Em vista disso, apurou nova receita omitida, no valor total de Cr\$ 4.395.512,53 (quatro milhões, trezentos e noventa e cinco mil, quinhentos e doze cruzeiros e cinquenta e três centavos), calculando o IRPJ sobre esse novo valor, bem como dos autos reflexos.

A decisão monocrática manteve parcialmente os lançamentos em questão, sob as seguintes razões:

1 - No que diz respeito ao Auto de Infração do IRPJ (fls. 01/05):

a) que quanto à alegação da empresa de que a omissão de receita foi baseada em fluxo de caixa, apurado em formulários (DPA e DCP), cujos dados não são precisos, o mesmo não pode prevalecer, posto que, quando do preenchimento dos referidos formulários, a empresa deveria fazer constar todos os ingressos e desembolsos referentes ao período de apuração;

b) que o argumento de que a ação fiscal se deu em curtíssimo espaço de tempo e que o contador foi o responsável pelo preenchimento de dezenas desses formulários e, ainda, que os referidos formulários não possuem quaisquer esclarecimentos sobre seu preenchimento, também não pode ser aceito. Se a autuada não tinha conhecimento de como preencher os formulários ou se o prazo determinado pela fiscalização era insuficiente para preenchê-los com precisão deveria, na época da ação fiscal, solicitar explicações e prorrogação do prazo,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34

Acórdão nº. : 102-43.225

não cabendo, no ato da impugnação, apresentar tais argumentos para se eximir da exigência que lhe foi imposta.

c) que, da mesma forma, não procede o argumento de que foram considerados somente alguns pagamentos e algumas duplicatas pendentes, deixando de considerar o período real do desembolso, receitas de exercícios anteriores, receitas financeiras, saldos de numerários, empréstimos, vendas de bens do ativo, muito comuns nos pequenos estabelecimentos e de difícil comprovação, já que não está obrigada à escrita contábil. Se não foram considerados no levantamento fiscal todos os desembolsos e ingressos referentes ao período em questão, é porque a própria empresa deixou de declará-los, não podendo ser aceitas tais alegações, sem que a Impugnante apresente os respectivos comprovantes. Cabe lembrar que o art. 16, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, preceitua que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que venha a possuir;

d) que também não cabe o argumento de que houve confusão entre o regime de caixa e o de competência, tanto que algumas despesas são relativas ao período em referência e outras relativas ao período de desembolso, pois mais uma vez a Impugnante fica apenas no campo das alegações, sem apresentar qualquer prova do que alega. De concreto em sua impugnação, somente existem as duplicatas a pagar em 31/12/90 que, de acordo com o Demonstrativo de Contas a Pagar (fls. 20) seriam no valor de Cr\$ 499.185,98 (quatrocentos e noventa e nove mil, cento e oitenta e cinco cruzeiros e noventa e oito centavos),



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

no entanto, pelo demonstrativo apresentado no ato da impugnação (fls. 41), bem como pelos documentos constantes as fls. 120/132, tal valor é da ordem de Cr\$ 2.055.026,23 (dois milhões e cinquenta e cinco mil e vinte e seis cruzeiros e vinte três centavos);

e) que quanto ao Acórdão nº 101-81.978, do 1º Conselho de Contribuintes alegado pela Impugnante, apresenta outro Acórdão, nº 101-81.843/91, do mesmo 1º Conselho de Contribuintes que decide de maneira exatamente oposta ao apresentado;

f) que tendo sido comprovado que o valor das duplicatas a pagar em 30/12/90 é da ordem de Cr\$ 2.055.026,23 (dois milhões e cinquenta e cinco mil e vinte e seis cruzeiros e vinte e três centavos), então, a receita omitida que motivou o lançamento de ofício deixa de ser de Cr\$ 5.951.352,78 (cinco milhões, novecentos e cinquenta e um mil, trezentos e cinquenta e dois cruzeiros e setenta e oito centavos), passando a ser de Cr\$ 4.395.812,53 (quatro milhões, trezentos e noventa e cinco mil, oitocentos doze cruzeiros e cinquenta e três centavos), conforme demonstrado a seguir:

| INGRESSOS DE RECURSOS | Cr\$ |
|----------------------------------|---------------|
| Receitas Declaradas | 15.598.618,00 |
| Fornecedores a pagar em 31/12/90 | 2.055.026,23 |
| Total dos recursos | 17.653.644,23 |

| DISPÊNDIOS | Cr\$ |
|--|---------------|
| Compras Declaradas | 19.352.473,00 |
| Pagamentos efetuados (DPA) | 2.613.014,19 |
| Fornecedores a pagar em 30/12/90 (DCP) | 83.969,57 |
| Total dos dispêndios | 22.049.456,76 |



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

| OMISSÃO DE RECEITA | Cr\$ |
|------------------------|---------------|
| Total dos Dispêndios | 22.049.456,76 |
| (-) Total dos Recursos | 17.653.644,23 |
| Total da Omissão | 4.395.812,53 |

g) que quanto ao Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda (fls. 04/05), verifica-se que a fiscalização cometeu equívoco quando aplicou, sobre a receita omitida, o percentual de 50% para apurar o lucro líquido, conforme determina o artigo 396, do RIR, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80; e quando , por considerar a receita declarada totalmente excedente ao limite legal estabelecido para pagamento do imposto com base no lucro presumido, apurou o lucro mediante a aplicação do coeficiente de 7% sobre a receita total declarada, ou seja, aplicou o dobro do coeficiente indicado pela legislação (3,5%), tendo em vista o disposto no art. 392, do referido Regulamento.

Observou ainda que, no presente caso, a receita declarada não ultrapassou o limite estabelecido para tributação pelo lucro presumido, previsto para o período-base de 1990 (700.000 BTN). Assim, sobre esta receita, deve ser aplicado o coeficiente de 3,5%, para apuração do lucro presumido, uma vez que se trata de revenda de mercadorias e, sobre este, a alíquota de 25%, para apuração do imposto, conforme procedeu a empresa em sua Declaração de Rendimentos, às fls. 36, não existindo, portanto, imposto a pagar sobre a receita bruta declarada;

h) que quanto a receita omitida, o art. 396, do RIR/80 estabelece que, verificando a fiscalização a ocorrência de omissão de receita, deverá considerar como lucro líquido o valor correspondente a 50% dos valores omitidos, que ficará sujeito ao pagamento do imposto à razão de 30%. No presente caso, tendo sido constatada omissão de receita



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

no valor de Cr\$ 4.395.812,53 (quatro milhões, trezentos e noventa e cinco mil, oitocentos doze cruzeiros e cinquenta e três centavos), deve ser considerado como lucro líquido o valor de Cr\$ 2.197.906,26 (dois milhões, cento e noventa e sete mil, novecentos e seis cruzeiros, e vinte seis centavos).

Observa ainda que, pelo ocorrido, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica a ser exigido, passa a ser de 1.353,53 UFIR's, conforme demonstrado abaixo:

| | |
|---------------------------|-------------------|
| •Lucro líquido | Cr\$ 2.197.906,26 |
| •Lucro líquido em BTNF | 21.234,14 BTNF's |
| •Imposto s/ omissão (30%) | 6.370,24 BTNF's |
| •Imposto em UFIR | 1.353,53 BTNF's |

2 - No que diz respeito ao Auto de Infração do FINSOCIAL (fls.10/13), tendo em vista o disposto no art. 2º, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 31/97, observa que deve ser subtraído do referido lançamento, a contribuição para o FINSOCIAL nos valores que excederem a alíquota de 0,5%, devendo, então, ser subtraído o valor de 83,87 UFIR's, conforme demonstrado a seguir:

| | |
|-------------------------------|-------------------|
| •Omissão de Receita | Cr\$ 4.395.812,53 |
| •Valor Lançado (1,2%) | Cr\$ 71.416,23 |
| •Valor da Contribuição (0,5%) | Cr\$ 29.756,76 |
| •Valor a Cancelar | Cr\$ 41.659,47 |
| •Valor a Cancelar em UFIR | 83,87 UFIR's |

Considera ainda que, tendo sido o lançamento do IRPJ mantido parcialmente, uma vez que só foi constatada omissão de receita no valor de Cr\$ 4.395.812,53 (quatro milhões, trezentos e noventa e cinco mil, oitocentos doze cruzeiros e cinquenta e três centavos), a mesma sorte deve seguir o lançamento do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

FINSOCIAL, posto que se trata de lançamento reflexo, logo, a Contribuição a ser exigida passa a ser de 44,25 UFIR's, conforme abaixo demonstrado:

| | |
|-----------------------|-------------------|
| •Valor Tributável | Cr\$ 4.395.812,53 |
| •Contribuição (0,5%) | Cr\$ 21.979,06 |
| •Contribuição em UFIR | 44,25 UFIR's |

Da mesma forma e com os mesmos argumentos com que foi parcialmente confirmada a exigência a título do IRPJ, observa que seus resultados estendem-se à tributação reflexa da Contribuição Social, que passa a ser de 90,23 UFIR's, conforme abaixo demonstrado:

| | |
|------------------------|-------------------|
| •Valor apurado | Cr\$ 4.395.812,53 |
| •Base de Cálculo (10%) | Cr\$ 439.581,25 |
| •Contribuição (10%) | Cr\$ 43.958,12 |
| •Contribuição em UFIR | 90,23 UFIR's |

3 - No que diz respeito ao Auto de Infração do PIS/Faturamento (fls. 06/09), verificou que o mesmo tem por base legal, além das Leis Complementares nºs. 7/70 e 17/73, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, os quais foram declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal e suspensa a execução pela Resolução do Senado Federal nº. 49/95.

Alega que, tendo em vista o disposto na Instrução Normativa SRF nº 31/97, em seu art. 2º, § 1º, deve ser subtraída a parcela da contribuição ao PIS exigida na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores e que, no caso vertente, não existe parcela a ser subtraída do valor tributável, posto que o presente lançamento trata de omissão de receitas da revenda de mercadorias sem emissão das respectivas notas fiscais, sendo de se ressaltar que a alíquota prevista



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

nas Leis Complementares nºs 7/70 e 17/73 (0,75%) é maior que a utilizada no lançamento.

Dessa forma, sendo as demais razões de defesa as mesmas do IRPJ e ante a íntima relação de causa e efeito existente entre o lançamento principal e seu reflexo, decidiu pela parcial confirmação da omissão de receita no valor de Cr\$ 4.395.812,53 (quatro milhões, trezentos e noventa e cinco mil, oitocentos doze cruzeiros e cinquenta e três centavos), passando a contribuição para o PIS a ser de 57,52 UFIR's, conforme demonstrado abaixo, sem prejuízo de posterior lançamento pela autoridade administrativa, da diferença verificada entre o valor da contribuição devida nos termos da Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores (0,75%) e o valor lançado com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 (0,65%):

| | |
|-----------------------|-------------------|
| •Valor tributável | Cr\$ 4.395.812,53 |
| •Contribuição (0,65%) | Cr\$ 28.572,78 |
| •Contribuição em UFIR | 57,52 UFIR's |

Por fim, estando o processo revestido das formalidades legais, o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Manaus decidiu julgar parcialmente procedentes os lançamentos para:

a) exigir o Imposto de Renda e as Contribuições abaixo discriminados, que deverão ser acrescidos de multa de ofício e mais juros moratórios, a serem recalculados na data do pagamento, observando o disposto no art. 1º, da Instrução Normativa SRF nº 32/97;

| Contribuições | Valores em UFIR |
|---------------------|-----------------|
| IRPJ | 1.353,53 |
| PIS | 57,52 |
| FINSOCIAL | 44,25 |
| Contribuição Social | 90,23 |



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

b) cancelar o valor de 83,87 UFIR's, relativo à contribuição para o FINSOCIAL em virtude do que determina o art. 2º, § 1º, da Inst. Normativa nº 31/97;

c) exonerar o valor de 1.107,31 UFIR's, correspondente ao Imposto e as Contribuições abaixo relacionadas:

| Contribuições | Valores em UFIR |
|---------------------|-----------------|
| IRPJ | 1.039,34 |
| PIS | 20,36 |
| FINSOCIAL | 15,67 |
| Contribuição Social | 31,94 |

Intimado da Decisão nº 289/97, em 03.07.97, o Contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário protocolado em 01.08.97 (fls. 170/177), no qual solicita a total improcedência destes autos de infração, para que a decisão 289/97 seja reformada em todos os seus termos, alegando o seguinte:

a) que, conforme pode se observar em breve análise dos autos do presente processo, a firma individual, de pequeníssimo porte, tanto que atualmente está enquadrada no SIMPLES como micro-empresa, localizada no interior do Estado do Amazonas, sem nenhuma motivação especial, sofreu "rigorosa" ação fiscal por parte de uma equipe de 3 (três) Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, que, em ação de "extrema eficácia", pois terminaram dezenas de "trabalhos em profundidade" num curto espaço de tempo, concluiu ter a Recorrente omitido receitas, que implicaram em diferenças de IRPJ, com reflexos em outras Contribuições;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

b) que, por uma simples questão de justiça, deveria o ilustre julgador de Primeira Instância ter concluído pela nulidade ou improcedência total dos referidos Autos de Infração, de forma a não submeter contribuintes de tão pequeno porte a ônus legalmente desnecessários para fazer valer suas razões; considerando para isto a existência de empresas de porte que, tidas como grandes sonegadas pela imprensa nacional, continuam a desafiar a já conhecida “falta de estrutura e de pessoal da Receita Federal para fiscalizá-las”, bem como os inúmeros erros e frágeis argumentos da fiscalização, além das inexistentes provas dos autos, sem falar do citado entendimento da Instância Superior;

c) que a autuação foi realizada com base em “presunção” de omissão de receitas, visto que os fiscais autuantes, provavelmente pela rapidez da ação fiscal, optaram por realizar a autuação com base em arbitramento fiscal, cuja realização está condicionada a certos requisitos legais que não foram atendidos, ao invés de procederem um levantamento quantitativo de estoque na empresa, através de todos os livros e documentos da escrita fiscal, inclusive notas fiscais de compras e de vendas;

d) que, após receber notificação dos fiscais determinando o preenchimento dos formulários Demonstrativo de Contas a Pagar (DCP) e Demonstrativo de Pagamentos Anuais (DPA), imediatamente entregou tais formulários ao seu Contador. Alega que este, que faz a escrita de quase todos os comerciantes daquele município, teve que entregar num prazo curtíssimo de tempo, sem a precisão necessária ao levantamento fiscal. Alega ainda a boa-fé da empresa ao entregar



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

tais formulários, uma vez que ao apresentar uma declaração com base no lucro presumido, estaria desobrigada da escrituração contábil, devendo manter somente os livros fiscais exigidos pela atividade exercida e os documentos que respaldaram os dados da Declaração de Rendimentos;

e) que, segundo o art. 148, do CTN, que trata da competência do Fisco de arbitrar os valores ou preços de bens, esta mesma competência depende do atendimento de certas condições: primeiro, que seja feito em processo regular, e, segundo, que não mereçam fé as declarações ou documentos expedidos pelo contribuinte. Alegando que cabe ao Fisco, ao proceder arbitramento fiscal, comprovar a existência destas condições, afirma que em nenhum momento ficou demonstrado ou foi alegado pelos autuantes que os livros e documentos fiscais do contribuinte não mereciam fé ou não atendiam as disposições da legislação tributária, razão porque não se justifica também a realização de arbitramento, por presunção de omissão de receitas;

f) que, pelos justos motivos apresentados, certamente, é que este Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, em Acórdão mais recente que o citado pela autoridade de Primeira Instância para não deferir integralmente seu pleito, acertadamente já consolidou decisão no sentido da inaplicabilidade de presunção de omissão de receitas, como aliás já mencionado mas não levado em conta pelo julgador *a quo*, citando novamente, a título de exemplo, a Ementa que se aplica ao caso concreto:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

“OMISSÃO DE RECEITAS - Tributação Simplificada - O confronto dos elementos que correspondem aos ingressos e às saídas de recursos durante o ano-base, quando desacompanhado de investigação que possa apurar a ocorrência de omissão de receitas operacionais, não serve de embasamento para tributação da pessoa jurídica desobrigada de manter escrituração contábil”
(Acórdão 1º CC 101-81.978, de 09.09.91)

Corroborar este entendimento apresentando a seguinte decisão do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Amazonas:

“AINF. Imposto apurado por arbitramento fiscal - O arbitramento tem requisitos essenciais necessários ao seu implemento e somente deve ser utilizado quando não for possível outra forma de apurar o imposto devido. Demonstrado nos autos que a atuada mantém escrituração fiscal que não foi considerada inidônea, não se justifica o arbitramento.”
(Acórdão 097/94 - CRF e 100/94 - CRF)

Apresenta ainda Jurisprudência, a nível de Judiciário, que já ratificou tal entendimento, consoante as decisões a seguir transcritas:

“O arbitramento do lucro somente deve ter lugar quando a escrita se apresenta com tal forma irregular, que não permita verificá-lo por seu intermédio.” (Ac da 2ª Seção do TRF, v.u., nos EI na AC nº 48.177/CE, DJU de 21.05.81, pag. 46-48)

“Não pode o Fisco, sob hipótese alguma, fazer levantamento de débito baseado em conjecturas e ilações, portanto tal proceder não está albergado no Direito.” (Ac da 5ª Seção do TRF, na AC nº 137509/SC, DJU de 14.04.88, pag. 72-83)

Por fim, considerando que o arbitramento só é cabível quando ficar caracterizado e provado que seus documentos fiscais não merecem fé, o que em nenhum momento foi alegado ou demonstrado pelo Fisco, criando um verdadeiro cerceamento de defesa, a Recorrente solicita sejam julgados totalmente improcedentes os Autos de Infração em questão.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

As fls. 178, consta remessa dos autos, efetuada por funcionário da Divisão de Arrecadação, à Agência da Receita Federal de Manacapuru solicitando informação acerca da data de recepção do recurso de fls. 170/177. Na mesma fls. 178, consta informação de que o recebimento do recurso ao 1º CC ocorreu em 01.08.97.

O Delegado da Receita Federal, às fls. 165, deixou de apresentar recurso de ofício ao 1º CC, em virtude do valor exonerado não ultrapassar o limite de alçada previsto no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 8.748/93.

As fls. 179 foi juntado, por funcionário da Divisão de Arrecadação, consulta realizada em 11.09.97 sobre a situação do processo.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento, não havendo preliminares a serem analisadas.

Primeiramente, entendo não ter razão a contribuinte quando assevera que não estava obrigada ao arquivamento dos documentos relativos aos comprovantes de pagamentos efetuados, até porque, os dados que informam as declarações de rendimentos pelo lucro presumido estão sujeitos à verificação, ficando a contribuinte obrigada a manter à disposição do fisco todos os livros de escrituração fiscal exigidos pela atividade desenvolvida, bem como os documentos relativos aos exercício de sua atividade que possam vir a comprovar a veracidade das informações prestadas.

Com relação ao caminho utilizado para apuração da omissão de receitas, de fato a fiscalização elegeu como método a confrontação dos ingressos de recursos apurados no livro de saídas, acrescido de fornecedores a pagar em 31/12 do ano base, diminuído das compras apuradas no livro de registro de entradas, pagamentos efetuados em 1990 e fornecedores do exercício anterior pagos no ano-base, informações estas prestadas através dos demonstrativos de contas a pagar DCP e de pagamentos anuais – DPA, preenchidos pelo Contador da empresa por determinação dos fiscais autuantes.

É de se observar também, que no fluxo de caixa que serviu de base para a apuração da omissão de receitas, não foram considerados os saldos das receitas financeiras, saldos de numerário, empréstimos, vendas de bens do ativo,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

conforme asseverações da Recorrente em sua impugnação, o que entendo, deveriam ser consideradas para apurar-se com exatidão o *quantum* da receita omitida.

Ocorre que referidas receitas não foram consideradas pela fiscalização, por não terem sido declaradas pela contribuinte quando do preenchimento do fluxo de caixa, e também quando de sua impugnação à autoridade julgadora de primeira instância, conforme o feito com item duplicatas a pagar.

Como se observa dos autos, a questão submetida ao deslinde deste E. Colegiado, diz respeito à omissão de receitas apuradas com base no fluxo de caixa anual - exercício de 1991 - ano-base 1990, nos termos dos artigos 389 e 396, do RIR/80, com reflexo no PIS/Faturamento, FINSOCIAL/Faturamento e Contribuição Social.

Em decisão de primeira instância, foi julgado parcialmente procedente, cancelando o valor de 83,87 UFIR's, relativo à contribuição para o FINSOCIAL, tendo em vista o que determina o art. 2º, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 31/97; e exonerando o valor de 1.107,31 UFIR's, correspondente ao Imposto de Renda Pessoa Física, PIS, FINSOCIAL e Contribuição Social.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte em suas razões de recurso entende que não deve prosperar a exigência do tributo que lhe fora imposta através dos autos de infração do IRPJ e seus lançamentos reflexos, tendo em vista sua inadequação ao disposto no CTN, isto é, que não foram computadas pelos fiscais autuantes.

Não basta apenas alegar, faz-se necessário também comprovar com documentação idônea suas assertivas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

Logo, comprovado pelos fiscais autuantes através do fluxo de caixa anual preparado pela contribuinte, o qual foi considerado os livros fiscais de registro de saídas e entradas de mercadorias do estabelecimento, complementados pelo ingresso e dispêndio de outros recursos, tendo como resultado final saldo credor de caixa, e o contribuinte não logra afastar sua apuração, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas no montante equivalente, ao abrigo do art. 180, do RIR/80, *in verbis*:

“Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Também o art. 148, do Código Tributário Nacional, assim dispõe:

“Art. 148 - Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação, contraditória, administrativa ou judicial.”

Portanto, para o arbitramento as condições não são cumulativas, basta apenas que se verifique uma das condições prevista no art. 148, do CTN, para que a autoridade lançadora proceda ao arbitramento.

Em caso semelhante, o E. 1º Conselho de Contribuintes assim decidiu:

“SALDO CREDOR DE CAIXA - Gastos superiores à receita operacional declarada, apurada no confronto entre recursos e dispêndios, com utilização de dados fornecidos pela empresa que apresentou declaração de rendimentos pelo lucro presumido, resultando saldo credor de caixa. Diferença passível de tributação como omissão de receita, por não comprovada a origem dos recursos utilizados. Considerado lucro líquido o valor correspondente a 50% dos valores omitidos.” (AC 1º CC - 101-81.843/91)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10283.007906/93-34
Acórdão nº. : 102-43.225

Não se justifica também as alegações da contribuinte quando entende pela não procedência do arbitramento, por presunção de omissão de valores, simplesmente por um fluxo de caixa incompleto, que, pelas condições precárias em que foi preenchido, deixou de considerar aspectos muito comuns nos pequenos estabelecimentos, quais sejam, período real de desembolso, receitas de exercícios anteriores, receitas financeiras, os saldos de numerários, empréstimos, vendas de bens do ativo, etc.

Ora, conforme se verifica às fls. 36 - declaração do imposto de renda - supostas receitas não operacionais que deveriam ser computadas no fluxo de caixa do contribuinte, não foram lançadas em sua declaração de rendimentos.

Dessa forma, entendo que a bem fundamentada decisão de primeira instância merece reparos apenas no item relativo ao FINSOCIAL, por ter sido utilizado como omissão de receitas, base de cálculo do referido tributo, o valor de Cr\$ 5.951.352,78 (cinco milhões, novecentos cinqüenta um mil, trezentos cinqüenta dois cruzeiros e setenta e oito centavos), ao invés de Cr\$ 4.395.812,53 (quatro milhões, trezentos noventa cinco mil, oitocentos e doze cruzeiros e cinqüenta três centavos).

Assim sendo, voto por NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de agosto de 1998.


VALMIR SANDRI