



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10331.000125/2002-11  
Recurso nº. : 133.929  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ano: 1998  
Recorrente : J. L. SILVA & CIA LTDA  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ – FORTALEZA/CE  
Sessão de : 04 de dezembro de 2003  
Acórdão nº. : 108-07.628

PAF - NULIDADES - As causas de nulidade no processo fiscal estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70235/1972. O artigo 60 determina que: "as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhe houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – DIFERENÇA ENTRE OS VALORES CONTABILIZADOS NO LIVRO RAZÃO E O LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS - Os valores apurados a partir da diferença verificada entre o Livro de Registro de Movimentação de Combustíveis e os Livros Contábeis se constitui em presunção de omissão de receitas. O argumento de erro na escrituração desse livro, sem qualquer prova, não basta para cancelar o lançamento.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – Provada a apropriação incorreta na contabilidade de pagamentos realizados em momento diverso daquele escriturado cabe a recomposição da conta caixa, que será realizada através de critério técnico, observados os princípios contábeis geralmente aceitos, considerando todos os assentamentos, nas datas dos fatos. Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período-base, pode-se computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de determinação do lucro real.

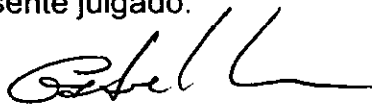
LANÇAMENTO REFLEXOS - Dada a estreita relação de causa e efeito existente entre o lançamento principal e seus reflexos, a decisão proferida naquele é extensiva a estes.

Preliminar de nulidade rejeitada.  
Recurso negado.

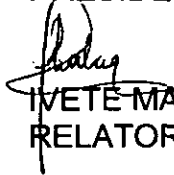
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício  
interposto J. L. SILVA & CIA LTDA

Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2003

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada). Ausente justificadamente o Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

Recurso nº. : 133.929  
Recorrente : J. L.SILVA & CIA LTDA

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por J. L.SILVA LTDA, já qualificada nos autos, contra decisão proferida pelo juízo de 1º grau, que julgou procedente o crédito tributário, oriundo do lançamento de imposto de renda pessoa jurídica (fls.04/13) e seus reflexos: Contribuição para o Programa de Integração Social (fls. 14/18); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (fls.19/23); Contribuição Social Sobre o Lucro (fls.24/31) com total de crédito tributário constituído de R\$ 264.825,86. Enquadramento legal nos respectivos termos.

Auditoria realizada no exercício de 1998 consignou omissão de receitas sob as seguintes formas:

- a) receitas não contabilizadas representadas por diferenças entre os livros Razão e de Movimentação de Combustíveis planilhas de fls. 45 e 46;
- b) saldo credor de caixa conforme planilhas de fls. 33/40, pois não houve contabilização tempestiva dos fatos em 1998.

O autuante procedeu a compensação dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativa da contribuição social existentes no período.

Impugnação apresentada às fls. 294/310, em breve síntese, discorre sobre o procedimento dizendo que precisaria ser revisto por lhe faltar as características imprescindíveis à sua validação.



Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

O livro de movimentação de combustíveis não se prestaria para respaldar o procedimento por conter erros. Invoca o princípio da verdade material citando Alberto Xavier. O "arbitramento" procedido nos autos não se sustentaria.

A forma de apurar o saldo credor de caixa estaria incorreta pois não observara o artigo 284 e parágrafos do RIR/1999.

Junta às fls.337/345, 365/379, 404/413 e seguintes, impugnação para todos os lançamentos reflexos.

Decisão de primeiro grau da 3ª Turma da DRJ em Fortaleza Ceará, às fls. 436/449, nega provimento ao recurso.

O argumento de que não poderia prosperar a diferença atribuída a partir do confronto entre o LMC, por erro de escrituração, contrapõe que a diferença apontada às fls. 322 dos autos (página 65 do LMC) não seria suficiente para configurar como imprópria a forma utilizada na autuação. A diferença foi prejudicial ao fisco, pois houve uma subestimação da base de cálculo do lançamento em R\$ 1.200,00. Demais disso, um erro de totalização em determinado dia de um mês não seria suficiente para dizer imprestável a escrituração relativa aos demais meses daquele ano. Lembra ainda, que o artigo 206, IV do RIR/1994 obrigava a escrituração do livro de movimentação de combustíveis.

A escrituração mantida nos termos do artigo 9º, parágrafo 1º do DL 1598/1977, seria suficiente para suportar o lançamento. Caberia à recorrente explicar as divergências verificadas entre os livros contábeis e fiscais. Esta providência foi tentada na intimação de fls. 45/46 e não houve resposta específica (conforme fls. 47/55). Provas dos argumentos discursivos não foram apresentadas. O mero registro contábil ou fiscal, sem qualquer documento que o lastreie não se mostrou suficiente para ilidir a ação fiscal.



Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

Contradiz o arbitramento comentando que tal evento não se verificou nos autos. O lançamento tomou por base a forma de tributação escolhida pelo sujeito passivo, o lucro real, sendo os valores apurados como omissão de receitas adicionados ao lucro líquido para efeito de apuração do lucro real.

O item 02 da autuação tem previsão legal no artigo 228, parágrafo único, letras a e b do RIR/1999. A recomposição da conta caixa mostrou a existência de saldo credor em vários períodos. Adotar o maior saldo credor, como base de cálculo da exação, é procedimento apoiado também em jurisprudência mansa e pacífica sentido no qual transcreve ementas dos acórdãos 101-93456 e 101-93306.

Não prosperaria o argumento de que "(..) se no primeiro momento a fiscalização considerou como receita efetiva o que consta do LMC - Livro de Movimentação de Combustíveis, neste segundo momento também deveria a fiscalização manter o mesmo entendimento, lançando na Planilha de Apuração do Saldo Credor - 1998 os valores diários constantes nos LMC's no período, e não os valores existentes do Livro Razão, o que resulta em resultados completamente diferentes(..)" pois o demonstrativo de fls. 33/40, considerou na apuração do saldo credor de caixa os valores de R\$ 41.247,25, R\$ 16.446,05 e 19.068,25, importâncias apuradas no item 1 do auto de infração.

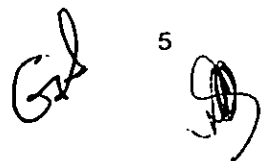
Mantém os lançamentos reflexos, por decorrência.

Recurso voluntário é interposto às fls. 455/470, onde repete os argumentos expendidos na inicial.

Entende carente de fundamento legal a decisão recorrida. O fato de haver erro no LMC viciara o procedimento. O ato de lançar implicaria caracterizar a matéria de fato, sob pena de inexistência de fato gerador e a investigação da verdade material também seria dever da administração fiscal.

Em que pese o relator de 1º grau afirmar que não houve arbitramento, o fato ocorreu quando o fisco arbitrou o imposto complementar a partir do maior saldo

5



Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

credor do período (R\$ 253.075,87 em 27.02.1998) como omissão de receitas, ferindo a legislação de regência.

Transcreve o artigo 47 da Lei 8981/1995, inciso II, letra b, para concluir que disponibilizou todos os livros fiscais e os autuantes preferiram desconsiderá-los arbitrando nova base de cálculo com referência nos registros de receitas no Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC.

Cita Alberto Xavier em texto que trata das causas do arbitramento, concluindo que o trabalho fiscal desconsiderou as provas "diretas pré-constituída ,os livros fiscais" recorrendo a outros elementos necessários à formação da verdade material. Transcreve o artigo 223 e parágrafos 1º e 2º do CTN (sic). Discorre longamente sobre a técnica de arbitramento dizendo-o cabível como referencial às regras contidas no artigo 148 do CTN, citando ainda parecer de Aliomar Baleeiro sobre a matéria.

Sob aspecto de omissão de receitas o auto não poderia prosperar. Os artigos 281, 282,283, 285, 286 e 287, do RIR/1999 determinariam as regras para cálculo das receitas omitidas quanto ao saldo credor de caixa , não podendo o fisco "escolher" qual forma prevaleceria.

Para identificar a receita tributável deveria ser tomada a média dos valores efetivos e não o maior verificado no final do mês, nos termos do parágrafo 2º do artigo 284 do RIR/1999, artigo 6º, parágrafo 2º da Lei 8846/1994. O saldo credor de R\$ 253.075,87 em 27/08/1998 não representaria renda auferida tributável.

Haveria incoerência no procedimento fiscal pois no item 01, considerou a receita efetiva constante do LMC e na apuração do saldo credor de caixa não utilizou os valores escriturados no livro Razão. Isto distorceria o resultado deixando o lançamento incerto, sem respeitar o comando do artigo 142 do CTN.

Gal

Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

Os auditores não identificaram com exatidão os fatos geradores do imposto. Utilizou valores inconsistentes como base tributável para suposta omissão de receitas, ferindo princípios consagrados na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional (artigos 150,I da CF ,142 e 144 do CTN). Pede o reconhecimento da nulidade do procedimento.

Arrolamento de bens fls.471.

É o Relatório.



Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

## VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade tomo conhecimento da remessa voluntária.

Está em litígio o auto de infração para imposto de renda e reflexos decorrente da constatação de omissão de receitas representadas por diferenças verificadas entre os Livros Razão e de Movimentação de Combustíveis - LMC (fls. 45 e 46) e saldo credor de caixa conforme planilhas de fls. 33/40.

As razões de apelo insistem na tese de que o erro no LMC - Livro de Movimentação de Combustíveis teria eivado de vícios todo procedimento sendo causa de sua nulidade. Porque o ato de lançar implicaria em caracterizar a matéria de fato. À sua falta não haveria fato gerador de tributo e a investigação da verdade material também seria dever da administração fiscal.

Este fato como causa de nulidade do lançamento não prospera. Isto porque essas causas são explicitamente elencadas no artigo 59 do Decreto 70235/1972. Demais disso, a obrigação de informar e produzir provas é do sujeito passivo, não cabendo ao fisco produzi-las em seu lugar. Quando muito, poder-se-ia



Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

entender a incorreção invocada como aquelas tipificadas no artigo seguinte do referido diploma legal, assim vazado:

Art. 60 - As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade** e serão sanadas **quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhe houver dado causa**, ou quando não influírem na solução do litígio.

O levantamento realizado com base no confronto entre o LMC e o Razão foi um procedimento correto. As diferenças deveriam ser explicadas pelo sujeito passivo. Demais disso, a única incorreção apontada, como dito na decisão recorrida beneficiou a recorrente, nada mais havendo a ser acrescentado.

Com esses motivos afasto a preliminar de nulidade.

No mérito, a afirmação de ter havido arbitramento não se sustenta. As razões de impugnação e apelo chamam de arbitramento o procedimento da cobrança suplementar do imposto de renda e contribuições, apurados segundo o regime de lucro escolhido. Foram realizados ajustes ao lucro líquido para apuração do lucro real, em obediência ao comando do artigo 24 da Lei 9249/1995.

Também não pode ser chamado de arbitramento a forma de detecção do saldo credor de caixa. É matemático a utilização do maior saldo credor do período, pois nele se contêm os demais saldos. (R\$ 253.075,87 em 27.02.1998) isto em nada fere a legislação de regência da matéria.

A citação do artigo 47 da Lei 8981/1995, inciso II, letra b, para concluir "que disponibilizou todos os livros fiscais e os autuantes preferiram desconsiderá-los arbitrando nova base de cálculo com referência nos registros de receitas no Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC", não tem qualquer nexo causal com a matéria dos autos, bem como a transcrição doutrinária trazida de Alberto Xavier, toda ela referente ao "arbitramento".



Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

O enquadramento legal deste item foram os artigos 2º da MP 374/93 e reedições, convalidadas pela Lei 8846/94; arts.195, II, 197 e parágrafo único, 225, 226, e 227, do RIR/94; art. 206, inciso VI do RIR/94; artigo 24 da Lei 9249/95, sem qualquer conexão com a legislação pretendida nas razões apresentadas.

Quanto às omissões de receitas, detectadas a partir da apropriação correta dos pagamentos das duplicatas, realizados em datas diversas daquela escrituradas, o enquadramento legal foram os artigos 195,II, 197 e parágrafo único, 226 e 228 do RIR/1994 e o artigo 24 da Lei 9249/95, e não o enquadramento também pretendido pela recorrente (281, 282,283, 285, 286 e 287, do RIR/1999).

A forma pretendida nas razões de recurso para apurar o saldo credor de caixa não encontra amparo no Processo Administrativo Fiscal, diferentemente da forma utilizada nos autos, que realizou a recomposição do caixa em procedimento contábil usual. Fato confirmado nas ementas a seguir transcritas:

SALDO CREDOR DE CAIXA - A presunção de omissão de registro de receitas, no caso denominado saldo credor de caixa, ocorre quando, mediante adoção de critério técnico consistente, observados os princípios contábeis geralmente aceitos, a Fiscalização promover o refazimento da conta, considerados todos os assentamentos, nas respectivas datas das operações e resultar saída de recursos em volume superior ao saldo apontado em determinada data. (Ac. 1º CC 101-92.236/98 - DO 05/01/99).

SALDO CREDOR DE CAIXA - MAIOR SALDADO ANO - Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período-base, é permitido computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de determinação do lucro real (Ac. 1º CC 101-89.495/96 -DO 11/06/96).

Por isso não prospera a reclamação de dois procedimentos fiscais. O que ocorreu foi a adequação dos ilícitos ao procedimento cabível segundo o PAF, sem qualquer prejuízo ao sujeito passivo.

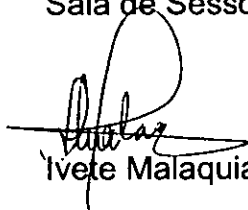
Quanto aos lançamentos reflexos, dada a estreita relação de causa e efeito existente entre os procedimentos, a decisão proferida naquele é extensiva a esses.



Processo nº : 10331.000125/2002-11  
Acórdão nº : 108-07.628

Os fatos foram identificaram, quantificados e lançados com exatidão, em perfeita consonância com o artigo 142 e parágrafo único do CTN. Por isto não há qualquer reparo a ser feito na decisão recorrida, motivo pelo qual Voto no sentido de Rejeitar a Preliminar de Nulidade e no mérito Negar Provimento ao recurso.

Sala de Sessões/DF, em 04 de dezembro de 2003



Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

