



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

Processo n° 10640.001781/2005-91
Recurso n° 150.461 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Exs.:2002,2003
Acórdão n° 107-09.589
Sessão de 17 de dezembro de 2008
Recorrente ALTERNATIVA AUTO POSTO LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

Exercício: 2002, 2003

IRPJ. REVENDEDOR DE COMBUSTÍVEIS. DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES DECLARADOS E AQUELES LANÇADOS NO LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Observando a autoridade lançadora que receita informada na DIRPJ foi menor do que a registrada no Livro de Movimentação de Combustível, caracterizada está a omissão de receitas tributáveis, sendo as diferenças tributadas de acordo com o critério estampado no art. 15, § 1º, I, da Lei nº. 9.249/95.

IRPJ. OUTRAS RECEITAS. INCOMPATIBILIDADE ENTRE AS INFORMAÇÕES DECLARADAS À RECEITA FEDERAL E OS LANÇAMENTOS NO LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 15 DA LEI Nº. 9.249/95.

Identificando a autoridade lançadora que a receita informada na DIRPJ foi maior do que a registrada no Livro de Movimentação de Combustível, os valores excedentes não podem ser tributados como se oriundos da venda de combustíveis, sendo obrigatória, dada a opção do contribuinte pela sistemática do lucro presumido, a tributação de tais quantias de acordo com a regra do art. 15 da Lei nº. 9.249/95. tendo a fiscalização utilizado critério normativo diverso, deve-se afastar da exigência o IRPJ.

PIS. COFINS. LEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA.

Identificada a existência de receitas auferidas nos exercícios analisados pela fiscalização, sobre elas devem incidir as referidas exações, somente sendo afastada dita incidência se comprovado tratarem de receitas não inseridas dos respectivos âmbitos de incidência. Não tendo a Recorrente se desincumbido do ônus de

CE

comprovar a origem e a classificação contábil das receitas em apreço, legítimo o lançamento no que atine à exigência de PIS e COFINS.

MULTA AGRAVADA. INADMISSIBILIDADE.

A apresentação de declarações inexatas, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada. Descabe a aplicação da multa agravada quando, mesmo tendo prestado informações incorretas e incompatíveis com os registros contábeis, as receitas foram apuradas pela fiscalização a partir dos valores escriturados nos livros contábeis.

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

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar da exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS derivadas da reclassificação feita pelo fisco das receitas declaradas em valor superior às informadas no livro de movimentação de combustível (infração 002 do auto de infração), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Hugo Correia Sotero (Relator), Albertina Silva Santos de Lima e Marcos Vinicius Neder de Lima que afastavam apenas a exigência de IRPJ. Por maioria de votos, reduzir a multa de ofício a 75%, vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima e Marcos Vinicius Neder de Lima. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Martins Valero.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente


LUIZ MARTINS VALERO

Redator Designado

Formalizado em: 02 OUT 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Décio Lima Jardim (Suplentes Convocados) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Silvia Bessa Ribeiro Biar.

Relatório

A Recorrente foi autuada por insuficiente pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição do Programa de Integração Social (PIS) nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, em face de divergências verificadas entre os registros do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) e os valores declarados nas respectivas declarações de ajuste.

Identificou a autoridade lançadora, no caso, duas situações distintas: (a) a primeira, quando a receita informada na DIRPJ foi menor do que a registrada no Livro de Movimentação de Combustível; e, (b) a segunda, quando a receita informada na declaração IRPJ foi maior do que a encontrada no Livro de Movimentação de Combustível.

Na primeira hipótese (valores registrados no LMC superiores aos declarados à Secretaria da Receita Federal), a autoridade lançadora entendeu caracterizada omissão de receitas oriundas da exploração da atividade econômica precípua da Recorrente (revenda de combustíveis), tributando os valores não oferecidos à tributação por alíquota de 1,6% incidente sobre a receita bruta (art.15, § 1º, I, da Lei Federal nº. 9.249/95). Na segunda hipótese (valores registrados no LMC inferiores aos informados na DIRPJ), as diferenças foram tributadas como “outras receitas”, considerando a autoridade lançadora que a ausência de registro no Livro de Movimentação de Combustível comprovaria a inexistência de relação entre tais valores e a atividade de revenda de combustíveis.

Quanto ao tópico, assim restou fundamentado o lançamento de ofício (fls. 44-45):

“Assim, para o primeiro caso, em que a receita declarada foi maior que a registrada no Livro de Movimentação de Combustível, há de se concluir que se trata de uma receita de origem desconhecida, que comprovadamente não provém da venda de combustível, produtos ou serviços.

São receitas que forma contabilizadas e declaradas ao Fisco, e que, para apuração do lucro presumido, e do imposto de renda pessoa jurídica, aplicou-se o menor coeficiente de 1,6%, por se tratar, supostamente, de venda de combustível.

Não se duvida, portanto, da existência desta receita. O que se questionou e não se comprovou, foi a sua origem. Sendo o Livro de Movimentação de Combustível, uma prova robusta do valor da receita de venda de combustível do posto, pode-se afirmar que não se trata de receita oriunda da venda de combustível, produtos ou serviços.

...

Desta forma, para os períodos – 1º, 2º e 4º trimestres de 2001, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 e 2º, 3º e 4º trimestres de 2003, tributou-se a diferença de receitas apurada como ‘outras receitas’, obviamente não se aplicando nenhum coeficiente para apuração do lucro presumido,

uma vez que não se trata de receita de combustível, cujo coeficiente seria de 1,6%.”

Notificado, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 90-101) argüindo: (i) inobservância do princípio da verdade material; (ii) não ser lícito presumir que as receitas omitidas não decorrem da atividade normal do contribuinte; (iii) ilegalidade da tributação de 100% da receita omitida, devendo ser aplicada a regra do art. 15 da Lei nº. 9.249/95; (iv) inexigibilidade das contribuições do PIS e da COFINS na hipótese; e, (v) indevido agravamento da multa de ofício.

A impugnação foi rechaçada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora (MG) por decisão assim ementada:

“OMISSÃO DE RECEITAS. Constatado que a empresa contabilizou receita de venda de combustível menor que a escriturada no Livro de Movimentação de Combustível, está caracterizada a omissão de receita, de conformidade com o art. 528 do RIR/99.

OUTRAS RECEITAS. Comprovado que as receitas contabilizadas não são da atividade da empresa e não sendo identificada sua origem, é pertinente o lançamento com fulcro no art. 521 do RIR/99.

Lançamento Procedente.”

Inconformado, interpôs o contribuinte o recurso voluntário de fls. 127-141, reproduzindo as razões de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro - HUGO CORREIA SOTERO, Relator

Recurso tempestivo. Preenchidos os requisitos de admissibilidade.

Como relatado, identificou a autoridade lançadora, no caso, duas situações distintas: (a) a primeira, quando a receita informada na declaração IRPJ foi maior do que a encontrada no Livro de Movimentação de Combustível; e, (b) quando a receita informada na DIRPJ foi menor do que a registrada no Livro de Movimentação de Combustível.

A questão essencial posta neste processo consiste em definir o valor probante das informações constantes do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC). Adoto, por pertinentes, as razões expendidas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora (MG), no sentido de que “o LMC, por efetuar o controle diário dos estoques de combustíveis e possuir campo para o registro das quantidades e dos valores das vendas, por bomba (ver documentos do Anexo I), constitui prova direta do total das receitas auferidas pelo estabelecimento”.

Mais que isso, os lançamentos efetuados pelo contribuinte nos livros contáveis fazem prova de seu conteúdo, salvo se elididos por prova idônea de sua inexatidão, o que não foi realizado pela Recorrente que, sucessivamente intimada, omitiu-se de justificar as divergências apontadas pela autoridade lançadora.

Nessa linha, cingindo-se a autoridade lançadora a dissecar os documentos produzidos pela própria Recorrente, realizando o cotejo analítico das informações prestadas nas DIRPJ's e daquelas registradas na contabilidade, mormente no Livro de Movimentação de Combustível, não diviso violação do princípio da verdade material.

Dito isso, considero adequado o lançamento no que concerne à apuração da omissão de receitas relativa à atividade de venda de combustíveis, posto que, verificando que a receita informada na DIRPJ era menor do que a registrada no Livro de Movimentação de Combustível, procedeu à apuração do IRPJ e da CSLL sob a base presumida prevista no art. 15, § 1º, I, da Lei nº. 9.249/95 (1,6% da receita bruta registrada no LMC), não havendo reparos, quanto ao tópico, a fazer na decisão pronunciada pela Delegacia de Julgamento.

Quanto à sistemática de apuração pertinente à hipótese de informação na DIRPJ de valores superiores ao registrado no Livro de Movimentação de Combustíveis e a conseqüente classificação das diferenças como "outras receitas", inquestionável o tratamento dado aos valores divergentes, visto que não oriundos da venda de combustíveis, como declarado pelo próprio contribuinte no Livro de Movimentação de Combustível, cujo conteúdo não logrou a Recorrente desconstituir.

No entanto, diviso incorreção, sendo pertinentes as razões de recurso, no procedimento de apuração do crédito tributário pertinente. Com efeito, procedeu a autoridade lançadora o cálculo do imposto sobre a totalidade da diferenças apuradas, mediante a aplicação das alíquotas do IRPJ e da CSLL (15% e 9%, respectivamente) sobre as diferenças dos valores declarados na DIRPJ e no Livro de Movimentação de Combustível.

Tendo a Recorrente formalizado opção pela sistemática do lucro presumido, as receitas não decorrentes das operações de venda de combustíveis deveriam ser tributadas de acordo com o regramento insculpido no art. 15, *caput*, da Lei nº. 9.249/95, assim:

*"Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de **oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente**, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

De acordo com os critérios estabelecidos no artigo 15 da Lei nº. 9.249/1995, a apuração dos tributos devidos pela Recorrente (IRPJ e CSLL) deveria ser feito da seguinte forma: (i) apuração do valor das receitas indevidamente declaradas como decorrentes da venda de combustíveis; (ii) identificação da base de cálculo dos tributos não recolhidos (IRPJ e CSLL), que corresponde a **8% do valor apurado**; e (iii) aplicação das alíquotas do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo.

Assim não procedeu a autoridade lançadora.

Os demonstrativos de apuração de fls., atestam que a autoridade lançadora desconsiderou a necessária utilização dos critérios estampados no art. 15 da Lei nº. 9.249/1995,

utilizando como base de cálculo a receita indevidamente declarada como decorrente da venda de combustíveis.

A afirmação constante do relatório fiscal, de que as “receitas não compreendidas no conceito de *receita bruta*, tais como as receitas financeiras (art. 373), as variações monetárias e cambiais ativas (arts. 375 e 378), os rendimentos de participações societárias (art. 379) e os resultados positivos da equivalência patrimonial (art. 384), entre outras, além dos resultados não operacionais (art. 418 e seguintes do RIR/1999), integrarão, pelo todo, o valor do lucro presumido, sem o efeito redutor dos coeficientes de presunção” não justifica o procedimento adotado pela autoridade lançadora, eis que, não identificada a origem e a classificação contábil das receitas em foco, devem ser tributadas de acordo com as regras pertinentes à opção de tributação eleita pelo contribuinte.

Com essas considerações, afastado a exigência o IRPJ relativo aos 1º, 2º e 4º trimestres de 2001, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 e 2º, 3º e 4º trimestres de 2003, decorrente das receitas classificadas pela fiscalização como “outras receitas”.

Em seqüência, analiso a argüição de ilegitimidade da exigência das Contribuições do PIS e da COFINS.

Não assiste razão à Recorrente. Identificada a existência de receitas auferidas nos exercícios analisados pela fiscalização, sobre elas devem incidir as referidas exações, somente sendo afastada dita incidência se comprovado tratarem de receitas não inseridas dos respectivos âmbitos de incidência. Não tendo a Recorrente se desincumbido do ônus de comprovar a origem e a classificação contábil das receitas em apreço, legítimo o lançamento no que atine à exigência de PIS e COFINS.

Por fim, analiso a impugnação da Recorrente relativa à imputação de multa qualificada (150%).

Quanto ao tema, este a manifestação da autoridade lançadora, *verbis*:

“No presente caso, verificou-se a ocorrência de vários lançamentos contábeis sem a devida prova documental, isto é, foi constatada a existência de reiterados lançamentos a título de receita operacional – venda de combustíveis, quando na realidade, da comparação dos valores mensais da venda de combustíveis registrados nos Livros de Movimentação de Combustíveis com aqueles escriturados/declarados nos anos de 2001, 2002 e 2003, foram apuradas divergências de valores, denotando a ocorrência ora de “Omissão de Receitas”, ora de “Outras Receitas” não explicitadas/comprovadas pelo contribuinte. Tal fato configura evidente intuito de fraude, já que reduz o valor do imposto devido.”

Defende a Recorrente que a aplicação da multa agravada somente se justifica quanto se descortina evidente intuito de fraude, o que não ocorreu no caso vertente, posto que o lançamento de ofício foi realizado com base em seus assentamentos contábeis e fiscais.

De fato, pautou a autoridade lançadora seu atuar exclusivamente nos registros contábeis da Recorrente, ressaltando que as receitas utilizadas para constituição do crédito

tributário em lide estavam indicadas nas declarações de ajuste e no Livro de Movimentação de Combustível.

Nesse caso, mantendo a Recorrente regular sua escrituração, tendo sido possível à fiscalização obter dos correspondentes registros todos os elementos necessários à formação do crédito, descabe a aplicação de multa agravada, posto que inexistente o intuito evidente de fraude.

Nesse sentido o posicionamento deste Conselho:

“MULTA AGRAVADA - Somente deve ser aplicada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei n° 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os casos de receitas contabilizadas a menor, bem como para aquelas declaradas por valores inferiores aos contabilizados”

(Acórdão n°. 103-21162, 3ª. Câmara, rel. Márcio Machado Caldeira, j. 27/02/2003)

“MULTA AGRAVADA - A apresentação de declarações inexatas, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada. Descabe a aplicação da multa agravada quando, mesmo tendo informado receitas a menor, as receitas foram apuradas pela fiscalização a partir dos valores escriturados nos livros fiscais do ICMS.”

(Acórdão n°. 103-21586, 3ª. Câmara, rel. Paulo Jacinto do Nascimento, j. 14/04/2004)

Com estas considerações, conheço do recurso para dar-lhe parcial provimento, exonerando da exigência o IRPJ relativo aos 1º, 2º e 4º trimestres de 2001, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 e 2º, 3º e 4º trimestres de 2003, decorrente das receitas classificadas pela fiscalização como “outras receitas”, bem como reduz a multa de ofício para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 17 de dezembro de 2008


HUGO CORREIA SOTERO

Voto Vencedor

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Redator Designado

Concordei com o Relator no afastamento da tributação pelo IRPJ e CSLL das receitas tidas como omitidas, em função de declaradas a maior na DIPJ, quando confrontadas com o Livro Registro de Movimentação de Combustíveis (LMC); mas não pelos motivos por ele expostos.

Com efeito, o Relator acolheu os fundamentos do fisco no sentido de que, por serem maiores essas receitas do que aquelas registradas no LMC, não seriam relativas a venda de combustíveis. Pro isso, discordou da forma de autuação – aplicação das alíquotas de IRPJ e CSLL sobre o total das receitas – tendo entendido que, no caso, deveriam ter sido aplicadas as alíquotas sobre a base de cálculo que resultasse da aplicação do coeficiente geral de 8% (oito) por cento do lucro presumido.

Os fundamentos do Relator estariam corretos se a prova da omissão de receitas tivesse sido feito pela fiscalização. Mas não foi o que ocorreu. Simplesmente tomar valores consignados a maior na DIPJ, que hoje é mera Declaração de Informações, sem qualquer outro elemento de convicção, não é prova suficiente de omissão de receitas. Ainda mais que se levarmos em conta o fato de que em alguns períodos os valores a menor foram tidos como receita omitida.

Por isso, meu voto foi pelo afastamento integral da tributação em relação aos valores relativos às diferenças a maior na DIPJ em comparação com o LMC. Não se trata de presunção legal. Portanto, nas presunções simples, há que se eliminar, a possibilidade de erros em mera declaração. Aliás, pelo que se depreende dos autos o fisco manuseou a contabilidade do contribuinte e, portanto, deveria ter carreado aos autos outros elementos de prova de omissão de receitas outras que não as de combustível.

Assim, é de se considerar improcedente a tributação, não só em relação ao IRPJ e CSLL relativo aos 1º, 2º e 4º trimestres de 2001, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 e 2º, 3º e 4º trimestres de 2003 relativamente às receitas classificadas pela fiscalização como “outras receitas”, mas também no tocante ao PI e a COFINS.

De resto, concordei com a redução da multa de ofício para 75% pelas mesmas razões do Relator.

É como Votei.

Sala das Sessões - DF, em 17 de dezembro de 2008


LUIZ MARTINS VALERO