

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10680/006.854/92-51

JRL

Sessão de 19 de setembro de 1994

ACORDAO Nº. 104-11.687

Recurso nº.: 105.608 - IRPJ - EX. DE 1988

Recorrente : DROGANUNES LTDA.

Recorrida : DRF EM BELO HORIZONTE (MG)

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - Não subsiste a acusação de omissão de receita quando o contribuinte, embora desobrigado, possua contabilidade regular, apurada irregularmente ao arrepio de sua escrituração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DROGANUNES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 1994


LEILA MARIA SCHERRER LEITAO

- PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL

- RELATOR

VISTO EM ALEXANDRE LIBONATI DE ABREU

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSAO DE: 11 0 NOV 1994

RECUPSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Nelson Mallmann (Suplente convocado), Célio Salles Barbieri Júnior, Evandro Pedro Pinto e Sérgio Murilo Marelo (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, os Conselheiros Miguel Rendy e Carlos Walberto Chaves Rosas.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10680/006.854/92-51

ACORDAO Nº. 104-11.687

RECURSO Nº.: 105.608

RECORRENTE : DROGANUNES LTDA.

R E L A T Ó R I O

Contra o sujeito passivo DROGANUNES LTDA., está a DRF em Belo Horizonte (MG), movendo cobrança de crédito tributário referente a IRPJ correspondendo a exigência ao Exercício de 1988.

A razão do lançamento está formalizada e descrita às fls. 02, a saber:

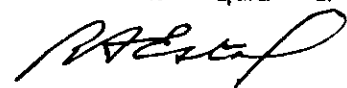
"Omissão de Receitas caracterizada por aplicações de recursos e gastos necessários à atividade da empresa em valores superiores aos recursos declarados, conforme Quadro Demonstrativo I de fls. 6 a saber:

Exercício de 1988 ano base de 1987 - CZ\$.408.070,08"
=====

Inconformado, o autuado se manifesta contra o feito fiscal na forma da impugnação de fls. 87/93, contestando com os seguintes argumentos, em resumo:

"E de se ressaltar que a impugnante apesar de optante pela sistemática de recolhimento com base no lucro presumido, mantém escrituração contábil regular lastreada em documentação hábil e nestes casos a escrituração faz prova a seu favor.

Conforme se vê pelo balanço escriturado às fls. 31 a 34 do Diário n. 04 registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o n.364.220 e pseudo diferença apontada pelo fisco inexistente. E que esqueceram os ilustres auditores autuantes que mantendo escrituração regular, a mesma deve ser considerada como elemento de prova. Nada mais correto do que a avaliação da mesma escrituração contábil para se constatar que a



SERVICO PÚBLICO FEDERAL
 MINISTERIO DA FAZENDA
 PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10680/006.854/92-51

ACORDAO Nº. 104-11.687

conta caixa recebeu todos os lançamentos relativos às entradas e saídas sem absolutamente acusar saldo credor no período.

Como a contabilidade envolve a escrituração do conjunto de operações realizadas, e o fisco não apresentou sequer uma irregularidade, é de se evidenciar que não houve omissão de receitas.

Apenas para exemplificar a impropriedade do trabalho executado, basta a constatação de que a empresa apresentava em seu passivo circulante no dia 31.12.1987 as contas abaixo, que não foram consideradas pelo fisco em seu levantamento:

FGTS a Recolher	3.920,53
IAPAS a Recolher	14.372,74
ICMS a Recolher	23.489,06
PIS/Faturamento a Recolher	14.838,65
Finsocial a Recolher	2.698,23
Provisão para I.R.	20.642,42
Ajuste do Cruzeiro	0,11

Também deve ser salientado que a impugnante, seguindo rigorosamente as normas da instrução normativa n. 051/78, contabilizou na conta de entradas de mercadorias, as compras com exclusão do ICMS a recuperar, lançando como dedução de vendas a totalidade do ICMS incidente sobre as mesmas, fazendo consequentemente o acerto da conta de ICMS a Recolher. O fisco, por conseguinte tomou como compras o valor bruto do livro de Registro de Entradas, e como despesa (aplicação de recursos), o montante global do ICMS SOBRE AS RECEITAS, lançado pela impugnante, como já visto, em dedução de vendas. Várias despesas também são lançadas do Registro de Entradas de Mercadorias, e apanhando os dados, ora no mesmo, ora na contabilidade, é óbvio que a duplicidade ocorrerá.

A matéria é exclusivamente de fato, e para que o fisco pudesse imputar à impugnante a omissão de receitas, acima de tudo, teria que provar que os lançamentos contábeis da mesma não estavam corretos, o que definitivamente não aconteceu.

Constitui jurisprudência mansa e pacífica a afirmativa de que o livro Diário faz prova a favor do contribuinte, desde que não haja prova em contrário.



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO No. 10680/006.854/92-51

ACORDÃO No. 104-11.687

Conforme consta nos subitens anteriores, a impugnante compriu rigorosamente a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, obedecendo fielmente as instruções de preenchimento inseridas pela Secretaria de Receita Federal, no Manual de Instruções de Preenchimento, e tendo por base a sua efetiva receita apurada no exercício."

Manifestou-se, a seguir, a fiscalização sobre as razões da defesa às fls. 135/136, posicionando-se parcialmente favorável quanto ao alegado, dizendo, em síntese, que:

"Também argumenta que seguindo orientação contida na IN 051/78, contabilizou na conta Entradas de Mercadorias as compras com exclusão do ICMS a Recuperar, lançando como dedução de vendas a totalidade do ICMS incidente sobre as mesmas. Diz que o Fisco tomou como compras o valor bruto do Livro Registro de Entradas e como despesa o montante global do ICMS sobre as receitas. Diz também que várias despesas foram lançadas no Livro de Entradas de Mercadorias.

Foi soliticado ao contribuinte o preenchimento do Quadro de fls. 12 com os valores das despesas operacionais e gerais efetivamente pagas no ano base de 1987, razão pela qual não foram considerados os valores a recolher constantes do Balanço de 31.12.1987.

Entretanto, verifica-se pelas Demonstrações de fls. 130/131 e conforme alegado, que a impugnante informou às fls. 12 não somente os valores pagos no ano base mas também os valores a pagar, sendo de excluir das aplicações de recursos as seguintes importâncias:

FGTS a Recolher	3.920,53
IAPAS a Recolher	14.372,74
ICMS a Recolher	23.489,06
PIS/Faturamento a Recolher	14.838,65
Finsocial a Recolher	2.698,23
Aluguél a Recolher	3.500,00
TOTAL a recolher	62.819,21

Sendo portanto, de excluir do valor tributável a importância de CZ\$.62.819,21.

Quanto ao valor das compras do período, o mesmo foi retirado do Livro de Registro de Entradas o qual é



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
 MINISTERIO DA FAZENDA
 PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 10680/006.854/92-51

ACORDAO No. 104-11.687

inclusive, menor que o valor constante da Declaração do IRPJ de fls. 80.

A alegação de que no Livro REM estão consignadas também despesas, não é comprovada por nenhum documento. Simples alegações não são suficientes a elidir a tributação."

A autoridade julgadora de primeira instância, por sua vez, ao apreciar o presente processo, decidiu às fls. 139/142, finalizando com a seguinte ementa e razões de decidir:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA

OMISSÃO DE RECEITAS - Fica caracterizada a omissão receita quando os recursos declarados pela pessoa jurídica são de montante inferior às aplicações efetuadas.

.....

Foi solicitado à empresa o preenchimento do Quadro de fls. 12 com os valores das "despesas operacionais e gerais efetivamente pagas no ano base de 1987", razão pela qual não foram considerados os valores a recolher constantes do balanço de 31.12.87.

Entretanto, verifica-se pelas Demonstrações de fls. 130/131 e conforme alegações da impugnante, que a mesma informou às fls. 12 não somente os valores pagos no ano-base como também os valores pagar, cabendo deduzir das aplicações de recursos as seguintes importâncias:

FGTS a Recolher	3.920,52
IAPAS a Recolher	14.372,74
ICMS a Recolher	23.489,06
PIS/Faturamento a Recolher	14.838,65
Finsocial a Recolher	2.698,23
Aluguel a Recolher	3.500,00
TOTAL	62.819,21

Assim sendo, cabe excluir do valor tributável a importância de CZ\$.62.819,21.

O artigo 178 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n. 85.450/80 estabelece que a re-



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10680/006.854/92-51

ACORDAO Nº. 104-11.687

ceita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

Reputam-se incidentes sobre as vendas os impostos que guardam proporcionalidade com o preço da venda ou dos serviços, mesmo que o respectivo montante integre a base de cálculo, tais como o ICMS, o ISS, etc. (IN SRF n. 051/78 que disciplina procedimentos de apuração da receita de vendas e serviços, para tributação das pessoas jurídicas). O disposto na mencionada IN em nada altera o feito fiscal.

Verifica-se, portanto, que foi corretamente incluído entre as aplicações efetuadas o valor real despendido nas compras as quais englobam, obviamente, o ICMS. Além do mais, também houve aplicação de recursos quando do pagamento do ICMS incidente sobre as vendas efetuadas, correspondente à diferença entre os débitos e créditos do mencionado imposto.

Por outro lado, foi computado entre as disponibilidades a receita bruta da venda de produtos, conforme se vê do quadro de fls. 06, estando, assim, incluída nessa disponibilidade o valor do ICMS contido nessa receita.

Quanto ao valor das compras do período o mesmo foi retirado do Livro de Registro de Entradas. A alegação de que no livro REM estão consignadas, também despesas, não está comprovada por qualquer documentação. Simples alegações não são suficientes para excluir valores submetidos à tributação."

Usando do direito que lhe outorga o Decreto n. 70.235/72, de recorrer a este Conselho da decisão de primeiro grau, veio o contribuinte em causa formalizar seu recurso voluntário, tempestivamente, na forma da peça de fls. 145/152, repetindo, basicamente as mesmas razões expendidas na impugnação (lido na íntegra) e pedindo a reforma do julgado.

E o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 10680/006.854/92-51
ACORDAO No. 104-11.687

V O I O

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72, devendo ser conhecido.

Depois de demorado exame do processo, diante das provas produzidas, dos motivos da imputação fiscal e das alegações da recorrente, firmei plena convicção que assiste inteira razão ao contribuinte, o que ficará abaixo demonstrado, vejamos:

1 - embora o contribuinte tenha optado pela tributação com base no lucro presumido, mantém regular escrituração contábil, tanto que trouxe aos autos cópia integral do Diário referente ao ano base de 1987 com termo de abertura e encerramento (doc. fls. 99 a 133);

2 - quando do preenchimento do formulário "Quadro de informações Gerais" valeu-se dos dados contábeis consolidados no Balanço Patrimonial encerrado em 31.12.86 (fls. 15) e dos dados constantes da Demonstração do Resultado referente a 1987 (fls. 16/17) e do Balanço Patrimonial encerrado em 31.12.87 (fls. 18/19);

3 - No referido quadro item 6 (compras de mercadorias) informou o valor de Cr\$.1.958.931,32 que corresponde ao total de suas compras à vista e a prazo, constantes da demonstração do custo das mercadorias vendidas, estampado na Demonstração do Resultado/1987 cfe. doc. de fls. 16. Esta importância corresponde às Compras deduzidas do ICM, ou seja, Compras líquidas, cujo saldo anual decorre de



SERVICO PÚBLICO FEDERAL
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 10680/006.854/92-51

ACORDAO No. 104-11.687

lançamentos atendendo a boa técnica contábil o que pode ser facilmente constatado no livro Diário, no qual as compras à vista são debitadas pelo total na Conta 3.0.00.04.0001-7 e as compras à prazo, também pelo total na Conta 3.0.00.04.0002-4, sendo que as mesmas contas recebem um crédito relativo ao ICM a recuperar incluído no preço;

4 - ainda no mesmo quadro item 37 (ICM) informou o valor de Cr\$.458.406,20, exatamente o valor subtraído da receita bruta constante da mesma Demonstração do Resultado/1987 cfe. doc. de fls.16. Este valor corresponde ao ICM relativo às Vendas efetuadas, o que não significa que tenha havido o efetivo dispêndio através de guias de recolhimento, uma vez que o pagamento se faz por saldo, ou seja, ICM s/Vendas menos ICM s/Compras, concluindo-se, sem margem de dúvida que o valor de Cr\$.458.406,20 está composto intrinsecamente pelo ICM s/Compras mais ICM apurado e recolhido, este por diferença entre o ICM s/Vendas e o ICM s/Compras já explicitado anteriormente.

5 - A fiscalização, ao elaborar o Quadro demonstrativo de fls. 06, no que se refere a aplicação de recursos, obrou em evidente erro ao desconsiderar o valor informado no Quadro de fls. 12, item 6 - Compras liquidas, utilizando o Registro de Entrada de Mercadorias - REM pelo total das compras Cr\$.2.325.933,59 com o ICM incluído, ao mesmo tempo em que considerou, também como dispêndio o ICM informado no Quadro de fls. 12 cujo montante está incluído o ICM sobre as Compras.

Em outras palavras, a fiscalização ao usar o REM para definir o valor das Compras, deveria usar as guias de recolhimento para definir o ICM e não usar o valor informado no Quadro de fls. 12 que é fruto de lançamentos contábeis.

Entendo, data vênua, que a r. decisão singular está prestigiando um procedimento equivocado ao mesmo tempo em que diz o contrário às fls. 141:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10680/006.854/92-51

ACORDAO Nº. 104-11.687

"Reputam-se incidentes sobre as vendas, os impostos que guardam proporcionalidade com o preço de venda ou dos serviços, mesmo que o respectivo montante integre a base de cálculo, tais como o ICM, o ISS, etc. (IN-SRF n. 051/78) que disciplina procedimentos de apuração da receita de vendas e serviços, para tributação das Pessoas Jurídicas).

Verifica-se, portanto, que foi corretamente incluído entre as aplicações efetuadas o valor real despendido nas compras as quais englobam, obviamente o ICMS. Além do mais, também houve aplicação de recursos quando do pagamento do ICMS incidente sobre as vendas efetuadas, correspondente à diferença entre os débitos e créditos do mencionado imposto".

Ora, os créditos são aqueles valores de ICM incluídos nas compras e sujeitos à compensação quando do pagamento da diferença.

Esta parte da decisão é conceitualmente correta, mas não foi isto que aconteceu de fato no mapa elaborado pelo fisco às fls. 06, quando a fiscalização usou ora de valores extra contábeis e ora de valores fruto de lançamentos contábeis, ou seja, as compras fora da contabilidade e o ICM incidente sobre as vendas de dentro da contabilidade, no qual, evidentemente, está imbutido o ICM s/compras por força do sistema de débito/crédito aplicável ao referido imposto.

Todos os créditos de ICM que estão incluídos no preço das compras também são ativados na Conta 1.1.03.04.0003-9 - ICMS a Recuperar que posteriormente é transferida para apuração do ICMS a Pagar.

Por outro lado é certo que a Decisão acatou mais uma parte estritamente contábil onde diz às fls. 140:

"Entretanto, verifica-se pelas Demonstrações de fls. 130/131 e conforme alegações da impugnante, que a mesma informou às fls.12 não somente os valores pagos



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
 MINISTÉRIO DA FAZENDA
 PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. 10680/006.854/92-51

ACORDÃO Nº. 104-11.687

no ano base como também os valores a pagar, cabendo deduzir das aplicações de recursos as seguintes importâncias:

FGTS a Recolher	3.920,53
IAPAS a Recolher	14.372,74
ICM a Recolher	23.489,06
PIS/Faturamento a Recolher	14.838,65
Finsocial a Recolher	2.698,23
Aluguel a Recolher	<u>3.500,00</u>
T O T A L	62.819,21

Assim sendo cabe excluir do valor tributável a importância de Cz\$.62.819,21"

Pergunta-se, por que razão a contabilidade não é aceita em relação às Compras, cujos lançamentos atendem a boa técnica contábil e cumprem rigorosamente a IN SRF. 051/78.

Nesse sentido me permito por ser também meu entendimento, reproduzir parte do brilhante Recurso apresentado (fls. 147/148):

"Com efeito, é de se ressaltar mais uma vez que a recorrente apesar de optante pela sistemática de recolhimento com base no lucro presumido, mantém escrituração contábil regular lastreada em documentação hábil e nestes casosa escrituração faz prova e seu favor.

Conforme se vê pelo balanço escriturado às fls. 31 a 34 do Diário n. 04 registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o n.364.220 a pseudo diferença apontada pelo fisco inexistente. E que esqueceram os ilustres auditores autuantes que mantendo escrituração regular, a mesma deve ser considerada como elemento de prova. Nada mais correto do que a avaliação da mesma escrituração contábil para se constatar que a conta caixa recebeu todos os lançamentos relativos às entradas e saídas sem absolutamente acusar saldo credor no período.

Como a contabilidade envolve a escrituração do conjunto de operações realizadas, e o fisco não apresentou sequer uma irregularidade, é de se evidenciar que não houve omissão de receitas.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 10680/006.854/92-51

ACORDAO No. 104-11.687

Também deve ser salientado que a recorrente, seguindo rigorosamente as normas da instrução normativa n. 051/78, contabilizou na conta de entradas de mercadorias, as compras com exclusão do ICMS a recuperar, lançando como dedução de vendas a totalidade do ICMS incidente sobre as mesmas, fazendo consequentemente o acerto na conta de ICMS A RECOLHER. O fisco, por conseguinte tomou como compras o valor bruto do livro de Registro de Entradas e como despesa (aplicação de recursos), o montante global do ICMS SOBRE AS RECEITAS, lançado pela impugnante, como já visto, em dedução de vendas.

A matéria é exclusivamente de fato, e para que o fisco pudesse imputar à impugnante a omissão de receitas, acima de tudo, teria que provar que os lançamentos contábeis da mesma não estavam corretos, o que definitivamente não aconteceu."

Finalizando, entendo que o Livro Diário contra o qual nenhuma irregularidade foi apontada é a prova correta das operações nele registradas na forma da Lei, sendo inadmissível descaracterizá-lo em parte na tentativa de caracterizar aplicações superiores às efetivamente realizadas.

Pelo acima exposto, diante da prova produzida, da lógica e do bom senso, voto no sentido de se dar provimento ao recurso.

Brasília, 19 de setembro de 1994


REMIS ALMEIDA ESTOL - RELATOR