



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10725.000066/94-50
Recurso nº : 118.577
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXERCÍCIOS FINANCEIROS DE 1989, 1990 e 1991.
Recorrente : POSTO ARCO IRIS LTDA.
Recorrida : DRJ / RIO DE JANEIRO/RJ.
Sessão de : 14 de setembro de 1999
Acórdão nº : 103-20.087

I.R.P.J. – REVENDA DE COMBUSTÍVEIS - OMISSÃO DE VENDAS – RELAÇÃO DE COMPRAS FORNECIDA POR EMPRESA DISTRIBUIDORA DENOTANDO INEXISTÊNCIA PARCIAL DE REGISTRO EM LIVRO FISCAL DE SAÍDA – PROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA - Se as vendas (a varejo ou não) de combustíveis têm seus destaques assentes no Livro Registro de Saídas com suporte em emissão regular de notas fiscais, não há como convalidar a subtração do assentamento de um só ente de revenda e da mesma natureza, mormente quando exacerbada pela falta de emissão de documentário fiscal específico, por ofensa à simetria e pela inexistência inescusável de contraprovas que convalidem a renúncia parcial da prática reiteradamente adotada.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Subsiste a exigência decorrente em consonância com o decidido acerca do tributo principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POSTO ARCO IRIS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira 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.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM 27 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (SUPLENTE CONVOCADO), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NEICYR DE ALMEIDA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10725.000066/94-50

Acórdão nº : 103-20.087

Recurso nº : 118.577

Recorrente : POSTO ARCO IRIS LTDA.

RELATÓRIO

POSTO ARCO IRIS LTDA., empresa identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que proveu, parcialmente, a sua impugnação de fls.190/197.

I.R.P.J - Nos anos-base de 1989 e 1990, ocorrência de passivo fictício; no ano-base de 1991, caracterização de vendas de mercadorias (querosene) sem emissão de nota fiscal, não obstante prova de que os custos referentes às compras foram reconhecidos contabilmente. Às fls. 57 consta demonstrativo de expurgo da evaporação de combustível, com cálculo da margem de lucro. O montante do auto de infração ascendeu ao valor de 232.553,52 UFIR (fls. 07). Enquadramento legal: Sem referência.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – Conforme fls. 11, a exigência atingiu a verba de R\$ 387.830,54. Deflui da exigência do tributo principal. Enquadramento legal: Art. 2º e seus §§ da Lei nº 7.689/88.

Cientificada da exigência, em 26 de janeiro de 1994, manifesta-se irresignada, em 24 de fevereiro de 1994, com a interposição de sua impugnação de fls. 142/149, 188/197, instruindo-a com a Procuração de fls. 150 e cópia de fls. 198 e documentos de fls. 151/187.

Em síntese são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória de primeiro grau:

- No que tange à omissão de receita apurada em função da não comprovação do Passivo, em face da não disponibilidade da documentação pertinente, "reserva-se o direito de não discuti-la, aqui, prontificando-se a quitar o crédito tributário pertinente, até porque se trata



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 10725.000066/94-50

Acórdão nº : 103-20.087

de valor de menor expressão, cuja refutação, em termos de custo-benefício não se justifica”;

- a autuação atinente à omissão referente à venda de querosene sem nota fiscal não procede;

- se tivesse havido omissão de receita esta seria no valor de Cr\$ 159.046.441,00 e não de Cr\$ 160.152.231,00, uma vez que o valor de Cr\$ 1.105.790,00, correspondente à acusação de omissão de receita no mesmo exercício vinculada ao passivo fictício, foi somado inadvertidamente àquele valor, sendo considerado duas vezes no valor total exigido;

- a Fiscalização ateve-se somente ao exame do montante das vendas de combustíveis oferecidas à tributação pela suplicante, sem verificar se nesse montante estariam incluídas as vendas de querosene, como de fato estão;

- no período considerado, além dos 1.200.000 litros de querosene, foram adquiridos 520.000 litros de gasolina a Cr\$ 99.517.706,00, 110.000 litros de álcool a Cr\$ 12.703.401,00 e 1.560.000 litros de óleo diesel a Cr\$ 147.633.097,00;

- a alusão dos Autuantes aos estoques inicial e final para o cálculo efetuado é irrelevante, uma vez que os estoques se compensam;

- mesmo sem levar em conta a evaporação de 0,6%, desprezando-se os valores dos estoques inicial e final e multiplicando-se por 1,092 (margem de lucro) os valores de compras dos combustíveis citados, chega-se ao valor total de venda de combustíveis no período de Cr\$ 442.807.230,79;

- com relação ao período enfocado, a Impugnante ofereceu à tributação, no que tange a vendas de combustíveis, nada menos que Cr\$ 454.450.896,17, mais do que aquele montante apurado, como comprovam as cópias do seu Livro de Saldas;

- a não se aceitar o fato, por sinal inconteste, de os valores oferecidos à tributação pela Impugnante trazerem já embutidas as cifras concernentes a vendas de querosene, chegar-se-ia ao absurdo de admitir que em relação às vendas dos demais combustíveis, a empresa teria auferido lucros em margens totalmente impossíveis de atingir, uma vez que se trata de produtos cujos preços finais de venda máximos são fixados pelo Governo Federal;

- apesar de poder ter ocorrido a venda sem nota, não houve omissão de valores correspondentes na escrita contábil da suplicante;

- em relação ao descumprimento da obrigação acessória relativa à emissão de nota, deve-se levar em conta o despreparo do frentista, ainda mais tratando-se de posto no interior;

- justamente em função das falhas na emissão de notas, a escrituração baseia-se no efetivo movimento diário de caixa, e não pelo que espelham as notas fiscais emitidas, embora, do ponto de vista formal, este não seja o procedimento correto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10725.000066/94-50

Acórdão nº : 103-20.087

A autoridade de primeiro grau prolatou a sua decisão sob o nº 45/98, em 30.11.1998, às fls. 202/210, assim resumida em sua ementa:

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Inexistência de lide. Inexiste lide em relação à matéria não impugnada.

Omissão de receita. Tem-se como omissão de receita a diferença apurada a partir das compras da empresa, caracterizada pela saída/venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal.

Retroatividade benigna. Redução da multa de ofício - A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Incidência do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, por força do disposto no artigo 106, inciso II, letra c, do Código Tributário Nacional e no Ato Declaratório (Normativo) SRF/COSIT nº 01, de 07-01-97.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Processo reflexo. Subsistindo o lançamento objeto do processo matriz, igual sorte colhe o que tenha sido formalizado por mera decorrência daquele, na medida que não há fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Revogação do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. Não deve prevalecer o lançamento relativo ao imposto de renda na fonte apoiado no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, tendo em vista a edição do AD(N) COSIT nº 06/96, através do qual declarou-se em caráter normativo, inclusive às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, que o disposto no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, foi revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE

MULTA REGULAMENTAR

Cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Não deve prosperar exigência relativa à multa regulamentar da qual o contribuinte não é cientificado do inteiro teor do ilícito que lhe é imputado, inclusive dos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10725.000066/94-50

Acórdão nº : 103-20.087

valores e cálculos considerados para a determinação da penalidade, caracterizando-se cerceamento de seu direito de defesa.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Cientificada da decisão singular, (SEM REGISTRO DE DATA), apresentou o seu feito recursal, em 29.09.1993 e constante de fls. 234/239.

Colaciona, às fls. 269/273, concessão de Liminar em Mandado de Segurança, exonerando-a do depósito recursal.

Reproduz, basicamente, os mesmos pontos elencados em sua peça vestibular, merecendo destaques, os que se seguem:

que os registros do Livro Fiscal de Saídas, às fls. 152/182 e fls. 60/90, exceto por pequenas diferenças de estoques, o total das vendas dos produtos mencionados coincidem com os valores escriturados no Livro de Saídas referente à venda de combustíveis, no montante de CR\$ 454.450.896,71.

Inova a autoridade recorrida, quando assevera que a contribuinte deveria trazer à colação cópia do Livro Razão Contábil, ou qualquer outro documento novo, evidenciando o cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Omitiu a autoridade recorrida, o disposto no art. 206, VI, do Decreto nº 1.041/94 e o tratamento específico aos revendedores de combustíveis, sob estrito controle governamental, inclusive quanto a margens de lucros.

Que o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) é livro fiscal obrigatório para efeitos do imposto de renda e, a sua concepção e regulamentação advém do Departamento de Minas e Energia através do Departamento Nacional de Combustíveis – Portaria nº 26, de 13.11.1992. Tal livro se presta ao registro de entradas e saídas de combustíveis através dos encerrantes.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10725.000066/94-50

Acórdão nº : 103-20.087

O L.M.C. é preenchido diariamente de acordo com os encerrantes das bombas de combustíveis. As únicas notas fiscais que dele constam são as referentes ao recebimento de combustíveis, por determinação do órgão.

Olvidar citado livro, contraria expresse dispositivo legal.

Ao registrar as saídas totais diárias, por evidente, nele não cabe a discriminação diária de cada nota fiscal emitida. As saídas são efetuadas pelos encerrantes diários das bombas. Igual raciocínio se aplica ao Registro de Saídas para efeitos do ICMS e aos próprios registros no Livro Diário.

Desta forma, as receitas foram registradas em dois livros fiscais obrigatórios: o L.M.C., para o imposto de renda e o Livro de Saídas para o ICMS.

Que a autoridade monocrática, ao invés de promover diligência para o deslinde da questão, serve-se de sua própria dúvida para manter a exação.

Alega estar juntando aos autos o Livro Razão Contábil, ao mesmo tempo em que requer seja procedida diligência fiscal (fls. 238 – verso).

Colaciona trecho da Portaria DNC nº 26/92, sobre a desnecessidade de emissão de nota fiscal de saída na venda a varejo de combustíveis.

Cita, em arrimo a sua tese, ementa ao Acórdão deste Conselho, sob o nº 104-15.128/97.

Por derradeiro, requer o cancelamento das exigências mantidas na decisão recorrida.

É O RELATÓRIO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10725.000066/94-50

Acórdão nº : 103-20.087

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Tomo conhecimento do recurso por ser tempestivo.

O ambiente recursal queda-se no limite da matéria tributável exigível e denominada pelos seus autores de omissão de receitas por saída/venda de mercadorias (querosene) sem emissão de notas fiscais.

O móvel da autuação ancora-se no fato de as notas fiscais de venda não constarem da escrituração fiscal da contribuinte, *máxime* no Livro de Saídas de Mercadorias.

Com base nas listagens de compras fornecidas pela distribuidora de Combustíveis – Petróleo Brasileiro S/A ., quantificou-se a base tributável a partir de subtração do coeficiente de evaporação de combustível, contemplando-se, na equação de Custo de Mercadorias Vendidas os estoques inicial e final do citado combustível. À sua resultante, após dedução do reconhecimento parcial das vendas por emissão de notas fiscais registradas, aplicou-se a margem de lucro de 0,092, daí decorrendo a exigência basilar reformulada, faticamente, pela autoridade recorrida.

Em sua defesa, alega a recorrente, inicialmente, que, por pequenas diferenças de estoques, o total de vendas dos produtos mencionados (quantitativo físico versus respectivos preços de venda), perfazem o valor semelhante ao escriturado no Livro de Saídas.

Ora, a acusação se prende ao fato de não haver emissão e escrituração de notas fiscais de venda do denominado combustível querosene, não obstante, na outra ponta restar provado que as compras deste item fora contemplado na escrituração da insurgente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10725.000066/94-50

Acórdão nº : 103-20.087

Quanto à arguição da existência e exigência do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), instituído pela Portaria DNC nº 26/92, vejo-a sem qualquer pertinência, em face da ocorrência do fato gerador ser preexistente ao comando legal que o acolheu no âmbito tributário federal. Na mesma direção, o comando legal inserto no Regulamento do Imposto de Renda (art. 206, inciso VI). Ainda que assim não fosse, não teria o condão de desnaturar os procedimentos usuais de auditoria quando se voltam para outras direções investigatórias que não aos eventos adstritos tão-somente aos livros fiscais exigíveis.

Sobre o apoio do papel de controle denominado "encerrante" o qual se lhe destina a faculdade de "imput" para o preenchimento do LMC, desprezível a alegação, por não se erigir em documento obrigatório para fins fiscais.

Ademais, quaisquer que sejam as funções dos Livros obrigatórios (de Saídas, de Entradas, de Apuração do ICMS e do LMC) é imperioso que todos devam registrar, harmonizadamente, os eventos de compra e venda de mercadorias havidos pelos estabelecimentos comerciais.

Montado este cenário, a teor das alegações da recorrente, como restariam viabilizadas as auditorias no setor ? A resposta a própria insurgente nos confere. O Livro Registro de Saída de Mercadorias colacionado às fls. 60/90, 105/140 e 152187 registra as notas fiscais não só por venda dos demais combustíveis (gasolina, álcool carburante e diesel), como assinalam as respectivas notas fiscais, inclusive de vendas a varejo e os seus respectivos montantes. A exclusão sistemática do registro das vendas de querosene, a varejo ou não, na ausência de quaisquer provas que justifiquem o cometimento, compromete a simetria construída e timbra de inconsistente o cometimento fisco-contábil da recorrente, neste mister. Não há como aceitar tais ilações, salvo por um paralogismo indevido.

Às fls. 238 e 239 (verso) colaciona a recorrente, por reprodução grosseira, algo a que denominou de razão contábil, asseverando, destarte, atendimento ao rogo da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10725.000066/94-50

Acórdão nº : 103-20.087

autoridade recorrida. Não fossem os elementos acostados tangidos pela imprestabilidade de sua forma, não os vejo, se críveis, pertinentes ou necessários, neste foro, ao deslinde da questão. Ademais, o Processo Administrativo Fiscal não pode conviver com arremedos que desatendem à solenidade e às prescrições legais regentes.

Quanto ao pleito de diligência, denego-o por entendê-lo prescindível ao desfecho da lide. Ao contribuinte caberia, se assim julgasse, acostar aos autos as provas incontestáveis do que alega. Não o fisco. Por outro lado, teve a recorrente, aproximadamente, quatro anos e meio para fazê-lo. A diligência não tem o condão de suprir falta que a parte litigante ensejou.

Por derradeiro, assinale-se que o caso vertente não configura o que a contribuinte denominou equivocadamente de presunção fiscal simplificada. Trata-se de prova direta e que não prescinde de contraprovas robustas que venham infirmar a acusação fiscal – aliás tecida dentro dos cânones reitores que consagram os trabalhos de auditoria quando diante da atividade em tela.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Não havendo matéria específica acerca da exigência, esta deverá seguir os desígnios do tributo principal que lhe dera causa.

C O N C L U S Ã O:

Oriento o meu voto no sentido de se negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões – DF, em 14 de setembro de 1999


NEICYR DE ALMEIDA