



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66
Recurso nº. : 149.438
Matéria : IRPJ – EX.: 1998
Recorrente : RÁDIO PIONEIRA LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP.
Sessão de : 30 DE MARÇO DE 2007
Acórdão nº. : 108-09.281

PAF – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO - Na atividade de lançamento a forma correta para preservação do crédito tributário obriga o autuante, ao tempo em que preserva os interesses da fazenda pública, também preservar o direito do sujeito passivo, obrigação a qual se submete como agente público no exercício do Poder de Polícia e em respeito ao devido processo legal.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - O fato de a escrituração indicar cheques transitando pelo caixa, mas compensados por terceiros, autoriza a presunção de omissão de receitas, quando o contribuinte não consegue justificar este trânsito ficto. Todavia tal ocorrência, individualmente quantificada, deverá recompor a conta Caixa na figura típica "omissão de receitas - saldo credor de caixa", descabendo o arbitramento dos lucros. Nos autos restou provado que a recorrente manteve escrituração completa, embora apurasse seus lucros da forma presumida. Também pôs a disposição do fisco toda a documentação e escrituração utilizada na ação fiscal e esta não se mostrou viciada para tal fim.

PAF - ÔNUS DA PROVA – cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar do fisco cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente. Os autos não comprovaram a subsunção do fato (omissão de receitas) à norma aplicada (arbitramento) não havendo como prosperar o lançamento.

Recurso provido.

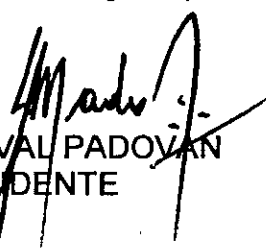
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RÁDIO PIONEIRA LTDA.

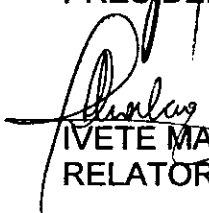


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10855.003369/2001-66
Acórdão nº : 108-09.281
Recurso nº : 149.438
Recorrente : RÁDIO PIONEIRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava 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.


DORIVAL PADOYAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 30 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66
Acórdão nº. : 108-09.281
Recurso nº. : 149.438
Recorrente : RÁDIO PIONEIRA LTDA.

RELATÓRIO

Contra RADIO PIONEIRA LTDA, já qualificada, foi exigido o imposto de renda das pessoas jurídicas conforme fls. 03/05, no valor total de R\$ 17.192,49, fatos geradores ocorridos nos ano-calendário de 1997. A empresa optante pelo lucro presumido deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas a sua determinação, uma vez que a escrituração contábil apresentada não registrou todos os fatos ocorridos.

O enquadramento legal se fez na Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 16; na Lei nº 8.981, de 1995, art. 52, I e parágrafo único; e na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 27, I e II.

O termo de constatação de fls. 102/106 apontou naquele ano-calendário a distribuição aos sócios de R\$ 630.000,00, a título de lucros, enquanto a receita bruta total declarada foi de R\$ 564.620,62.

Embora optante pela tributação com base no lucro presumido manteve escrituração comercial completa, na qual contabilizou na conta caixa toda movimentação bancária. Intimada a apresentar cópias de diversos cheques e indicar sua escrituração na contabilidade, não o fez. Ao contrário, verificou o autuante que vários cheques foram utilizados para depósito em contas de terceiros ou sacados do banco por terceiros, sem que ingressassem no Caixa da empresa, como foram escriturados.

Como não apresentou a documentação satisfatória teve o lucro arbitrado.



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66

Acórdão nº. : 108-09.281

Impugnação de fls.132/144, alegou a impropriedade do procedimento contrário a legislação do imposto de renda. Como optante pela tributação com base no lucro presumido sequer estaria obrigada a manter escrituração comercial completa, porque e sua receita bruta seria considerada tomando-se por base o regime de competência ou caixa, segundo o § 2º do art. 516 do RIR.

A desclassificação da escrita, com o conseqüente arbitramento dos lucros, só caberia nos casos de falhas, formais ou de conteúdo, que a tornasse imprestável para justificar os resultados. Ademais apresentara escrituração completa, mesmo sem estar obrigada pela legislação. A fiscalização constatou que os cheques estavam todos escriturados corretamente. O problema decorreu de que alguns deles foram utilizados para depósito nas contas de terceiros ou sacados do banco por terceiros, sem que ingressassem no Caixa. Mas tal fato não poderia caracterizar infringência ao art. 527, III e parágrafo único do RIR/1999.

O planejamento tributário das empresas incluía a economia da CPMF, e seus sócios, quando recebiam os cheques da distribuição dos lucros muitas vezes preferiam repassá-los diretamente a terceiros, sem que transitassem por suas contas. Seria fácil demonstrar o destino dos cheques, pois apesar de não possuir cópia de todos, manteria seu controle do livro Caixa.

O livro Razão faria prova a seu favor demonstrando ausência de fundamento para o arbitramento do lucro, pois sua contabilidade estaria apta a determinar o lucro contábil a ser distribuído aos sócios na forma de rendimentos isentos ou não tributáveis. Por este livro se veria que o suposto erro encontrado pela fiscalização, na comparação do lucro distribuído aos sócios e sua receita bruta, estaria no lucro do ano de 1996 que só fora distribuído aos sócios durante o ano de 1997, no valor total de R\$ 360.000,00.



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66
Acórdão nº. : 108-09.281

A decisão de fls. 168/171 destacou o dever de escrituração cometido a todas as pessoas jurídicas. Para quem optasse pelo regime de tributação com base no lucro presumido estaria desobrigado da escrita contábil quando mantivesse no livro Caixa toda sua movimentação financeira, inclusive bancária.

O lançamento se fez porque no livro Caixa não foram incluídas todas operações bancária e não pela falta de escrituração comercial completa, como pretendido nas razões oferecidas. Também não constatou que os cheques estivessem escriturados corretamente. Ao contrário, no termo de constatação de fl. 102 disse o autuante que "não foi registrado na contabilidade da empresa a saída desses cheques da conta Caixa, ficando evidenciado que esta contabilidade não registra todos os fatos contábeis da empresa".

A afirmação de que os cheques estavam registrados como ingresso no Caixa da empresa, mas foram sacados por terceiros ou depositados em contas de terceiros, no intuito de se furta à tributação do CPMF, não restou comprovado com a juntada das cópias do Razão de fls. 154/157, (onde constam os lançamentos das distribuições de lucro aos sócios no decorrer do ano de 1997). Porque se comparado esses lançamentos aos cheques relacionados no termo de constatação de fls. 102/106, se verifica que não guardam qualquer coincidência de data e valor.

A alusão a disparidade entre o valor do lucro distribuído aos sócios e a receita bruta declarada foi apenas um indício que levou à ação fiscal, mas não a causa do arbitramento.

Recurso às fls. 178/195 repetiu os argumentos expendidos na inicial reiterando que a fiscalização se realizou por amostragem, onde cheques emitidos nos meses de janeiro, novembro e dezembro foram utilizados para depósitos em

4 9



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66

Acórdão nº. : 108-09.281

contas de terceiros, mas constaram como entrada no caixa. Este o motivo do arbitramento, realizado em descompasso como a legislação de regência.

Como optante do regime de presunção do lucro estaria desobrigada de escrituração completa devendo apurar seus resultados pelo regime de caixa ou competência, nos termos do § 2º do artigo 516 do RIR/99.

Transcreveu o artigo 526 do RIR/99, que trata das obrigações acessórias comentando que o arbitramento fora desproporcional. A conclusão do autuante de que “esta contabilidade apresentada, imprestável para determinar o lucro contábil para ser distribuído aos sócios na forma de rendimentos isentos e não tributáveis”.

A jurisprudência seria contrária a esta conclusão, porque só admitiria o arbitramento nos casos de falhas formais ou de conteúdo que compromettesse o resultado oferecido.

Transcreveu ementa do recurso 117360, ac. 108-05516, de 09/12/98; 114989, ac. 103-19340, de 15.04.98; 116917, 116861, ac.106-10716, de 17/03/99; 110067- ac.101-93014 de 16/03/2000; além de jurisprudência do STJ.

Todos os cheques foram escriturados no Caixa. O fato de que alguns deles foram utilizados para depósito em conta de terceiros não seria motivo para arbitramento do lucro, pois não houve infringência ao comando do artigo 527, III e § único do RIR/99 antes transcrito.

O procedimento visou economizar a CPMF e não gerar tributos a recolher. Também seria fácil demonstrar o destino dos cheques apontados pela fiscalização, porque embora não tendo cópias dos mesmos os controlaria no livro caixa. Nas razões iniciais anexara planilha que demonstravam os destinos dos cheques, além de cópias do Razão analítico no período.



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66
Acórdão nº. : 108-09.281

A análise desse material provaria que sua escrita estaria apta a definir o lucro contábil a ser distribuído aos sócios referente aos rendimentos isentos e não tributáveis.

Justificou, outra vez, a razão da suposta discrepância entre o faturamento declarado e os lucros distribuídos (no período distribuiu resultado de dois exercícios).

Discorreu sobre o caráter de confisco da multa pedindo provimento.

Seguimento conforme despacho fls.204.

É o Relatório.

4 9



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66
Acórdão nº. : 108-09.281

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Nos autos houve arbitramento dos lucros no ano-calendário de 1997 pois no dizer do autuante, com base na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 47, II, "a", em virtude de estando a empresa autorizada a optar pela tributação com base no lucro presumido, deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas a sua determinação, porque a escrituração contábil apresentada não registrara todos os fatos ocorridos.

Na descrição detalhada da ação fiscal e das irregularidades apuradas o termo de constatação de fls. 102/106 apontou que na declaração de rendimentos do exercício de 1998, ano-calendário de 1997, foi distribuído aos sócios o montante de R\$ 630.000,00, enquanto a receita bruta total declarada foi de R\$ 564.620,62, o que indicava possível ocorrência de omissão de receitas operacionais.

Também confirmou o autuante que embora a empresa tivesse optado pela tributação com base no lucro presumido, manteve escrituração comercial completa na qual utilizou como forma de contabilização o débito da conta Caixa e o crédito da conta Bancos conta Movimento para registrar todos os cheques emitidos. A intimação para apresentar cópias de diversos cheques e apontar aonde estariam escriturados não se concretizou em sua totalidade. Constatou, ainda, que vários cheques foram utilizados para depósito em contas de terceiros ou sacados do banco por terceiros, sem que ingressassem no Caixa da empresa, como foram

4



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66
Acórdão nº. : 108-09.281

escriturados, e também que não tiveram sua saída registrada na contabilidade. Elencou todos esses valores, que no meu entender representariam receitas omitidas, se, excluídos da conta caixa, restasse saldo credor na mesma.

Porque como destacou o autuante a figura dos autos apontava para a omissão de receitas e cabia a ele quantificar o exato valor, uma vez que a escrita se mostrava própria a tal fim.

Esta é a linha de julgado nesta câmara como provam as ementas seguintes:

"IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – SALDO CREDOR DE CAIXA – CHEQUES COMPENSADOS – Não comprovada a destinação dos cheques debitados na conta Caixa e liquidados via compensação bancária, justifica-se seu expurgo do saldo da conta. O saldo credor assim apurado autoriza a presunção de omissão de receita. (Ac.108-06.085, rec.121268 de 22/04/2000)

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA- Os cheques emitidos em favor de terceiros não podem ser aceitos como recursos de caixa quando não correspondidos , na mesma conta e na mesma data , por créditos dos pagamentos a que se destinaram. Se da exclusão de tais cheques resultar que o caixa é credor, lícita é a presunção de que a empresa omitiu receitas.(Ac. 108-07.361, rec. 130.744 de 17/04/2003).

Corrobora ainda este entendimento as razões de decidir expendidas pela eminente conselheira Tânia Koetz Moreira, produzido no Acórdão n.º 108-05.965, de 25/01/2000 quando assim versou:

"O trânsito, pela conta Caixa, de valores correspondentes a cheques liquidados por compensação bancária tem por consequência inflar indevidamente o saldo da conta, dando cobertura a saídas de numerário que, sem aqueles valores, resultariam a descoberto. Por isso, a contrário do que afirma a Recorrente, só a satisfatória comprovação da vinculação dos



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66
Acórdão nº. : 108-09.281

cheques debitados em Caixa com os respectivos dispêndios, igualmente registrados na mesma conta, elide a presunção da entrada fictícia de numerário e, conseqüentemente, de omissão de receita."

A presunção legal cabível para o ilícito se conteria no artigo 228 do RIR /94, cuja base legal é o §2º do artigo 12 do DL1598/77. Por isto entendo que o procedimento como originalmente concebido não pode prosperar.

Dentre os princípios que regem a atividade do lançamento, está o da legalidade objetiva. As construções possíveis quanto à interpretação das normas vigentes devem se respaldar precisamente na lei. É mister, que o fato imputado como ilícito esteja em consonância com a norma jurídica, segundo o direito positivo. É ele quem determina quais são os eventos necessários à composição do fato-jurídico gerador de norma. A ocorrência do fato impositivo dá nascimento ao tributo que deverá ser formalizado observando o devido processo legal. Não é possível dissociar o conteúdo - ocorrência do fato, e o continente - a forma como esta ocorrência foi verificada, quantificada e valorada.

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121 leciona, ainda, que o "procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual as manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (...) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e , portanto insuscetível de renúncia".

Por isto não cabia o arbitramento no caso dos autos, nos termos do artigo 539, II do RIR/1994 e artigo 16 da Lei 9249/1995. São os seguintes, os textos da Lei:



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

Processo nº. : 10855.003369/2001-66

Acórdão nº. : 108-09.281

"Artigo 539 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto quando (DL 1648/78, art.7º, Lei 8218/91, arts. 13 e 14 parágrafo único, 8383/91, art. 62 e 8541/92 art.21):

II - a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou, ainda, revelar evidentes indícios de fraude.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte, revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para (destaque do voto);

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária (destaque do voto);

b) determinar o lucro real."

O Parecer Normativo nº 23/1978, ao tratar das hipóteses de arbitramento, referindo-se ao inciso I do art 539 do RIR/1994, distinguiu o arbitramento como forma de aferição de lucro e não como penalidade, quando afirmou com propriedade que:

"Falta de escrita regular - O pressuposto de fato previsto no inciso (falta de escrituração regular) não distingue as causas dessa falta. O arbitramento não representa penalidade e sim valoração do lucro tributável."

Assim, como a escrita se mostrava suficiente para apuração do quanto tributável não era o arbitramento a medida de que dispunha a administração para fazer cumprir a obrigação tributária.

O controle do ato administrativo procedido nesta instância exige que se teste sua validade, conforme os padrões estabelecidos, confrontando-o com as normas jurídicas que o disciplinam. Por isso, deve ser revisto de ofício, quando presentes os pressupostos do artigo 149 do CTN, pois nos autos, a hipótese de



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

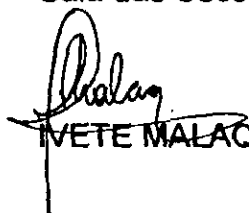
Processo nº. : 10855.003369/2001-66

Acórdão nº. : 108-09.281

incidência tributária não se compaginou com o lançamento realizado prejudicando todo feito.

Deixo de comentar as razões expendidas, por desnecessário, vez que encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 30 de março de 2007.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

