

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 10880.005831/91-10

RECURSO Nº: 108.866

MATÉRIA : IRPJ - Exs. de 1987 a 1990

RECORRENTE: BAGDAD COMÉRCIO DE TINTAS E AUTO PEÇAS LTDA

RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO/SP.

SESSÃO DE : 15 de outubro de 1996

ACÓRDÃO Nº: 103-17.859

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA

Caracteriza-se como omissão de receita a existência de saldo credor de caixa (art. 180 do RIR/80).

ARBITRAMENTO DO LUCRO - MOVIMENTO BANCÁRIO NÃO CONTABILIZADO

A não contabilização das contas bancárias, mantidas pela empresa, denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado e tornando correto o procedimento fiscal de arbitrar os lucros do exercício.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BAGDAD COMÉRCIO DE TINTAS E AUTO PEÇAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em **DAR** provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do arbitramento, no exercício de 1989, a importância de Cz\$ 3.000.000,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 NOV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Vilson Biadola, Márcio Machado Caldeira, Murilo Rodrigues da Cunha Soares e Márcia Maria Lória Meira. Ausentes justificadamente os Conselheiros Raquel Elita Alves Preto Villa Real e Victor Luís de Salles Freire.



PROCESSO Nº: 10880.005831/91-10

ACÓRDÃO Nº: 103-17.859

RECURSO Nº: 108.866

RECORRENTE: BAGDAD COMÉRCIO DE TINTAS E AUTO PEÇAS LTDA

RELATÓRIO

Recorre a este Conselho de Contribuintes **BAGDAD COMÉRCIO DE TINTAS E AUTO PEÇAS LTDA**, já qualificada nos autos, da decisão proferida pela autoridade de primeira instância que manteve integralmente o lançamento consignado no Auto de Infração de fls. 264, relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica devido nos exercícios de 1987 a 1990.

A exigência fiscal sob exame decorre das seguintes irregularidades, conforme consta do Termo de Verificação de fls. 256:

1. OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA

O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão de receita no registro de receita, nos termos do artigo 180 do RIR/80 (demonstrativo de fls. 05):

Exercício de 1987 Cz\$ 51.191,60

2. ARBITRAMENTO DO LUCRO

A falta de contabilização de movimento bancário infringe o Código Comercial e a Lei nº 2.354/54 (base de do artigo 157, § 1º do RIR/80), instaurando insegurança quanto à fidelidade da escrita que, assim, pode ser recusada pelo Fisco, abrindo-lhe a oportunidade da desclassificação da mesma, arbitrando o lucro da empresa com base no artigo 399, incisos I e IV do RIR/80:

Exercício de 1988 Cz\$ 1.390.368,45
Exercício de 1989 Cz\$ 19.033.101,43
Exercício de 1990 NCz\$ 723.099,31

Inconformada com o lançamento e dentro do prazo regulamentar, a autuada apresentou suas razões de defesa (fls. 273) alegando, no tocante a primeira acusação, que observou as normas pertinentes, contabilizando corretamente as operações efetuadas, suportadas por documentos fiscais emitidos segundo os padrões e critérios vigentes, atendendo



PROCESSO Nº: 10880.005831/91-10
ACÓRDÃO Nº: 103-17.859

aos princípios fundamentais da contabilidade. Seguindo “pari passu” esses princípios, apurou como saldo de caixa no período-base de 1986 o valor de Cz\$ 336,61, não justificando o arbitramento do lucro desse período. Afirma que o arbitramento somente é autorizado pela lei quando o contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real, não mantenha escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixa de elaborar as demonstrações financeiras de que trata os artigos 156 e 172 do RIR/80. Por sua vez, o inciso IV do artigo 399 prevê o arbitramento do lucro quando a escrituração não for feita ou contiver vícios que a tornem inverídicas, o que não é o caso, já que mantém escrita contábil e fiscal regular, na forma exigida pela lei.

Quanto a segunda acusação, esclarece que a omissão na contabilização do movimento bancário foi motivado pelo fato de que os mesmos sempre chegaram às dependências do estabelecimento com atraso. De outro lado, as contas correntes mencionadas na autuação foram utilizadas apenas para depósitos das receitas auferidas, devidamente contabilizadas, e para pagamentos diversos. Desta forma, não há que falar-se em arbitramento dos lucros por faltar-lhes os pressupostos desse procedimento. Tais pressupostos consistem na inexistência de elementos que formalmente possam assegurar a correta determinação da base de cálculo. Entende que a omissão na contabilização dos movimentos bancários, por si só, não é fato suficiente e necessário ao arbitramento. Cita em abono a sua tese a jurisprudência do extinto Tribunal Federal de Recursos e o verbete da Súmula nº 182 do TFR.

Na informação de fls. 280 a fiscalização analisa os argumentos tecidos na impugnação concluindo pela manutenção do lançamento.

A autoridade de primeira instância, por sua vez, indefere a impugnação determinando o prosseguimento da cobrança do crédito apurado no Auto de Infração, mantendo-o pelos seus legais fundamentos. Naquela oportunidade, sustentou sua convicção no fato de o resultado da empresa foi mantido no exercício de 1987 tributando-se tão-somente o saldo credor verificado na conta caixa. Esclareceu ainda que o arbitramento dos lucros não foi efetuado com base nos extratos bancários; os extratos foram utilizados apenas para comprovar a inexistência de movimento bancário na escrita contábil. A Decisão de fls. 290 está assim ementada: 



PROCESSO Nº: 10880.005831/91-10
ACÓRDÃO Nº: 103-17.859

Presume-se a ocorrência de omissão no registro de receitas o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, sendo legítimo o lançamento efetuado pelo regime do lucro real.

Procedente o arbitramento do lucro quando apurada a imprestabilidade da escrituração comercial ante a ausência da contabilização do movimento bancário.

Em suas razões de recurso (fls. 296) a autuada argumenta, quanto à alegada omissão de receita do exercício de 1987 devida em função da existência de saldo credor de caixa, que a presunção de que trata o dispositivo regulamentar não se enquadra entre as presunções absolutas, antes se caracterizando como típica presunção relativa, a ensejar, portanto, comprovação em contrário. Entende que não é possível sustentar-se que houve, de fato, omissão de receita só e exclusivamente com base na apontada existência de saldo credor de caixa, aplicando o automatismo das ilações decorrentes da presunção absoluta.

Quanto a desclassificação da escrita e o arbitramento do lucro por alegada falta de lançamento regular do movimento bancário na sua escrita mercantil entende que a exigência impositiva com base exclusivamente em depósitos bancários não legitima a tributação pretendida. Afirmar que a fiscalização parte do pressuposto lógico de que, faltando registro contábil do movimento bancário, imprestável se tornaria a escrituração da autuada e, portanto, uma vez desprezada, deveria, o LUCRO, ser arbitrado. Ocorre que não há lucro algum a ser arbitrado porque se lançado e computado o movimento bancário focalizado, refeita a escrituração de cada um dos períodos-base envolvidos na autuação, a conclusão inafastável a que se chega é que teve prejuízo.

Reitera as demais argumentações expendidas na peça inicial para, ao final, requerer a conversão do julgamento em diligência, a fim de que se promova o retorno do processo à repartição fazendária de origem para o fim de se proceder ao exame dos documentos bancários em referência, que se acham disponíveis e em boa ordem, mediante aplicação POR EQUIDADE do disposto no artigo 18 da Lei nº 8.748/93, que introduziu alterações no Decreto nº 70.235/72.

É o Relatório. 



PROCESSO Nº: 10880.005831/91-10
ACÓRDÃO Nº: 103-17.859

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

O pedido de diligência formalizado nesta fase de julgamento há de ser rejeitado pela Câmara. Como bem disse a digna autoridade *a quo*, os extratos bancários serviram tão-somente para comprovar que a recorrente possuía movimento bancário e não os contabilizava. Em nenhum momento influenciaram a base de cálculo do imposto exigido segundo as regras do lucro arbitrado, determinado em função da receita bruta declarada.

No mérito, trata-se de lançamento fundamentado pela constatação de duas infrações: a primeira, omissão de receita operacional caracterizada pela existência de saldo credor de caixa e, a segunda, arbitramento do lucro em consequência da desclassificação de escrita contábil pela falta de registro do movimento bancário.

Labora em equívoco a recorrente ao afirmar que a simples ocorrência de saldo credor de caixa não poderia sustentar o lançamento do imposto com base na presunção de omissão de receita. A questão do ônus da prova em matéria tributária assume importância transcendental, pois não temos dúvida quanto à prevalência, no sistema jurídico brasileiro, dos princípios da legalidade e da tipicidade tributária.

Com efeito, dispõe o Código Tributário Nacional nos artigos 114 e 142:

Art. 114 - O fato gerador da obrigação tributária principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (grifos nossos)



PROCESSO Nº: 10880.005831/91-10
ACÓRDÃO Nº: 103-17.859

Destas regras básicas emerge a conclusão inarredável de que o imposto só pode ser exigido se efetivamente ocorreu o fato gerador, ou seja, a situação definida em lei, a qual, no caso do imposto de renda, é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza (art. 43 do CTN) e o lançamento foi feito com a efetiva verificação dessa ocorrência. Assim, na atividade do lançamento, a caracterização da matéria tributável há de restar perfeitamente configurada, sob pena de não se poder afirmar ter ocorrido o fato gerador.

No caso dos autos, a autoridade administrativa constatou, mediante auditoria na conta caixa, que a recorrente havia apurado em alguns meses do exercício de 1987 o chamado "saldo credor", embora no dia 31/12 o saldo tenha permanecido em valor idêntico ao informado em suas demonstrações financeiras. Segundo o comando estabelecido no artigo 180 do RIR/80, o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Trata de uma das hipóteses expressamente prevista em lei que possibilita a inversão do ônus da prova. Assim, cabe ao contribuinte afastar a presunção legal mediante prova inequívoca, provas que o recorrente não foi capaz de produzir. Por esta razão, é de ser manter a tributação relativa a este tópico.

Quanto ao arbitramento do lucro fundamentado na desclassificação da escrita, cumpre salientar que a jurisprudência dominante neste Colegiado é no sentido de que a falta de contabilização da movimentação bancária infringe o Código Comercial (art. 12, *caput*, primeira parte) e a Lei nº 2.354/54, art. 2º (base legal do artigo 157, § 1º do RIR/80), instaurando a insegurança quando à fidelidade da escrita que, assim, pode ser recusada pelo Fisco, abrindo-lhe a oportunidade da desclassificação da mesma (Ac. 103-5.441/83). Como disse anteriormente, os extratos bancários anexados os autos não serviram de base de cálculo do tributo, serviram tão-somente para comprovar que a contabilidade da recorrente não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil.

Aliás, o que este Colegiado rejeita é a constituição de crédito tributário baseado exclusivamente em extrato bancário (Súmula nº 182, do TFR), o que não é o caso destes autos já que o tributo foi calculado com base na receita bruta conhecida, consignada nas



PROCESSO Nº: 10880.005831/91-10
ACÓRDÃO Nº: 103-17.859

declarações de rendimentos. Lembre-se que o arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração de lucro.

Por fim, e analisando o Termo de Verificação de fls. 256 e o Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda de fls. 261, em confronto com as receitas informadas pela recorrente nas declarações de rendimentos anexadas às fls. 227/255, constato um equívoco na base de cálculo do arbitramento no exercício de 1989. Com efeito, a receita informada pela recorrente no mencionado exercício (fls. 244) atinge o valor de Cz\$ 105.739.452,41, valor que coincide com as importâncias consideradas pelo autuante no Termo de fls. 256. Contudo, ao digitar o Demonstrativo para cálculo do lucro arbitrado e do imposto, o autuante informou, a título de revenda de mercadorias, a importância de Cz\$ 108.739.452,41, portanto, Cz\$ 3.000.000,00 a mais, razão pela qual deve ser ajustada.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do arbitramento, no exercício de 1989, a importância de Cz\$ 3.000.000,00.

Sala das Sessões (DF), em 15 de outubro de 1996.


SANDRA MARIA DIAS NUNES - Relatora

