



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13921.000085/98-18  
Recurso nº : 120.304  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1993 a 1996  
Recorrente : DALL'AGNESE & DALL'AGNESE LTDA.  
Recorrida : DRJ - FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 10 de novembro de 1999  
Acórdão nº : 108-05.931

PROCESSO ADMINISTRATIVO – NULIDADE – OMISSÃO DO JULGADOR NA APRECIAÇÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Caracteriza-se cerceamento do direito de defesa a falta de análise e pronunciamento pela autoridade julgadora acerca de documentos e argumentações apresentadas na impugnação pelo sujeito passivo, implicando na declaração de nulidade da decisão, com fundamento no art. 59, II, do Decreto 70235/72.

Decisão de primeiro grau anulada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DALL'AGNESE & DALL'AGNESE LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ANULAR a decisão de primeiro grau, para que outra seja proferida na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE  
  
  
JOSÉ HENRIQUE LONGO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, FERNANDO AMÉRICO WALTER (Suplente Convocado), TÂNIA KOETZ MOREIRA, MÁRCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 13921.000085/98-18  
Acórdão nº : 108-05.931

Recurso nº : 120.304  
Recorrente : DALL'AGNESE & DALL'AGNESE LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado por omissão de receita, em razão de saldo credor de caixa e de receitas lançadas e não declaradas pela Recte., relativamente aos períodos-base de 1993 a 1996. O trabalho fiscal ensejou a cobrança de crédito tributário de IRPJ, PIS, COFINS, CSL e IRRF (fls. 262/336).

O saldo credor de caixa foi apurado pela fiscalização tomando por base valores do último dia de cada mês, para apurar o estouro de caixa do dia imediatamente anterior, da seguinte fórmula: saldo da conta Caixa informado no Razão menos as vendas à vista (obtidas no Livro Registro de Saídas) mais os pagamentos efetuados (declaração específica – fl. 215).

Essa falta foi apurada nos meses de fevereiro/95 a agosto/95, sem haver o desconto do saldo credor apurado num mês, para verificação do mês seguinte.

As receitas não declaradas foram verificadas pelo cotejo entre os registros de revenda de mercadorias no Livro de Saídas (fls. 46/212) e as respectivas declarações, relativamente aos meses de outubro/93 a novembro/95 e de junho/96 a dezembro/96.

A Recte., tributada com base no lucro presumido, apresentou impugnação (fls. 337/362) alegando que:

(i) cometeu erros de escrituração de ter efetuado posteriormente registro de notas fiscais de venda e de ter valores não coincidentes

Gal

Processo nº : 13921.000085/98-18  
Acórdão nº : 108-05.931

entre as notas fiscais e os registros no Livro de Saídas, os quais ocasionaram a suspeita de saldo credor de caixa, mas que esse não existiu;

(ii) na forma de apuração do saldo credor não foram incluídas as despesas com folha de salários e pro-labore;

(iii) o Fisco não pode tributar os valores de saldo credor de caixa que sejam inferiores e posteriores ao saldo credor verificado e já tributado em um determinado mês do mesmo período anual de apuração;

(iv) a tipificação legal da infração feita pelo fiscal não se refere às empresas enquadradas no lucro presumido, pelo menos até a edição da Lei 9.064/95, não havendo, portanto, fundamento legal para a exigência fiscal;

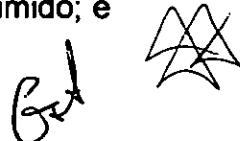
(v) que os artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92 tratam de penalidade, razão pela qual sua revogação feita pela Lei 9.249/95 possui efeito retroativo, nos termos do art. 106, do CTN;

(vi) é indevido o IRPJ se sobre o saldo credor de caixa já foi exigido o IRRF, pois a Lei 8.541/92 determina que está sujeita à incidência do imposto *exclusivamente* na fonte a receita omitida;

(vii) não pode ser exigido imposto sobre as receitas lançadas e não declaradas, mas apenas multa pelo erro no cumprimento da obrigação acessória - preenchimento da declaração - tendo em vista que os valores devidos ao fisco foram recolhidos;

(viii) as receitas consideradas pelos fiscais como lançadas e não declaradas referem-se, na verdade, às devoluções de compras e às notas fiscais de simples remessa, que não dão nascimento à obrigação tributária;

(ix) a multa de ofício exigida (75%) não obedeceu o disposto no art. 106, CTN, devendo ser reduzida de modo a ser calculada sobre o imposto calculado de acordo com os índices do lucro presumido; e

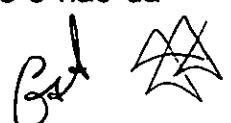


Processo nº : 13921.000085/98-18  
Acórdão nº : 108-05.931

(x) o lançamento da contribuição ao PIS não obedeceu a base de cálculo retroativa estabelecida pela Lei Complementar 7/70.

A DRJ de Foz do Iguaçu julgou parcialmente procedente o lançamento, em sua decisão de fls. 448/463, sustentada nos seguintes fundamentos:

- (i) de fato, duas notas fiscais, emitidas em janeiro/95, foram registradas intempestivamente pela Recte. em fevereiro/95, ocorrendo postergação do recolhimento dos tributos devidos, mas não omissão de receitas; assim, com refazimento do cálculo da apuração do saldo credor de fevereiro/95, reduziu-se a omissão de receita desse mês;
- (ii) quanto às despesas de folha de salário e de pro-labore, a empresa não apresentou nenhum documento que infirmasse sua declaração de que no dia verificado não ocorreu nenhum pagamento, e ainda que, como a escrituração da autuada era por partidas mensais não era possível, pelos registros do Diário, concluir que tais pagamentos teriam ocorrido no dia sob análise;
- (iii) com relação aos demais meses, considerando a ocorrência de múltiplos saldos credores de caixa no mesmo ano, deve ser tributado somente o maior dos valores, que corresponde ao saldo máximo do período, e as exigências correspondentes aos meses subsequentes ao de fevereiro/95 (parcialmente reduzido) foram canceladas;
- (iv) mesmo em caso de lucro presumido, é possível a tributação sobre receitas omitidas, pois a Lei 9.064/94 é conversão das reedições da MP 492/94, que vigorou desde 5.05.94;
- (v) os arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92 referem-se à apuração do imposto, não à penalidade, sendo aplicáveis ao caso sob exame;
- (vi) devem ser considerados como ingressados no caixa os valores constantes de notas fiscais no momento da emissão dessas e não da respectiva escrituração;



Processo nº : 13921.000085/98-18  
Acórdão nº : 108-05.931

(vii) no tocante às receitas não declaradas, não foram comprovadas pelo contribuinte as alegações de que ocorreram devoluções e simples remessas em vez de vendas;

(viii) a receita constante do demonstrativo da fiscalização como contabilizada é coincidente com a receita constante no Diário da empresa do ano de 1995;

(ix) para os demais períodos (outubro/93 a dezembro/94 e junho/96 a dezembro/96), a única prova dos autos é o Livro de Saídas (fls. 46/202), e nele verificou-se que as saídas foram efetuadas sob os códigos de operação 5.12 e 6.12 (vendas para o próprio Estado e para outros Estados); assim, se fossem devoluções ou simples remessas, levariam outros códigos; exoneraram-se, porém, alguns valores nos meses outubro/94, abril/95 e outubro/96 que se referiam efetivamente a devoluções, individualmente identificadas;

(x) a mesma lei que determina a incidência do IRRF sobre as receitas omitidas ressalva que não há prejuízo do IRPJ, sendo que a tributação pelo IRRF é exclusiva em relação à pessoa física que recebeu o rendimento, não à jurídica que o pagou;

(xi) o prazo para pagamento do PIS, estabelecido pela LC 7/70, sofreu várias alterações, já não sendo mais aplicável à época da ocorrência dos fatos geradores em questão; e

(xii) a multa está calculada corretamente e de acordo com a Lei 9.430/96.

Assim, foi exonerada parte do lançamento fiscal, referente (a) ao saldo credor de caixa: (a.1) valores constantes das notas fiscais 1759 e 1760 no mês de fevereiro/95, cujo registro posterior à data da respectiva emissão causou apenas o atraso no recolhimento dos impostos devidos; e (a.2) valores que não superaram o saldo credor de caixa nos meses subsequentes a fevereiro/95; e (b) às receitas não declaradas, valores de devolução nos meses outubro/94, abril/95 e outubro/96.

Processo nº : 13921.000085/98-18  
Acórdão nº : 108-05.931

Inconformada com a decisão da DRJ de origem, a Recte. apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 470/483) com argumentos semelhantes aos já elaborados anteriormente em sua impugnação, ressaltando que:

- (a) teria havido cerceamento ao direito de defesa, ensejando a nulidade da decisão "a quo", em face de o Delegado de Julgamento não ter apreciado sua argumentação do item "i" supra da impugnação, relativa à disparidade entre valores das notas fiscais e seus registros no Livro de Saídas;
- (b) se o julgador de origem desconstituiu o crédito tributário referente às notas fiscais 1759 e 1760, não poderia ter silenciado no tocante às demais apresentadas;
- (c) há distorção entre o valor das notas fiscais e o valor registrado no Livro de Saídas, sendo que o fiscal adotou o constante deste que é maior, e, no seu entender, deveria se valer daqueles estampados nas notas fiscais

A Recte. foi eximida do depósito equivalente a 30% do crédito tributário, necessário ao seguimento do recurso voluntário, por força de medida liminar concedida em mandado de segurança (fls. 489/492).

É o Relatório.

*fst*



Processo nº : 13921.000085/98-18  
Acórdão nº : 108-05.931

## V O T O

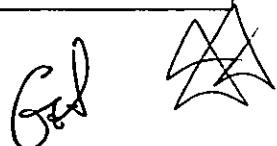
Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

A Recte., dentre suas argumentações de mérito, com fundamento no art. 31 do Decreto 70235/72, reclama a nulidade da decisão de 1ª instância, pelo fato de que o julgador não apreciou sua argumentação apresentada na impugnação de que os valores das notas fiscais do mês de fevereiro/95, juntadas naquela oportunidade, somam montante inferior àquele registrado no Livro Registro de Saídas.

Assim, deve ser analisada essa alegação em fase preliminar, para que, somente se superada, dar-se início à apreciação do mérito.

Tenho como claro que a Recte., em sua impugnação afirmou que erros de escrituração teriam ocasionado a suspeita de saldo credor, e expôs das fls. 339 à 341 as disparidades entre o valor constante da nota fiscal e o do Livro Registro de Saídas, e especificamente ao mês de fevereiro/95, mantido em parte pelo DRJ:

NF	Data Emissão	Data Lçto.	Valor NF	Valor Livro Registro Saídas
1759	30/01/95	27/02/95	1.090,00	1.070,00
1760	31/01/95	27/02/95	817,50	817,50
1978	27/02/95	27/02/95	189,70	11,80
1979	27/02/95	27/02/95	1.362,50	4.362,50
1983	27/02/95	27/02/95	1.907,50	1.907,50
1984	27/02/95	27/02/95	3.252,00	5.252,00
1985	27/02/95	27/02/95	2.113,00	2.113,00
1986	27/02/95	27/02/95	3.794,00	3.794,00



Processo nº : 13921.000085/98-18  
Acórdão nº : 108-05.931

<b>Total</b>			<b>14.526,20</b>	<b>19.328,30</b>
<b>Soma até 26/02</b>			<b>1.907,50</b>	<b>1.887,50</b>
<b>Soma 27/02</b>			<b>12.618,70</b>	<b>17.440,80</b>

E, em seguida, às fls. 342, alegou que "o erro está em ter sido considerado, como vendas à vista do dia 27/02/95, a importância de R\$ 19.328,30, quando o correto é apenas R\$ 12.618,70, conforme supra demonstrado ..."

É bom observar que o Livro Registro de Saídas já se encontrava anexo aos autos, e que cópias das notas fiscais mencionadas na impugnação foram juntadas pela ora Recte., na impugnação (fls. 363/370).

No relatório da decisão administrativa de 1ª instância, foi mencionada essa argumentação da então impugnante, contudo não vejo na parte de fundamentação nem na dispositiva, qualquer menção à efetiva e comprovada disparidade e opção pelos valores registrados no Livro de Saídas, o que caracteriza a falta de apreciação de razões apresentadas na impugnação.

E percebo também que o Delegado de Julgamento, ao excluir os valores das notas fiscais de janeiro/95 na apuração do saldo credor de fevereiro/95, utilizou os constantes das notas fiscais e não os do Livro de Registro de Saídas, sendo que na nota fiscal 1759 consta o valor R\$ 1.090,00, enquanto no Livro, R\$ 1.070,00.

Pesam a favor da apuração pela fiscalização o Livro de Registro de Saídas e a declaração de fls. 214, enquanto que a favor da alegação da Recte. cópias não autenticadas da 3ª via das notas fiscais (fls. 363/370).

O Decreto 70235 é expresso ao determinar que a decisão deve referir-se a todas razões de defesa suscitadas pelo impugnante (art. 31). Sua intenção é que não haja argumentações desprezadas pelo julgador, e consequentemente preterição ao direito de defesa e falha na prestação jurisdicional.

GD

AM

Processo nº : 13921.000085/98-18  
Acórdão nº : 108-05.931

Portanto, é motivo de nulidade da decisão a não apreciação de argumento e documentação apresentada na impugnação, por incorrer em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, nos termos do art. 59, II, do Decreto 70235, razão pela qual os autos devem retornar ao julgador para apreciar as alegações, e, eventualmente, determinar diligência para averiguações.

Nesse sentido vem se posicionando a jurisprudência deste tribunal:

**NULIDADE DA DECISÃO DE 1º GRAU –** Há de ser declarada nula a decisão que não aprecia matéria a qual não se encontra sub judice, negando prestação de jurisdição administrativa (Acórdão 108-05.583)

**IRPJ/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ... – ENFRENTAMENTO DO MÉRITO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA – ALCANCE DA RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA –** É nula a decisão monocrática que não enfrenta a matéria impugnatória proposta à Autoridade Julgadora em lançamento sobrevindo no curso de perenga judicial. ... (Acórdão 103-19.844)

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES.** A falta de pronunciamento por parte da autoridade julgadora singular acerca de documentação comprobatória apresentada pelo sujeito passivo como parte de sua impugnação aos lançamentos tributários acarreta a nulidade da decisão, por caracterizar cerceamento de direito de defesa face ao disposto no inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão 107-03.893)

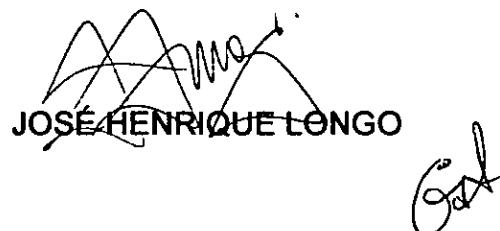
**IRPJ/DECORRÊNCIAS – NULIDADE DO VEREDICTO – OMISSÃO NA APRECIAÇÃO DA MATÉRIA DEFENSÓRIA – CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA CARACTERIZADO –** É nula, por cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, a decisão que não enfrenta convenientemente todas as matérias que compuseram a peça impugnatória (Acórdão 103-19.680)



Processo nº : 13921.000085/98-18  
Acórdão nº : 108-05.931

Assim, declaro nula a decisão de 1º grau para que outra seja proferida,  
em boa e devida forma.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 1999

  
JOSE HENRIQUE LONGO