



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10215.000830/98-43
Recurso nº : 107-128356
Matéria : IRPJ e CSL - Anos: 1994 e 1995
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Suj. Passivo : F. B. MELO (Empresa comercial)
Recorrida : 7ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Sessão de : 29 de novembro de 2004.
Acórdão nº : CSRF/01-05.170

RECURSO ESPECIAL – DECISÃO NÃO UNÂNIME – IRPJ E CSL –
OMISSÃO DE RECEITAS – COMPRAS NÃO REGISTRADAS – A
falta de contabilização de compras de mercadorias para revenda, a
despeito de constituir indício de omissão de receitas, não autoriza a
tributação por omissão de receitas tomando-se como base de cálculo
o simples somatório dos valores não escriturados.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto
pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de
Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros
Antonio de Freitas Dutra e Cândido Rodrigues Neuber que deram provimento ao
recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: MARIA GORETTI DE
BULHÕES CARVALHO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA (Suplente convocado),
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS
ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA,
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, CARLOS
ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO
e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente o Conselheiro
VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.

Processo nº : 10215.000830/98-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.170

Recurso nº : 107-128356
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Suj. Passivo : F. B. MELO (Empresa comercial)
Recorrida : 7ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional, por seu i. Procurador junto à 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fulcro no artigo 5º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, interpõe recurso especial da decisão consubstanciada no acórdão nº 107-06.580, de 22 de março de 2002.

Suscitou a douta Procuradoria dissídio jurisprudencial relativamente a ponto específico do acórdão guerreado, assim nele ementado:

“IRPJ – ANO CALENDÁRIO DE 1994 – OMISSÃO DE COMPRAS – PAGAMENTO À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO. – Se por um lado o fisco prova pagamentos com recursos à margem da escrituração, por outro lado o pagamento representa um custo que deve ser levado em conta na apuração dos tributos que tenham o lucro como base de cálculo.”

Como paradigma da divergência, foi apontado o Acórdão no 103-20.800, assim ementado quanto ao mesmo ponto:

“IRPJ – ESTOQUES – DIFERENÇAS. HIPÓTESES HÍBRIDAS DE OMISSÕES DE COMPRA E DE VENDA. No regime tributário do lucro real, a omissão de compras representa uma renúncia tácita à contabilização dos respectivos custos. Se pagos, demonstra que, ou os recursos decorrentes das vendas dos itens não ingressados serviram para liquidar as referidas obrigações vencidas posteriormente aos recebimentos, ou exhibirá subjacente subtração de receitas operacionais pretéritas e que possibilitaram ao caixa dois acudir de forma recorrente a crise de liquidez instalada na empresa em face da prática reiterada de omissão de receitas. Para dirimir essa dualidade de hipóteses, caberá ao contribuinte, como artífice único do ilícito, constituir a prova em seu favor.”



Processo nº : 10215.000830/98-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.170

Sustenta a PFN, em síntese, que, apurada a omissão de receitas, de modo direto ou indireto, com base em qualquer tipo de presunção, há que se saber qual o entendimento correto, se o esposado pela E. Câmara *a quo*, que entende que os valores tributáveis deverão ser reduzidos dos custos respectivos, ou o entendimento esposado pela Terceira Câmara, de que os valores não devem ser reduzidos, fls. 1382/1283.

Em síntese, verbera no sentido de que:

“comprovado que o contribuinte omitiu receitas à tributação mediante a apuração de que este efetuou compras mas não as registrou, a incidência deve ocorrer sobre a totalidade dos valores utilizados para a aquisição das mercadorias, não cabendo ao fisco abater qualquer espécie de custo”, fls. 1388.

O recurso foi admitido pelo Presidente da Câmara recorrida, conforme despacho nº 107-167/02, fls. 1417/1418.

Intimado, o sujeito passivo ofereceu as contra razões de fls. 1430/1435, pleiteando seja improvido o recurso, dado não caracterizada a pretendida divergência, por se encontrar a decisão recorrida em consonância com a jurisprudência assente nas demais Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, inclusive, sua 3ª Câmara, conforme ementas de acórdãos transcritas em seu arrazoado.

É o Relatório.



Processo nº : 10215.000830/98-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.170

VOTO

Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Relator

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual, dele tomo conhecimento.

Registre-se que o fato de o aresto apontado como paradigma da divergência se encontrar em descompasso com a jurisprudência da própria Câmara prolatora do acórdão não autoriza, por si só, a sua rejeição como julgado dissidente.

No mérito, não tem razão a douta Procuradoria, merecendo ser confirmado o aresto ora combatido, uma vez que espousa entendimento já confirmado por esta instância especial.

Com efeito, esta Turma, em diversos julgados, já se manifestou no sentido de que, na órbita do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, a constatação pelo Fisco da falta de contabilização de compras de mercadorias para revenda, a despeito de constituir indício de omissão de receitas, não autoriza a tributação por omissão de receitas tomando-se como base de cálculo o simples somatório dos valores não escriturados.

No caso dos autos, a pessoa jurídica autuada tem como atividade principal o comércio varejista de máquinas e aparelhos de uso doméstico (fls. 101).

De acordo com as planilhas de fls. 65/73, elaboradas pela fiscalização, a empresa deixou de registrar diversas operações de compras de mercadorias, correspondentes a mais de duas centenas de notas fiscais, emitidas por dezenas de fornecedores no período de janeiro de 1994 a janeiro de 1995.

Ora, se é possível presumir que as primeiras aquisições de mercadorias foram feitas com recursos extra-caixa, também é razoável supor que as

Processo nº : 10215.000830/98-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.170

aquisições seguintes foram realizadas com o produto das vendas de mercadorias também não registradas, o que fulmina com a presunção do Fisco, uma vez que o “quantum” da receita omitida, se existente, certamente não corresponde ao montante das compras não registradas.

Alegou a autuada que as aludidas mercadorias foram vendidas e que as correspondentes notas fiscais foram emitidas, sem, no entanto, apresentar qualquer prova nesse sentido.

Assim, com a devida vênia do Relator do aresto guerreado, o acompanho apenas pelas suas conclusões.

Isso porque, se os elementos constantes dos autos indicam que o contribuinte deixou de registrar tanto as compras quanto as vendas das mercadorias, o correto seria o fisco tributar, na órbita do IRPJ e da CSL, a margem de lucro utilizada pela empresa na revenda dessas mercadorias, sendo impróprio falar-se em deferimento dos custos correspondentes.

De todo modo, é certo que a presunção *hominis* não permite ao intérprete chegar a absurda conclusão de que cada uma daquelas duzentas aquisições é fruto da utilização de diferentes fontes de receitas subtraídas da incidência tributária.

Em outras palavras, não se pode presumir que a segunda aquisição se deu com recursos do denominado Caixa 3, a terceira com os do Caixa 4 e assim por diante.

Nesse sentido, o Acórdão n.º CSRF/01-02.638, de 15.03.99, da minha lavra, assim ementado:

“RECURSO ESPECIAL – DECISÃO NÃO UNÂNIME – IRPJ E OUTROS – OMISSÃO DE RECEITAS – COMPRAS NÃO REGISTRADAS – A falta de contabilização de compras de mercadorias para revenda, a despeito de constituir indício de

Processo nº : 10215.000830/98-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.170

omissão de receitas, não autoriza a tributação por omissão de receitas tomando-se como base de cálculo o simples somatório dos valores não escriturados.

Recurso especial não provido”.

À mesma conclusão, embora com outros fundamentos, também chegaram os Acórdãos n.ºs CSRF/01-03.183, de 04.12.2000, CSRF/01-03.478, de 17.09.2001 e CSRF/01-04.731, de 14.10.2003, cujas ementas a seguir se reproduz:

“OMISSÃO DE COMPRAS. Quando a omissão de compras se subsume a meras diferenças apuradas em entrada de produtos sem reflexo na circulação de saídas, a exigência se neutralizada pela necessidade de se atribuir ao contribuinte faltoso o pertinente custo no montante da aquisição não documentada.” (Acórdão n.º CSRF/01-03.183, de 14.12.2000).

“OMISSÃO DE COMPRAS – PROVA INDIRETA. Ainda que o contribuinte tivesse omitido certas aquisições à contabilidade, a verdade é que a acusação se nulifica na medida em que, sob pena de dupla tributação, se tenha que atribuir ao sujeito passivo necessariamente o custo da compra.” (Acórdão n.º CSRF/01-03.478, de 17.09.2001).

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – OMISSÃO DE COMPRAS – A auditoria de estoque na empresa fiscalizada, ainda que demonstre a omissão de compras indica tão somente ponto de partida para eventual caracterização de omissão de receitas. A omissão de receitas somente fica caracterizada depois da circulação, junto aos fornecedores dos produtos, onde fique comprovado que as compras omitidas foram efetivamente pagas dentro do período considerado e que, a contabilidade não tenha registrado os pagamentos”.(Acórdão n.º CSRF/01-04.731, de 14.10.2003).

Nessa conformidade, NEGÓ provimento ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.

Brasília (DF), em 29 de novembro de 2004



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS