



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10240.000342/00-42 ✓  
Recurso nº : 134.731 - EX OFFICIO ✓  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996 ✓  
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA ✓  
Interessado(a) : NORTE MALHAS LTDA. ✓  
Sessão de : 03 de dezembro de 2003 ✓  
Acórdão nº : 103-21.445 ✓

OMISSÃO DE RECEITAS - ÔNUS DA PROVA - A prova da ocorrência de omissão de receitas com base em compras não escrituradas compete ao Fisco, excetuadas às hipóteses de presunções legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela PRIMEIRA TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BELÉM/PA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRÉSIDENTE

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10240.000342/00-42  
Acórdão nº : 103-21.445  
  
Recurso nº : 134.731 - *EX OFFICIO*  
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

## I - RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto pela Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém-PA contra o seu Acórdão nº 1.046, de 6 de fevereiro de 2003 (fls. 720).

O presente processo tem por objeto exigências de IRPJ - Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (lucro presumido), IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte, PIS - Programa de Integração Social, CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Cofins - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, todas relativas a fatos geradores de janeiro a dezembro de 1995, formalizadas contra Norte Malhas Ltda., já devidamente qualificada nos autos.

Segundo consta do relatório que integra o acórdão de primeiro grau:

"2. A empresa foi autuada por omissão de receitas, constatada a partir da falta de escrituração de compras. As notas fiscais (NFs) de compras de mercadorias foram obtidas por meio de circularização junto aos fornecedores da empresa, e aquelas que não constaram no livro de Registro de Entradas motivaram a presunção de omissão de receitas. A descrição dos fatos e o enquadramento legal do auto encontram-se às fls. 2 a 49.

3. A empresa tomou ciência do lançamento em 13.4.2000 e, em 11.5.2000, apresentou impugnação de fls. 679 a 718, em que aduz, em síntese: a) preliminar de nulidade do lançamento, devido à substituição, no curso do procedimento fiscal, das autoridades fiscais responsáveis pela fiscalização, e pelo fato de o lançamento ter sido promovido fora do local de verificação da falta; b) quanto ao mérito, afasta a presunção de omissão de receitas, pois as NFs de entrada de mercadorias, relacionadas como omitidas, acostadas por cópias aos autos, não merecem fé pública, visto que as mercadorias ali consignadas jamais foram adquiridas pela impugnante; c) que houve erro na adoção da base de cálculo para o lançamento do IRPJ; d) que a adoção da taxa de juros Selic fere o Código Tributário Nacional; e) que a adoção da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10240.000342/00-42  
Acórdão nº : 103-21.445

alíquota de 0,75% para o cálculo do PIS é inconstitucional; f) que a base de cálculo da Cofins contraria a doutrina e a jurisprudência; g) que o lançamento de IRRF é indevido, pois não houve omissão de receitas; h) solicitação de perícia nas NFs para testificar a circularização que deu origem ao lançamento.”

A turma julgadora, por maioria de votos, considerou o lançamento improcedente, conforme a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
Exercício: 1996

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. OMISSÃO DE COMPRAS. A apuração de omissão de compras em 1995, por si só, é mero indício a indicar a possível ocorrência de ilícito fiscal, demandando o aprofundamento da investigação para comprovar se os recursos utilizados na compra dos bens provinham de receitas desviadas da contabilidade.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. Os lançamentos reflexos seguem a sorte do principal, face à coincidência dos fatos geradores que motivaram as exigências.”

O ilustre autor do voto orientador do acórdão recorrido não enfrentou as preliminares de nulidade argüidas na impugnação “haja vista a sucumbência dos lançamentos impugnados”. Discorreu sobre o enquadramento legal do auto de infração do IRPJ para omissão de receitas no regime de lucro presumido e o considerou correto.

No mérito, afirmou que a omissão de receitas com base na falta de registro de notas fiscais de compras de mercadorias, conforme apurado pela fiscalização, se trata de uma presunção de que tais compras foram pagas com o produto de omissões de receitas. “Como é sabido, o tributo só pode ser exigido quando o fato apurado ajusta-se perfeitamente à hipótese de incidência. Por essa razão, a Fazenda Pública não pode considerar ocorrido um fato descrito abstratamente na hipótese de incidência sem a sua efetiva verificação, valendo-se de mera presunção de seu agente, a menos que esta presunção esteja prevista em lei”. Informa que a presunção legal de omissão de receitas com base na falta de escrituração de pagamentos só passou a vigorar a partir de 1º/01/97, após a publicação da Lei 9.430/96 (art. 40).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10240.000342/00-42  
Acórdão nº : 103-21.445

Quanto à comprovação do fato apontado pela Fiscalização, assim entendeu:

"16. No caso concreto, a fiscalização não apurou uma efetiva omissão de receitas, mas apenas o seu indício, que demandaria um aprofundamento das investigações para comprová-la, já que o ônus da prova do ilícito fiscal cabe à Fazenda.

17. A rigor, nem mesmo a efetiva comprovação da efetuação das compras foi demonstrada pela fiscalização. A impugnante, em sua defesa, nega a aquisição dos bens discriminados nas NFs apresentadas pela fiscalização. Para afastar quaisquer dúvidas, seria necessário diligência fiscal junto às empresas fornecedoras da autuada, a fim de se comprovar a efetiva entrega das mercadorias.

18. Porém, como já exposto, mesmo que após as diligências junto aos fornecedores ficasse comprovada a falta de escrituração das compras, ainda assim o lançamento careceria de amparo legal, pois que baseado em presunção de omissão de receitas não autorizada por lei, para o período compreendido pela exigência fiscal."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10240.000342/00-42

Acórdão nº : 103-21.445

II - VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator.

O recurso de ofício está de acordo com o prescrito pelo art. 34, I, do Decreto 70.235/72 c/c a Portaria MF 375/2001.

A Fiscalização executou minucioso trabalho de investigação ao intimar os fornecedores de Norte Malhas Ltda. a fornecerem dados relativos às suas vendas para aquela empresa. Após cotejar tais dados com os registros de compras da autuada, considerou como omissão de receitas as notas fiscais não escrituradas (relação às fls. 36 a 48) e lavrou autos de infração para formalizar as exigências tributárias dela decorrentes. No entanto, não trouxe aos autos comprovação do recebimento das mercadorias ou do seu pagamento por parte da empresa fiscalizada.

O Procedimento, muito embora inquestionavelmente diligente, resultou apenas na coleta de fortíssimos indícios de omissão de receitas, sem, contudo, comprová-la. E aqui, deparo-me com um aspecto muito relevante no processo administrativo tributário: o ônus da prova. A regra geral é a de que incumbe ao fisco o ônus de provar a existência do fato gerador.

Conforme o ensinamento de Paulo Celso Bonilha<sup>1</sup>: "Como bem salientou o saudoso e ilustre professor<sup>2</sup>, que se destacou de forma proeminente na literatura processual e tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo confere à Administração uma "*relevatio ab onere agendi*" e não uma "*relevatio ab onere probandi*", isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercer, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas esse atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão."

<sup>1</sup> "Da Prova no processo Administrativo Tributário", São Paulo, 1997, 2ª edição, Dialética, pág.75.

<sup>2</sup> O "saudoso e ilustre professor" a quem se refere Bonilha é Gian Antonio Micheli  
134.731\*MSR\*27/01/04



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10240.000342/00-42  
Acórdão nº : 103-21.445

Não é diferente o entendimento pacífico deste Conselho, como bem ilustra a ementa abaixo.

**"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - ÔNUS DA PROVA - Nos casos de lançamento por omissão de receitas, excetuando-se as presunções legais, incumbe a Fazenda provar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito.(Acórdão 108-07124/2002)."**

Em que pese os relevantes indícios de omissão de receitas, adoto o mesmo entendimento do voto orientador do acórdão de primeira instância: "No caso concreto, a fiscalização não apurou uma efetiva omissão de receitas, mas apenas o seu indício, que demandaria um aprofundamento das investigações para comprová-la, já que o ônus da prova do ilícito fiscal cabe à Fazenda".

Entretanto, permito-me discordar do ilustre relator do acórdão de primeiro grau no tocante à sua afirmação de que "mesmo que após as diligências junto aos fornecedores ficasse comprovada a falta de escrituração das compras, ainda assim o lançamento careceria de amparo legal, pois que baseado em presunção de omissão de receitas não autorizada por lei, para o período compreendido pela exigência fiscal".

Não enfrentarei as demais alegações de impugnação, muito embora as considere descabidas, por serem irrelevantes para o presente julgamento haja vista a conclusão quanto ao mérito. Pelo mesmo motivo, omitirei as razões da minha discordância do relator do acórdão recorrido.

Deve-se negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões -DF, em 03 de dezembro de 2003

ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA