



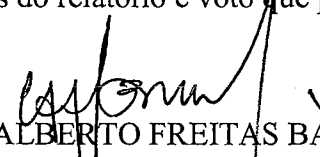
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

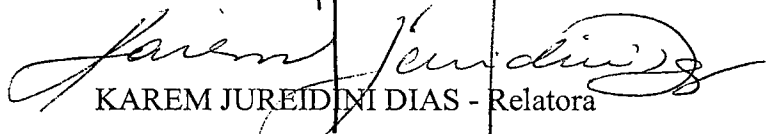
Processo nº 10280.005389/2001-23
Recurso nº 101-142.398 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.209 – 1ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente DISPROFAG DISTRIBUIDORA NACIONAL DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS AGUILERA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA EM FACE DE OMISSÃO DE COMPRAS. ANO-CALENDÁRIO DE 1996. INDÍCIO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. A omissão de receitas com base em omissão de compras, antes do advento da Lei nº 9.430/96, constituía fato meramente indiciário, não sendo possível a utilização retroativa da presunção legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para que seja exonerado o crédito tributário referente ao ano-calendário de 1996, mantendo quanto ao ano-calendário de 1997 o crédito tributário conforme julgado pela DRJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora

EDITADO EM:

06 NOV 2009
06 NOV 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (substituto do vice-presidente), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Irineu Bianchi (substituto convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 20.12.2001 (fls. 393 e seguintes), cuja ciência foi dada ao contribuinte em 24.12.01 (fls. 419), visando a cobrança de valores de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, relativos aos anos-calendário de 1996 (31/12/1996) e 1997 (trimestral), no montante de R\$ 14.613.004,59, oriundos de omissão de receitas caracterizada pela omissão de compras relativa ao “Projeto Fronteira” da Secretaria da Fazenda do Estado do Pará – SEPA.

Em face da lavratura do Auto de Infração principal, foram lançados, por decorrência, Contribuição ao PIS, COFINS e CSLL no montante de R\$ 6.095.885,29.

Em 24.01.2002 (fls. 422), a Recorrente apresentou, tempestivamente sua Impugnação. Após a baixa dos autos em diligência para verificação de pendências apontadas pela Delegacia da Receita Federal de Belém, a ora Recorrente apresentou nova Impugnação, a qual foi parcialmente deferida pela Delegacia de Julgamento, em Acórdão assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.

Ano-calendário: 1996,1997

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS – Nos termos do disposto no artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996, que passou a vigorar a partir do ano-calendário de 1997, a comprovação de pagamentos não escriturados autoriza a presunção de omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. PAGAMENTOS NÃO COMPROVADOS – Afasta-se da demanda fiscal os valores correspondentes às notas fiscais cujos pagamentos não foram comprovados, mesmo que haja comprovação do recebimento das mercadorias pelo sujeito passivo, em virtude da falta de previsão legal que autorize a presunção.

OMISSÃO DE RECEITAS. OMISSÃO DE COMPRAS. A apuração de omissão de compras em 1996, por si só, é mero indício a indicar 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.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. Em se tratando de presunção de omissão de receita, o ônus da prova é invertido, cabendo ao acusado a prova da ocorrência da presunção, nos termos do disposto no parágrafo 2º do artigo 12 do Decreto-Lei 1.798, de 1977.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. RECOMPOSIÇÃO DA ESCRITA. Em se tratando de omissão de receita, desnecessária a recomposição da escrita fiscal quando o valor apurado na recomposição do lucro real é idêntico ao valor da receita omitida.

- (i) A presunção de omissão de receitas por falta de escrituração adequada das compras efetuadas pelo contribuinte só passou a ser permitida a partir da vigência da Lei nº 9.430/96, ou seja, a partir de 01.01.97. Antes disso, não havia no ordenamento qualquer preceito legal que permitisse à Fiscalização considerar os valores das compras como receita tributável, sendo este um mero indício de omissão de receitas.
- (ii) As notas fiscais apontadas pela Fiscalização como suficientes para a demonstração da omissão de receitas por omissão de compras se mostram inócuas, tendo em vista que não comprovam o pagamento pela Recorrente da mercadoria e nem ao menos o ingresso em seu estabelecimento, o que fica demonstrado pelos anexos acostados aos autos.
- (iii) Não pode haver cobrança de tributo baseada em presunção, em respeito ao princípio da legalidade tributária, previsto no artigo 150, I, da Constituição Federal.
- (iv) Deveria o Fisco provar a entrada da mercadoria e seu pagamento, o que não foi efetuado.
- (v) Não se pode considerar como lucro o somatório de todos os valores apurados, o que desvirtuaria tal instituto.
- (vi) Decaiu o direito do Fisco lançar valores referentes a anos anteriores a 1996, posto que a lavratura do Auto de Infração se deu em 24.12.01.
- (vii) Houve cerceamento do direito de defesa por inversão do ônus da prova.
- (viii) Houve cerceamento do direito de defesa devido à lavratura de Auto de Infração sem qualquer justificação, baseado em fatos não demonstrados.
- (ix) Os valores exigidos foram pagos, devendo a Autoridade Fiscalizadora averiguar tal fato em seus sistemas.
- (x) O procedimento adotado é inconsistente, posto que deveria ter sido recomposta a escrita fiscal e não apenas acrescidas receitas ao montante tributável, em respeito ao princípio da verdade material.
- (xi) Para todos os lançamentos reflexos deve ser aplicado raciocínio desenvolvido para o principal.
- (xii) Deve ser afastada a incidência da taxa SELIC com juros de mora.

Em 14.04.08 os autos foram distribuídos a esta Relatora.

Estê é o relatório.

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Como se depreende do relatório e da análise do acórdão recorrido, especificamente do trecho do voto vencido, abaixo transcrito, para o ano-calendário de 1997 (fls. 559) não foram mantidas as exigências relativas à omissão de compras quando não comprovado, pela fiscalização, o efetivo pagamento:

“As parcelas excluídas da tributação no ano-calendário de 1997 pela decisão recorrida, dizem respeito àquelas compras em que não houve a efetiva comprovação do pagamento. Assim, entendeu a turma de julgamento de primeira instância, pela exclusão dos respectivos valores.

Com efeito, pois o lançamento teve como fundamentação legal o artigo 40 da Lei nº 9.430/96, que prevê a presunção de omissão de receitas quando os valores pagos pela pessoa jurídica não forem contabilizados e também não existir qualquer prova da origem dos recursos.

No caso em tela, em relação ao ano-calendário de 1997, foram excluídas as parcelas que a autoridade autuante deixou de comprovar o efetivo pagamento, motivo pelo qual entendo que a decisão recorrida não merece reparos.”

Veja-se, também, que para o ano-calendário de 1997, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento já havia exonerado os valores em que não comprovado o indício acerca da omissão de receita:

“A partir do ano-calendário de 1997, entrou em vigor a Lei nº 9.430/96, passando a existir a presunção legal de omissão de receitas nos casos de comprovação de pagamentos não escriturados. No caso de compras não escrituradas, não existe previsão legal que ampare a presunção de omissão de receita. Assim, no que concerne ao processo em análise, somente serão mantidos os lançamentos para os quais houve a comprovação do pagamento, tal como indicado no enquadramento legal (...)”

Desta forma, no tocante ao Recurso em análise, o deslinde da questão deve partir das feições já atribuídas ao crédito tributário pelas instâncias anteriores. Considerando que o ano-calendário de 1997 não foi objeto de Recurso Voluntário original por parte do contribuinte ou de reforma, em Recurso de Ofício, do *quantum* decidido pela DRJ, não há o que ser analisado relativamente a este ano-calendário.

O litígio objeto do Recurso Voluntário ora em análise está relacionado ao ano-calendário de 1996. Isto porque, embora a Delegacia da Receita Federal o tenha exonerado

integralmente, no acórdão da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, foi determinado o restabelecimento das exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no ano de 1996, conforme o seguinte entendimento (fls. 557):

"Inicialmente, cabe destacar que a autoridade autuante aprofundou as investigações de forma necessária a comprovar a irregularidade praticada pela contribuinte em relação ao ano-calendário de 1996, pois, após intimar a fiscalizada, solicitou aos fornecedores, a relação das vendas, bem como as datas de pagamentos efetuados, o que resultou demonstrado nos autos, de forma detalhada: nome do fornecedor, a respectiva nota fiscal de venda, o valor da transação e a data do pagamento".

Destaco que houve discordância quanto ao restabelecimento do IRPJ e da CSLL, porquanto defendido no voto vencido que a simples consideração do valor de compra descaracterizaria a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sendo possível apenas a manutenção para a Contribuição ao PIS e a COFINS.

O voto vencedor diverge, portanto, quanto ao restabelecimento das exigências de IRPJ e CSLL. Não obstante, para o restabelecimento do IRPJ e da CSLL, fundamenta que o lançamento de ofício teria se dado sob a égide da presunção legal. Afirma o voto vencedor que ainda que o valor pudesse estar sendo tributado mais de uma vez, não haveria que se afastar a tributação em razão da presunção legal. A aplicação da presunção legal para o ano-calendário de 1996 está na própria ementa do acórdão recorrido:

OMISSÃO DE COMPRAS – ANO-CALENDÁRIO DE 1996 – PRESUNÇÃO LEGAL – ÔNUS DA PROVA – Comprovada a omissão de compras há (sic) que ser mantido o lançamento nela baseado. O ônus da prova para a desconstituição do crédito tributário com base em presunção legal é do sujeito passivo, tanto em relação a sua existência quanto em relação ao dimensionamento de sua base de cálculo.

Alega a Recorrente que deve ser afastada a autuação com base em presunção de omissão de receitas relativas à ausência de escrituração de compras referente ao ano-calendário de 1996, justamente porque a presunção legal não se aplica retroativamente para aquele ano-calendário.

Ora, como bem expôs o acórdão da primeira instância, apenas a partir da promulgação do artigo 40 da Lei nº 9.430/96 é que a utilização de presunção de omissão de receitas por omissão de compras foi permitida no ordenamento jurídico brasileiro, sendo só a partir deste momento invertido o ônus da prova.

A Lei nº 9.430/96 entrou em vigor apenas em 01.01.97, não sendo permitida a retroação de seus efeitos. Assim sendo, quanto ao ano-calendário de 1996, não era possível à Fiscalização cobrar valores com base em presunção de omissão de receitas. A falta de escrituração de compras ocasionaria o surgimento de um indício de ilícito tributário, o qual poderia ser profundamente investigado pela Fiscalização, sendo-lhe imposto o ônus de demonstrar cabalmente a omissão de receitas, e tributá-las em sua grandeza.

No presente caso, a despeito do aprofundamento da investigação, fato é que a base de cálculo eleita pela fiscalização corresponde à omissão de compras, sendo certo que a compra omitida não implica necessariamente na omissão de receitas, como bem destacou o acórdão recorrido, às fls. 557:

“A falta de escrituração de notas fiscais de compras para as empresas tributadas com base no lucro real, caracteriza omissão no registro de receitas, tendo em vista que o pagamento da mesma ocorreu com recursos estranhos à escrituração comercial

No entanto, creio haver uma impossibilidade lógica de se tributar o IRPJ e a CSLL, cujas bases são o resultado líquido pelo mero somatório das compras.”

A presunção legal inverte o ônus da prova para o contribuinte, mas apenas após a sua vigência. Considerando que a presunção legal de omissão de receitas por omissão de compras não pode retroagir para alcançar fato gerador anterior à sua vigência; considerando que ao adotar o valor de todas as compras não escrituradas pode-se tributar a mesma omissão por várias vezes; considerando que o trabalho fiscal, apesar de profundo, não se equipara a um levantamento fiscal (cuja base de cálculo seria diferente), entendo que não há como prevalecer a exigência de IRPJ e CSLL para o ano-calendário de 1996.

De outra parte, também não concordo com o voto vencido do acórdão recorrido que, a despeito de não ter mantido o IRPJ e a CSLL, manteve o PIS e a COFINS. Saliento que ambos (PIS e COFINS) são reflexos do lançamento principal de IRPJ, sendo certo que, para aqueles também não vigorava a presunção legal à época do fato gerador (ano-calendário de 1996).

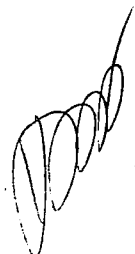
De mais a mais, a base de cálculo está equivocada para o PIS e a COFINS, porquanto o lançamento se deu em bases anuais. Também em razão de erro na metodologia do lançamento deve ser cancelada a exigência da Contribuição ao PIS e da COFINS.

Dessa maneira, quanto ao ano-calendário de 1996, voto por reformar o r. acórdão recorrido e cancelar a exigência fiscal, posto que não encontra respaldo na norma de regência.

Assim é a jurisprudência deste Conselho Administrativo:

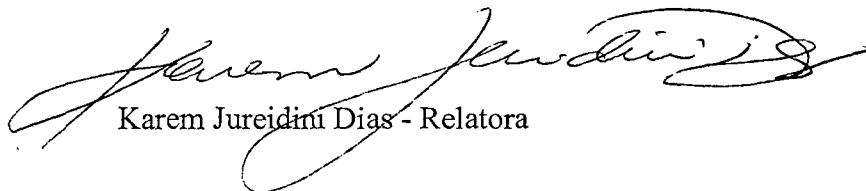
IRPJ - OMISSÃO NO REGISTRO DE PAGAMENTO DE COMPRAS - FATOS GERADORES - JANEIRO 95 A MARÇO DE 1996 - A simples apuração de eventual omissão de compras, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, já que inexistente presunção legal que ampare esta imputação. A omissão de compras é mero indício que indica a possível ocorrência de um ilícito fiscal, o qual deverá ser apurado concretamente pela autoridade fiscalizadora. A presunção legal só veio com o advento da Lei 9.430/96, art. 40. (Recurso 141.492, Processo Administrativo nº 13808.000931/99-50, Acórdão 105-14906

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA EM FACE DE OMISSÃO DE COMPRAS - INDÍCIO - IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO - A omissão de receitas derivada de omissão de compras, antes do advento da Lei 9430/96, constituía fato meramente indiciário que, para caracterizar efetiva omissão de receitas, deveria se alicerçar em demais elementos de prova, especialmente o pagamento de tais compras. (Recurso nº



147.195, Processo Administrativo nº 10735.002820/00-13,
Acórdão 105-15773).

Diante de todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para que seja exonerado o crédito tributário referente ao ano-calendário de 1996, mantendo, quanto ao ano-calendário de 1997, o crédito tributário, conforme julgado pela DRJ.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Karem Jureidini Dias', with a large, stylized flourish at the end.

Karem Jureidini Dias - Relatora