



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11  
Recurso nº : 132.833  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996, 1997  
Recorrente : FLORESTAL MADEIREIRA MATERIAL DE CONSTRUÇÕES LTDA.  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA  
Sessão de : 17 de outubro de 2003  
Acórdão nº : 103-21.409

IRPJ - LANÇAMENTO ORIGINÁRIO - INOVAÇÃO PELA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO - IMPOSSIBILIDADE - A competência do Órgão Julgador está circunscrita aos fundamentos do lançamento efetuado pela autoridade fiscal, sendo-lhe defeso aperfeiçoá-lo ou inová-lo de qualquer forma, sob pena de transposição de sua competência legal.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - COMPRAS NÃO REGISTRADAS - A falta de registro contábil e fiscal de compras de mercadorias, sem a devida comprovação da origem dos recursos, caracteriza omissão de receitas.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - PIS/PASEP - COFINS - CSLL - IRRF - Aplicam-se aos lançamentos reflexos a mesma decisão proferida no processo principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por FLORESTAL MADEIREIRA MATERIAL DE CONSTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 NOV 2003

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, NILTON PESS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11

Acórdão nº : 103-21.409

Recurso nº : 132.833

Recorrente : FLORESTAL MADEIREIRA MATERIAL DE CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

FLORESTAL MADEIREIRA MATERIAL DE CONSTRUÇÕES LTDA., empresa já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, contra a decisão proferida pela autoridade colegiada julgadora de primeira instância que manteve os lançamentos consignados no Auto de Infração de fls. 03/17, relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para a Seguridade Social (COFINS), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), mais acréscimos legais, dos períodos de apuração de 1995 e 1996.

A exigência fiscal decorreu da constatação de que a recorrente omitira receitas da atividade, caracterizada pela falta de contabilização de compras no Livro de Registro de Entradas, nos anos calendário de 1995 e 1996.

Enquadramento legal: Regulamento do Imposto de Renda (RIR, de 1994), aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, arts. 523, 3º., 739 e 892, e os arts. 15 e 24, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Cientificada, em 21/07/1998, tempestivamente, em 18/08/1998, apresentou as impugnações de fls. 03, 018, 25, 31 e 37, alegando que:

- a omissão do registro de compras, por si só, não pode gerar tributação a título de imposto de renda, já que as compras constituem despesas operacionais e não receitas;

- os indícios de desvios de recursos devem ser investigados pelo fisco, de acordo com a jurisprudência do Conselho de Contribuinte, sendo que, no caso, a empresa nem foi intimada a comprovar a origem dos recursos empregados nas compras tidas como omitidas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11  
Acórdão nº : 103-21.409

- os autos não comprovam que as compras não registradas saíram do estabelecimento sem a devida emissão de Nota Fiscal de vendas;

- a venda das primeiras compras geraria disponibilidade para as compras subseqüentes.

A Segunda Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, consoante Acórdão DRJ/POR no. 02.034, de 15/08/2002, que tem a seguinte Ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ  
Ano-calendário: 1995, 1996  
Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. COMPRAS NÃO REGISTRADAS.  
A falta de registro de compras, sem que a empresa comprove a origem dos recursos, caracteriza a hipótese de desvio de receitas.*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL  
Ano-calendário: 1995, 1996  
Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE.  
Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações que motivaram o lançamento principal, deve ser observado para o lançamento decorrente o que foi decidido para o matriz, no que couber.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins  
Ano-calendário: 1995, 1996  
Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE.  
Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações que motivaram o lançamento principal, deve ser observado para o lançamento decorrente o que foi decidido para o matriz, no que couber.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep  
Ano-calendário: 1995, 1996  
Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE.  
Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações que motivaram o lançamento principal, deve ser observado para o lançamento decorrente o que foi decidido para o matriz, no que couber.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte -IRRF  
Ano-calendário: 1995  
Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE.  
Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações que*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11  
Acórdão nº : 103-21.409

*motivaram o lançamento principal, deve ser observado para o lançamento decorrente o que foi decidido para o matriz, no que couber.*

*Lançamento Procedente."*

Regularmente intimada, a interessada, tempestivamente, em 23/09/2002, interpôs o recurso voluntário de fls. 307/326, anexando para garantia de instância o balanço patrimonial da empresa de 31/2/2001, acompanhado do Resultado do Exercício e Demonstrativo de Estoque, na forma do art. 32, 2º., da Lei nº 10.522, de 19/07/2002.

Preliminarmente, em seu apelo a este Conselho aduz, em síntese, o que antes já houvera dito em sede de impugnação, com ênfase para os seguintes tópicos:

- impossibilidade de realização de diligências após impugnação do auto de infração objetivando buscar fatos novos;

- sem qualquer objeção quanto às diligências determinadas na forma do art. 18, do Decreto nº 70.235/72, para dirimir dúvidas de fatos e provas trazidas aos autos, jamais, contudo, para buscar junto à autuada, fato não mencionado ou tratado no Auto de Infração já impugnado;

- instaurado o litígio está, a partir daí, litigando o Fisco de um lado e o impugnante de outro. A autoridade julgadora só poderá buscar novas provas quando requerido pelas partes e, no caso em questionamento, não foi feito, estando, dessa forma, precluso o direito de determinar diligência buscando, após encerrado o auto de infração, a origem dos recursos.

No mérito, que:

- antes do lançamento do crédito tributário sustentado em possível ,  
omissão de registro de compras de mercadorias, por se tratar de presunção de omissão



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11

Acórdão nº : 103-21.409

de receitas, o Auditor atuante deveria, obrigatoriamente, ter tomado as seguintes medidas preparatórias preliminares, sob pena de preclusão:

1º - verificar no rodapé das cópias das notas fiscais enviadas pelos fornecedores se as mercadorias ou serviços delas constantes foram, realmente, recebidos pela empresa;

2º - verificar, na escrita contábil/fiscal da empresa, a existência de provas de omissão de saídas;

3º - comprovadas as duas hipóteses, pedir o contribuinte que comprove a origem dos recursos.

- a simples apuração de eventual omissão de compras, por si só, não é elemento para caracterizar omissão de receita, já que inexiste presunção legal que ampare esta imputação. A omissão de compras é mero indício que da possível ocorrência de um ilícito fiscal, o qual deverá ser apurado e provado concretamente pela autoridade fiscal, para só então, se for o caso, lavrar o auto de infração;

- o auditor atuante limitou-se a juntar as notas fiscais de algumas supostas omissões de compras, apenas indícios de omissão de receitas, sem, contudo, anexar os comprovantes de entrega destacáveis dos rodapés das notas fiscais, conhecimento de transportes, com a comprovação da efetiva entrega das mercadorias, cópias dos cheques ou ordens de crédito comprovando o pagamento das mercadorias;

- no rodapé das cópias das notas fiscais juntadas ao autos e tidas como provas perfeitas e acabadas, no campo "RECEBEMOS OS PRODUTOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL", não consta assinatura da autora - está em branco - fls. 164/200 dos autos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11  
Acórdão nº : 103-21.409

- a omissão de registro de compras (custos), por si só, não pode ser tomada como prova até porque ele constitui um custo, daí a necessidade de o Auditor atuante, antes da lavratura dos auto de infração, examine, com cuidado, se a empresa, realmente, recebeu as mercadorias, e depois, investigue na contabilidade se há indício de omissão de vendas, isto porque, em muitos casos, as empresas omitem o registro de entrada, por equívoco, mas vendem com emissão de notas fiscais de saídas, não constituindo tal procedimento um ilícito fiscal ou desvio de receita. Pelo contrário, dar-se um aumento do lucro, por redução de custos;

- esse é o pensamento deste Conselho de Contribuintes, manifestados em acórdãos transcritos na impugnação e aqui repetidos (101-80.768/1990, CSRF/01.01.210, 101.76.76.067/95, 101.78.273/89, 101.78.278/89, 101.80.082/90, 103-18.353/97, 103.18.353/97, 103.19.110/97, 107-04.118, 103-19.263/98 e CSRF/01-1.210/91);

- a auditora, embora dispondo de todo o documentário contábil/fiscal, não se dispôs a fazer o levantamento quantitativo do estoque da empresa, quando seria constatado o ingresso ou não das mercadorias constantes das notas fiscais obtidas junto aos fornecedores;

- não investigou, também, a existência ou não de omissão de saídas, esta, sim, por excelência fato gerador do imposto de renda de pessoa jurídica e contribuições;

- que o lançamento foi feito pela PRESUNÇÃO DA PRESUNÇÃO, o que, evidentemente, não constitui prova suficiente.

- que é princípio de direito consagrado que o ônus da prova pertence a quem alega. No direito tributário, não se foge à regra, até porque o auto de infração, sendo peça acusatória, nada mais normal que esse ônus recaia sobre o Fiscal



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11  
Acórdão nº : 103-21.409

autuante, e cita decisão do Superior Tribunal de Justiça, RESP nº 48.516, de 12/10/1997;

- que, face à decisão, o que está em julgamento é a falta da comprovação da origem dos recursos, uma vez que não ficou comprovado, nos autos, a omissão de saída. Assim, se tributação houvesse, teria que ser feita com base num fluxo de caixa, onde ficou comprovado que o valor nas notas fiscais tidas como não registradas no período de 13 de janeiro a 05 de abril de 1993, no tal de 30.453,77 UFIRs, é mais que suficiente para cobrir o pagamento de todas as compras não registradas a partir de 06 de abril de 1993:

- que a tributação haveria de ser admitir, como valores tributados, apenas aqueles desviados da escrita e que ofereceram recursos para as primeiras compras não registradas:

- que o lançamento do IRRF, art. 44, da Lei nº 8.541/92, é nulo, porque foi extinta pelo art. 24, da Lei nº 9.249/95, e que o artigo 36, que revoga as disposições em contrário, em seu inciso IV, faz referência aos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92;

- a final, requer o provimento do recurso, para julgar improcedente na sua totalidade o auto de infração, reformando, com isto o acórdão recorrido.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11

Acórdão nº : 103-21.409

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as condições para a sua admissibilidade. Dele conheço.

A infração está descrita como sendo "Omissão de compras, caracterizada pelo fato do contribuinte não escriturar no Livro Registro de Entradas, as Notas Fiscais constantes do Demonstrativo em Anexo", caracterizando este fato, por presunção legal, omissão de receita.

Nada mais.

Em seu recurso alega a Recorrente, preliminarmente, a IMPOSSIBILIDADE DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS APÓS IMPUGNAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO OBJETIVANDO BUSCAR FATOS NOVOS.

Com efeito, o Órgão Julgador, antes de proferir a sua decisão baixou o processo em diligência, conforme informação e despacho de fls. 280/281, da qual se transcreve:

*"A Contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 21/07/1998 (Fls. 03, 18, 25, 31 e 37) impugnando-os em 18/08/1998 (fls. 271/278) com as seguintes argumentações:*

- 1) a omissão do registro de compras, por si só, não pode gerar tributação a título de imposto de renda, já que constituem despesas operacionais e não receitas;*
- 2) os indícios de desvios de recursos devem ser investigados pelo Fisco, de acordo com a jurisprudência do Conselho de Contribuinte, sendo que, no caso, a empresa nem foi intimada a comprovar a origem dos recursos empregados nas compras tidas como omitidas;*
- 3) os autos não comprovam que as compras não registradas saíram do estabelecimento sem a devida emissão de Nota Fiscal de vendas;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11  
Acórdão nº : 103-21.409

*4) a venda das primeiras compras geram disponibilidade para a compras subsequentes.*

*Como os documentos acostados aos autos não são suficientes para o perfeito esclarecimento da matéria impugnada, solicito, conforme o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993 (Processo Administrativo Fiscal - PAF), realização de diligência na Contribuinte para providenciar o que segue:*

- 1 - Intimar a empresa a comprovar a origem dos recursos empregados nas compras não escrituradas;*
  - 2 - verificar se os pagamentos referentes a essas compras estão escrituradas no Livro Caixa da Interessada;*
  - 3 - elaborar relatório conclusivo.*
- Observar, no que couber, o disposto no parágrafo 3º do art. 18 do PAF. (...)"*

Essa providência serviu de base para a fundamentação da decisão recorrida, conforme se infere dos itens 15 e 16 (fls. 299/300), *verbis*:

*"15. A falta de escrituração de aquisição de mercadorias autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas, cabendo ao Contribuinte prova em contrário, o que não feito, nem, na ocasião de sua impugnação nem quando foi instada a comprovar a origem dos recursos utilizados para pagamento dessas compras, como já exposto."*

*16. O objeto da autuação não é a omissão do registro de compras, que não configura fato gerador do imposto de renda, mas os recursos obtidos à margem da escrituração, utilizados para pagamento das obrigações contraídas e não escrituradas, caracterizadas como omissão de receitas e sujeitos à tributação, conforme o art. 523, § 3º, do RIR/94."*

Como se constata, a decisão, não inovou o auto de infração, ao contrário, procurou com essa providência dar uma oportunidade à autuada para que comprovasse a origem dos recursos utilizados nas compras das mercadorias.

Assim, em não fazendo, conforme resposta de fls. 292, ficou claramente demonstrado que autuada, aliada à circunstância de não registro das aquisições, utilizou-se de recursos obtidos à margem da contabilização, provado restou a omissão de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11  
Acórdão nº : 103-21.409

Por essa razão, nego provimento ao apelo, para rejeitar a preliminar argüida. Quanto ao mérito.

No caso sob exame, com respeito aos valores considerados como omissão de receita nos anos-calendários de 1995 e 1996, verifica-se que a interessada não escriturou as respectivas notas fiscais de compra, conforme demonstrativos anexos ao auto de infração, elaborados com base nos dados extraídos do livro REGISTRO DE ENTRADA.

Outrossim, a fiscalização utilizou informações sobre compras da Recorrente, obtidas junto aos seus fornecedores, e a intimou a comprovar a regular contabilização dessas compras.

Desta forma, caberia à interessada demonstrar e prestar esclarecimentos convincentes, com a juntada da prova hábil, para a ilidir a autuada, a esse respeito, tenha se manifestado, pelo contrário procurou transferir para a fiscalização a prova de que ela, autuada, recebera as mercadorias (fls. 313/314).

Outrossim, nem mesmo quando instada a comprovar a origem dos recursos empregados nas compras não contabilizadas, e de que os correspondentes pagamentos encontravam-se lançados no Livro Caixa, conforme a diligência determinada pelo Órgão Julgador, respondeu (fls. 292), que por se tratar de anos já prescritos, não tomou maiores cuidados no arquivamento do Livro Caixa, motivo pelo qual não foi encontrado, e, em relação à origem dos recursos reiterou que não estava comprovado o recebimento das mercadorias constantes das notas tidas como omitidas, contudo, as porventura recebidas tiveram origem nos recursos contabilizados no Livro Caixa.

Assim, se a Recorrente não foi capaz de justificar a origem dos recursos, nem, por outro lado, ilidir os documentos fiscais anexados aos autos, que atestam a não contabilização e lançamento no Livro Registro de Entradas das compras



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10530.000736/98-11

Acórdão nº : 103-21.409

realizadas, comprovado está, sem sobra para dúvida, que, realmente, houve omissão de receita, razão pela qual é de negar-se provimento ao apelo.

TRIBUTOS REFLEXOS

As exigências relativas à tributação reflexa devem ser mantidas, pois os lançamentos para a sua cobrança acompanham o que foi decidido em relação ao IRPJ.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto e do que dos autos consta, oriento o meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário

É como voto.

Sala de Sessões - DF., em 17 de outubro de 2003

  
JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO