

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000315/96-82
Recurso nº. : 117.075
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1994
Recorrente : DEPÓSITO SANTA LUZIA LTDA.
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 22 DE JANEIRO DE 2002
Acórdão nº. : 105-13.711

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DA DECISÃO DE 1º GRAU - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - A juntada aos autos de provas relacionadas à infração arrolada na peça acusatória, após impugnada a exigência, sem que a autoridade administrativa cientifique o sujeito passivo daquele fato, facultando-lhe prazo para manifestação acerca do conteúdo dos documentos, configura preterição do direito de defesa, determinando a declaração de nulidade da decisão de primeiro grau, a teor do disposto no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972.

Recurso conhecido. Decisão de 1º grau anulada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DEPÓSITO SANTA LUZIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar suscitada de ofício pelo Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega para DECLARAR NULA a decisão de primeiro grau, a fim de que seja proferida outra na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello (Relator) e Daniel Sahagoff, que rejeitavam a preliminar argüida e, desde já, examinavam o mérito do litígio. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR DESIGNADO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

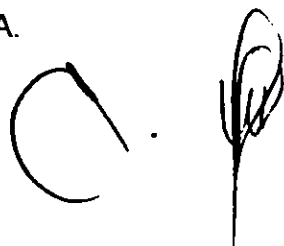
2

Processo nº. : 10630.000315/96-82

Acórdão nº. : 105-13.711

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA e NILTON PÊSS. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO e ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA.



2

Processo nº. : 10630.000315/96-82

Acórdão nº. : 105-13.711

Recurso n.º. : 117.075

Recorrente : DEPÓSITO SANTA LÚZIA LTDA.

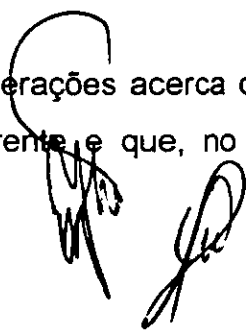
RELATÓRIO

O processo retorna de diligência, sendo que, para lembrança das fases processuais anteriores, efetuou a leitura em plenário do conteúdo dos relatórios e votos anteriores.

O processo traz, a fls. 402 a 404, Relatório da diligência, acompanhado de relação de notas fiscais.

O relatório esclareceu, acerca das relações de fls. 134 e 130, que *“o contato com a empresa Cimento Cauê s/a foi sempre complicado. A relação de fls. 34 chegou via fax, com a observação que a original seria encaminhada pelos Correios, mas isso não aconteceu. O mesmo se deu com o documento de fls. 130, que a empresa relutou em fornecer, encaminhando-nos o fax apenas após a remessa do processo à DRJ – Juiz de Fora, MG, em virtude da apresentação da impugnação por parte da interessada (a ação fiscal foi encerrada em 04/04/96, e o documento da cimenteira é datado de 29/05/96), sem que tivéssemos voltado a solicitá-lo. Dessa forma, apresentou-se-nos um dilema acerca de qual destino deveria ser dado àquele documento, e concluímos que este deveria ser remetido à DRJ competente, acreditando que esta nos devolveria o processo para que fosse oferecida ao contribuinte a oportunidade de se manifestar sobre a relação antes mesmo do julgamento de 1ª instância, o que infelizmente não ocorreu, sendo corrigido o defeito apenas na fase de recurso ao Conselho de Contribuintes. Esta é a razão da juntada posterior da relação, e não das vias originais, mas apenas em cópia.”*

Repetem-se os argumentos e ponderações acerca de que as compras foram pagas com cheques da emissão da recorrente e que, no dizer do autor da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 10630.000315/96-82

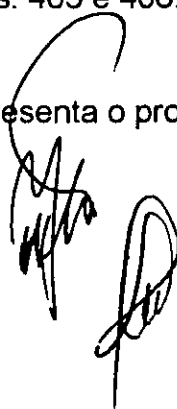
Acórdão nº. : 105-13.711

diligência, *“as anotações feitas nas cópias dos autos da ação penal juntada são suficientes para demonstrar que todas as mercadorias foram, de fato, retiradas do pátio da empresa, não tendo qualquer influência no objeto do auto de infração, que é a existência de recursos estranhos à contabilidade, utilizados para a compra não escriturada de cimento.”*

Visando melhor percepção dos detalhes do relatório da diligência, leio-o em plenário (fls. 402 a 404), e dou ciência da existência das relações de vinculação de notas fiscais e cheques de fls. 405 e 408.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and strokes, positioned to the right of the text 'É o relatório.'

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso já teve sua admissibilidade aceita na sessão de 27 de janeiro de 1999, estando pronto para julgamento.

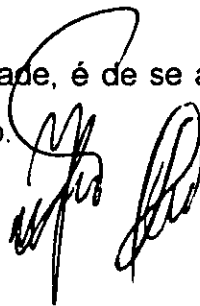
A questão que fica posta pode tomar dois caminhos diferentes.

O primeiro, mercê das falhas confirmadas pela fiscalização em relatório de diligência, relativamente à juntada intempestiva (depois de impugnada a exigência inicial) das relações trazidas a fls. 130 e 134, caracterizando cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que foram utilizadas pela autoridade julgadora de 1º grau e eram desconhecidas do contribuinte, que ensejaria a declaração de nulidade da decisão recorrida.

Isso seria conveniente se não tivesse a alternativa, que deve ser examinada antes que se declare a nulidade do ato de julgamento anterior.

É que, na forma do artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, que define que, "*Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93)*"

Assim, antes de apreciar a nulidade, é de se avaliar a possibilidade de aplicação do artigo 59, pela apreciação de mérito.



Processo nº. : 10630.000315/96-82

Acórdão nº. : 105-13.711

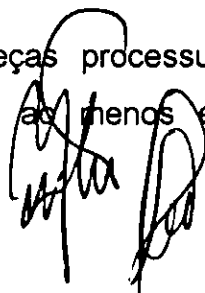
É de se lembrar a descrição da infração constante do auto de infração
(fls. 04):

“Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não contabilização de compras de mercadorias, que se presumem feitas com recursos não oferecidos à tributação, uma vez que sua origem não foi comprovada pelo contribuinte, conforme provas em anexo.”

O andamento do processo demonstrou claramente que a troca de acusações e argumentos deixou dúvidas quanto a diversos aspectos, tais como a possibilidade de as compras terem sido efetuadas por outra empresa homônima (alguns pagamentos não foram efetuados pela recorrente, não tendo sido esclarecido por quem foram efetuados), a ocorrência de roubo de mercadorias (cimento) no estabelecimento da recorrente (aparentemente o roubo ocorreu após a entrada da mercadoria no estabelecimento), a apresentação de notas fiscais diferentes daquelas apontadas inicialmente como referentes às compras não contabilizadas, sem que se concluísse pelo acerto da primeira ou segunda composição de valores, sendo o demonstrativo de fls. 405 e 406 não conclusivo, mas bastante razoável pelo detalhes dos cálculos, e, finalmente, por não oferecer o procedimento fiscal qualquer prova direta e conclusiva sobre alguma modalidade de omissão de receita.

Assim, nos deparamos com o clássico caso de tributação de omissão de receita calcado exclusivamente no indício caracterizado pela aquisição de mercadorias não contabilizadas.

O exame das peças processuais permite aceitar, apesar de sem absoluta convicção, que houve, ~~as~~ ~~menos~~ em parte, a efetivação das compras questionadas.



Porém, em nenhum momento se comprova que aquelas mercadorias compradas ou outras do giro comercial da recorrente tenham saído sem a conseqüente emissão de notas fiscais que caracterizariam omissão de receita comprovada.

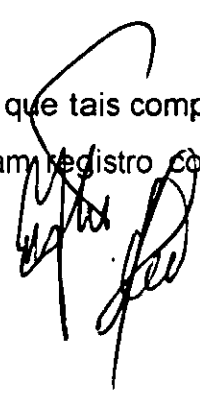
Não há que se esquecer que o processo indica a saída de mercadorias sem oferecimento à tributação do resultado correspondente, caracterizada no processo criminal de furto ou roubo, mas tal saída não provoca omissão de receita, mas sim perdas provocadas pelo custo imputado da mercadoria suprimida.

No que respeita à falta de comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos, apontada pela fiscalização na peça exordial, saliento que se as provas trazidas pela fiscalização de que os pagamentos foram efetuados com cheques de emissão da recorrente, a origem se localiza na conta bancária sacada, estando comprovada sua origem, mas não é essa a questão fundamental.

O que me parece fundamental é que em nenhum momento se provou que os recursos empregados no pagamento das compras não contabilizadas não foram oferecidos à tributação, até porque estavam devidamente depositados em conta bancária, conforme afirmativa da própria fiscalização.

Assim, tendo sido utilizados recursos da conta bancária, cujos depósitos ou ingressos em nenhum momento foram questionados, não há que se falar em falta de comprovação dos recursos empregados no pagamento das compras não contabilizadas. Ainda mais que está definida pela fiscalização o destino dos recursos, o que inviabiliza qualquer tentativa de caracterizar desvio de recursos.

O que se pode defluir presuntivamente, é que tais compras deixaram de compor os custos da empresa, uma vez que não tiveram registro contábil adequado



como estoques, não sendo possível avançar com o raciocínio por falta de outra alternativa comprovada.

Mesmo que estivéssemos diante de equívoco da fiscalização ao tentar descrever os fatos, e que ela tivesse tributado as importâncias correspondentes a pagamentos efetuados sem registro contábil, estaríamos diante de jurisprudência consolidada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo a qual, a simples constatação de omissão de compras sem comprovação de efetiva omissão de receitas não prospera, pelo menos até a edição da Lei nº 9.430/96 (DOU 30/12/1996) que, por seu artigo 40 criou a presunção legal, anteriormente inexistente. E, como o presente processo alcança fato gerador de 1994, a irretroatividade da lei impede sua aplicação ao caso.

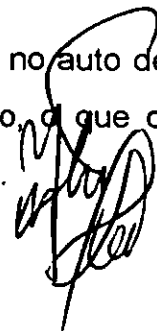
O auto de infração ao definir qualquer tipificação legal, trouxe os artigos 193, 194, 195, 197, 224, 225, 226, 227, 228, 229, 739 e 892 do IR/94.

A maioria dos artigos citados é genérica, apenas correspondendo a tipos legais os artigos 228 e 229.

O artigo 228 diz respeito a saldo credor de caixa e passivo fictício, situações que não correspondem ao lançamento sob discussão.

O artigo 229 refere-se à tributação de omissão de receita parametrada pelos valores dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sem que tenham comprovado a origem e efetiva entrega.

Nenhum desses artigos define o tipo legal descrito no auto de infração, sendo inadequada a capitulação legal trazida aos autos, portanto, o que contraria a necessária tipificação cerrada acolhida por nosso sistema tributário.



A questão a ser dirimida é claramente localizada no campo das presunções.

De duas uma. Ou a presunção é legal e necessita apenas da caracterização do elemento fático para que se conclua, na forma da lei, determinada consequência, ou, a presunção simples deve ser referendada por prova cabal da ocorrência do fato gerador do tributo.

O adverte do Código Tributário Nacional, ancorado nos preceitos constitucionais, consagrou o princípio da reserva legal na atividade administrativa do lançamento.

Diante disso, a presunção somente se sublima diante da sua previsão legal, como nos casos dos artigos 228 (saldo credor de caixa e passivo fictício) e 229 (omissão de receita arbitrada com base em suprimentos de caixa por sócios ou administradores). Cito tais artigos do RIR/94 por serem embaixadores da exigência questionada e por estar vigente no período alcançado pelo lançamento (ano de 1994), além de estarem consignados na capitulação legal, apesar de não se adequarem à descrição dos fatos tributados.

Claramente nenhum dos tipos acima mencionados corresponde à descrição da situação fática ensejadora da exigência. Logo não se trata de previsão legal tipificada.

O auto de infração, como visto, não definiu qualquer tipificação legal adequada, contentando-se em mencionar situação genérica, o que reforça o entendimento expresso pela autuada de que operou em presunção simples.

Processo nº. : 10630.000315/96-82

Acórdão nº. : 105-13.711

Bem verdade que, a partir da vigência da Lei nº 9.430, de 27.12.96 (DOU de 30.12.96), já em 1997, o seu artigo 40 instituiu o tipo que se amoldaria ao lançamento guerreado.

Vejamos o seu texto:

LEI 9.430 DE 27/12/1996 - DOU 30/12/1996

Dispõe sobre a Legislação Tributária Federal, as Contribuições para a Seguridade Social, o Processo Administrativo de Consulta e dá outras providências.

CAPÍTULO IV - Procedimentos de Fiscalização (artigos 32 a 47)

SEÇÃO IV - Omissão de Receita (artigos 40 a 42)

TEXTO:

Falta de Escrituração de Pagamentos

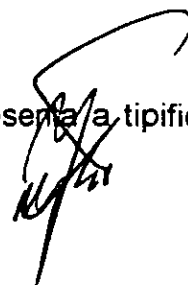
"ART. 40 - A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

(destaquei).

A par de esclarecer a tributação sobre a omissão de pagamentos, evidentemente, neste contexto incluindo as compras, consideradas na data do pagamento omitido e devidamente comprovado, estava criado o tipo com base na presunção legal.

À época dos fatos, por inexistir a previsão legal acima, o que representou falta de tipificação, não podia a fiscalização, sem provas diretas, exercitar validamente a presunção adotada.

É oportuno comentar o que efetivamente representa a tipificação legal calcada na presunção.



Processo nº. : 10630.000315/96-82

Acórdão nº. : 105-13.711

Ela simplesmente serve para transferir o ônus da prova.

Existindo a presunção legal, ela beneficia o fisco, que não necessita provar o que ela pressupõe, transferindo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Inexistindo a tipificação fiscal baseada na presunção legal, o ônus da prova permanece com quem alega a existência da fraude ou omissão de pagamento ou lançamento de tributo, ou seja, a prova cabe ao fisco.

Como no presente caso, é comum a fiscalização buscar o caminho da presunção procurando inverter o ônus da prova.

Não sendo a omissão de registro de compras um tipo amparado pela presunção legal conclusiva pela omissão de receita, cabe ao fisco comprovar que tal omissão de receita efetivamente existe. Bem verdade que a omissão no registro das compras é um indício de que pode ter havido omissão de receita.

Porém, caberia ao fisco comprovar a omissão de receita, uma vez que a ele se atribui a afirmativa pela via travessa da presunção.

Vem este Colegiado, majoritariamente, decidindo que em casos da constatação de omissão de compras, deve a fiscalização aprofundar a ação fiscal na busca de prova objetiva de omissão de receita, até porque, os efeitos da falta de registro de compras no resultado fiscal e contábil da empresa são variados.

Vejamos.

Se a empresa omitiu compras mas tem tais compras relacionadas em seu estoque do final do período, sem dúvida procedeu a uma compensação de



Processo nº. : 10630.000315/96-82
Acórdão nº. : 105-13.711

resultado. Se omitiu receita de um lado, teve uma redução dos custos dos produtos vendidos, provocando efeito compensatório.

Se omitiu compras e declarou a venda dos produtos cuja compra foi omitida, seguramente, houve outra forma de compensação.

E veja-se que tais fatos somente podem ser detectados em levantamento permanente de estoques ou em levantamento específico apurado.

Assim, a omissão de compras serve apenas para uma conclusão lógica, que fica, por si, provada, que houve insuficiência de custos.

Parece-me que a falta de registro de compras, tomada isoladamente, não se constitui em indicador suficiente para a comprovação de ter havido omissão de receita, o que exigiria do fisco o aprofundamento da ação fiscal buscando elementos probantes que configuram a movimentação de recursos à margem da contabilidade ou que definam operações de omissão de receita vinculadas.

Estamos diante de um indício, apenas, sem que o exercício da prova tenha sido cabalmente concluído.

Nessa linha, vem a Câmara Superior de Recursos Fiscais, seguindo a jurisprudência dominante no Colegiado, como se observa de sua jurisprudência mais reiterada:

Sessão de 29 de outubro de 1991 Acórdão nº CSRF/01-01.197
Recurso nº RP/101-0.142
IRPJ - FALTA DE REGISTRO DE COMPRA - OMISSÃO DE RECEITA - A falta de registro de compras pode, de um lado, revelar a ocorrência de omissão de receita, mas, de outro, diminuir o custo das mercadorias vendidas, tornando, assim, o fato

Processo nº. : 10630.000315/96-82
Acórdão nº. : 105-13.711

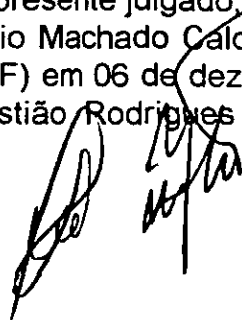
tributariamente irrelevante, uma vez que, no caso, houve o registro de venda sem o correspondente custo.
ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Benedicto Onofre Evangelista e Márcio Machado Caldeira, que votaram pelo provimento do recurso. Relator Manoel Antônio Gadelha Dias
DOU em 20.02.97, pág. 3113

Sessão de 29 de outubro de 1991 Acórdão nº CSRF/01-01.210
Recurso nº RP/101-0.147
IRPJ - FALTA DE REGISTRO DE COMPRA - OMISSÃO DE RECEITA - O valor das compras não escrituradas não serve, por si só, como parâmetro para a apuração das receitas omitidas, recomendando, cada caso, procedimentos complementares de auditoria.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Benedicto Onofre Evangelista e Márcio Machado Caldeira, que votaram pelo provimento do recurso. Relator Manoel Antônio Gadelha Dias
DOU em 20.02.97, pág. 3113

Sessão de 06 de dezembro de 1991 ACORDÃO N.º CSRF/01-01.267 RECURSO N.º RP/101-0.111.
IRPJ - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. OMISSÃO DE COMPRAS - O fato de ter ocorrido omissão de compras, por si só, não autoriza inferir, como consequência lógica e imediata, haver a pessoa jurídica desviado, do seu giro normal, receitas operacionais, ainda mais quando a Fiscalização não evidenciar que o resultado das vendas dos produtos cujos custos não foram contabilizados, deixou de ser oferecido à tributação. Recurso especial improvido.

Acordam os Membros 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 João Dias Neto e Márcio Machado Caldeira, que proviam o recurso. Sala das Sessões (DF) em 06 de dezembro de 1991. Mariam Seif - Presidente. Sebastião Rodrigues Cabral - Relator.



Processo nº. : 10630.000315/96-82
Acórdão nº. : 105-13.711

CSRF.01.01.278 em 06.12.92 Recurso n.º RP/101-0.124
IRPJ - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. OMISSÃO DE COMPRAS - O fato de ter ocorrido omissão de compras, por si só, não autoriza inferir, como consequência lógica e imediata, haver a pessoa jurídica desviado, do seu giro normal, receitas operacionais, ainda mais quando restar evidenciado que o resultado das vendas dos produtos cujos não foram contabilizados, foi oferecido à tributação. Negado provimento. Maioria. Relator Sebastião Rodrigues Cabral.

CSRF.01.01.279 em 06.12.91 recurso RP/101-0.125 Distribuidora de Baterias Confiança Ltda.
I. R. P. J. - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. OMISSÃO DE COMPRAS - O fato de ter ocorrido omissão de compras, por si só, não autoriza inferir, como consequência lógica e imediata, haver a pessoa jurídica desviado, do seu giro normal, receitas operacionais, ainda mais quando a Fiscalização não evidenciar que o resultado das vendas dos produtos cujos custos não foram contabilizados, deixou de ser oferecido à tributação. Recurso Especial improvido. Negar provimento. Maioria, vencidos João Dias Neto e Márcio Machado Caldeira. Relator Sebastião Rodrigues Cabral.

CSRF.01.01.409 em 19.11.92 Recurso n.º RP/102-0.185
OMISSÃO DE RECEITA - 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. NEGAR provimento. Maioria. Relator Afonso Celso Mattos Lourenço.

CSRF.01.01.453 em 20.11.92 Recurso n.º RP/101-0.100 Ótica Classic Ltda.
I.R.P.J. - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS - OMISSÃO DE COMPRAS - O fato de ter ocorrido omissão de compras, por si só, não autoriza inferir, como consequência lógica e imediata, haver a pessoa jurídica desviado, do seu giro normal, receitas operacionais, ainda mais quando a Fiscalização não evidenciar que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

15

Processo nº. : 10630.000315/96-82
Acórdão nº. : 105-13.711

o resultado das vendas dos produtos cujos custos não foram contabilizados, deixou de ser oferecido à tributação.

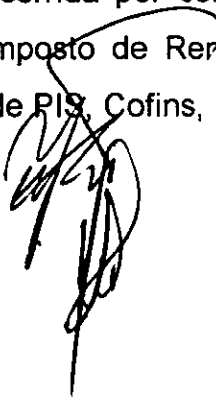
Negar provimento. Maioria, vencido Cândido Rodrigues Neuber.
Relator Marian Seif.

CSRF.01.01.483 em 20.11.92 Recurso n.º RP/101-0.126 Bohana & Cia Ltda.

IRPJ - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. OMISSÃO DE COMPRAS. OFERECIMENTO DO PRODUTO DAS VENDAS À TRIBUTAÇÃO. Ocorrendo o fato de a pessoa jurídica omitir de seus registros contábeis e fiscais, aquisições de mercadorias e, por outro lado, restando evidenciado que o produto das vendas dessas mercadorias foi registrado como receitas de vendas, afastada está a presunção de anteriores omissões no registro de receitas, caracterizadas por compras não registradas, vez que o montante apropriado engloba eventuais ganhos obtidos em sucessivas operações realizadas com recursos à margem da escrituração, já que os custos correspondentes não estão apropriados. Recurso Especial a que se nega provimento. Negar provimento. Maioria de votos, vencido Cândido Rodrigues Neuber. Relator Sebastião Rodrigues Cabral.

Às exigências decorrentes cabe a aplicação do mesmo raciocínio e, pela decorrência processual, deve ser aplicada a mesma decisão.

Dessa forma, entendo que deve ser provido o recurso voluntário do contribuinte, pela apreciação do mérito questionado, fato que me induz a suplantar a preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento ao direito de defesa e declarar cancelada a exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, inclusive quanto aos lançamentos decorrentes de PIS, Cofins, Imposto de Renda Na Fonte Sobre o Lucro Líquido e Contribuição Social.



15

Assim, pelo que consta do processo, voto por conhecer do recurso, superar a nulidade da decisão recorrida e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 22 de janeiro de 2002.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

V O T O V E N C E D O R

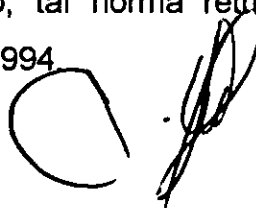
Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - Relator Designado

O recurso é tempestivo e já foi admitido por ocasião de suas apreciações anteriores.

A divergência aberta no julgamento do litígio de que se cuida, diz respeito à aplicação da norma contida no parágrafo 3º, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972, através da qual o ilustre relator do presente Acórdão, Conselheiro José Carlos Passuello, convencido de que restava caracterizada nos presentes autos, a hipótese de nulidade da decisão de primeiro grau, não a declarou por considerá-la superada, uma vez que, no mérito, votou por dar provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, a quem aproveitaria aquela declaração.

Segundo o voto vencido, mesmo com a realização de exames determinadas em apreciações anteriores do recurso, nos quais se deliberou pela conversão do julgamento em diligência (Resoluções nº 105-1.037, de 27/01/1999, fls. 234/239 e 105-1.084, de 26/01/2000, fls. 390/399), a presente exigência não deve prevalecer, por se tratar de *"clássico caso de tributação de omissão de receita calcado exclusivamente no indício caracterizado pela aquisição de mercadorias não contabilizadas"*, cuja tipificação legal, constante da peça acusatória, não define o tipo legal nela descrito, o que determina a sua localização no campo das presunções.

Acrescenta que somente com a edição da Lei nº 9.430/1996, a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica – cujo tipo se amoldaria ao lançamento guerreado – passou a caracterizar omissão de compras, conforme dispõe o seu artigo 40, não podendo, no entanto, tal norma retroagir para alcançar fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994.



Processo nº. : 10630.000315/96-82
Acórdão nº. : 105-13.711

Assim, tratando-se de presunção não prevista em lei, a omissão de registro de compras constituiria, tão-somente, um indício de omissão de receitas, devendo a fiscalização aprofundar a investigação no sentido de buscar provas objetivas de sua ocorrência, considerando os variados efeitos da falta daquele registro, no resultado contábil e fiscal da pessoa jurídica.

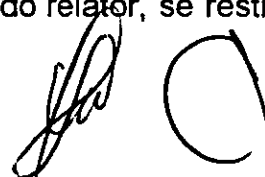
Neste sentido, o voto vencido reproduz ementas de julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ilustrando a sua tese.

Constitui matéria controversa, inclusive nesta Quinta Câmara, a possibilidade de adoção da norma contida no citado parágrafo 3º, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972, por órgão colegiado de julgamento, uma vez que o posicionamento individual acerca do mérito do litígio, externado pelo relator que a invoca, pode não prevalecer, levando a que o mesmo seja examinado condicionalmente, para se concluir acerca da superação da questão preliminar de nulidade.

É esta a situação que se afigurou no presente caso, em que os membros da Câmara, por sua maioria, divergiu do I. Conselheiro-relator, votando por considerar não superada a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, em razão do não acatamento da motivação para dar provimento, no mérito, ao recurso apreciado.

Convém ressaltar que o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/1998, é omissivo quanto à questão, o que leva a se concluir que, embora não recomendável do ponto de vista processual (pelos motivos já espostos), não existe qualquer óbice legal ou regimental, à sua adoção por parte deste Colegiado.

Dessa forma, sem adentrar nas peculiaridades que cercam o mérito do procedimento fiscal objeto do recurso apreciado (até porque não foram enfrentadas no voto vencido), a minha divergência quanto ao posicionamento do relator, se restringe à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000315/96-82

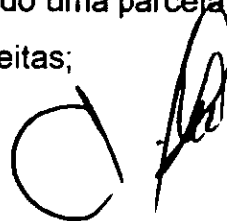
Acórdão nº. : 105-13.711

tese genérica de que a constatação de omissão de compras não caracteriza receitas, pelos motivos que passo a expor:

1. não obstante a respeitável divergência, considero equivocada a aludida tese, uma vez que a infração arrolada não se baseou em presunção, mas na dedução lógica de que, se uma mercadoria foi adquirida pela pessoa jurídica, efetuado o correspondente pagamento, e essa operação não foi registrada, o recurso utilizado para aquele fim proveio de movimento paralelo, alimentado por receitas omitidas, mantidas à margem de sua escrituração contábil;

2. quanto à falta de tipificação do fato arrolado por ocasião da ocorrência do fato gerador, é de ressaltar a ausência de um conceito legal que englobe todas as formas em que se caracteriza a omissão de receitas, afora aquelas que o legislador elegeram como presuntivas; ou seja, provada a ocorrência de um fato, presume-se a ocorrência de um outro, no caso, a omissão de receitas, por uma estreita relação de causa e efeito que os vincula, como, por exemplo, nas situações em que são constatados saldo credor de caixa, manutenção no passivo de obrigações já liquidadas e suprimentos de caixa não comprovados, admitida a prova em contrário (artigos 228 e 229, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 - RIR/94);

3. por outro lado, não são contempladas com dispositivos específicos na legislação do imposto de renda, diversas outras formas em que se exterioriza a omissão de receita, como nos casos que envolvem a adulteração de documentos fiscais (notas "calçadas", meias-notas, etc.), sem que o sujeito passivo ouse alegar a ausência de dispositivo legal que caracterize o ilícito como de tal natureza; aplica-se à espécie a mesma dedução lógica que orienta o presente lançamento: se o contribuinte adquire mercadorias no valor de 100 unidades monetárias e só registra 50, a sua escrituração não abrange a totalidade das operações realizadas, ficando uma parcela à margem dos assentamentos contábeis, configurando a omissão de receitas;




4. o fato de o legislador haver inserido na Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 40, que *"A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também omissão de receita"*, só veio a corroborar um procedimento largamente adotado em auditorias contábil-fiscais, de plena aceitação por parte dos tribunais que apreciaram litígios resultantes da inconformidade com exigências formalizadas com fundamento em omissão de receita decorrente de compras e/ou pagamentos não escriturados, e da constatação de passivo não comprovado.

Portanto, afastada a tese que fundamentaria o provimento do recurso nas circunstâncias descritas, a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau, por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, demonstrada no voto vencido e acatada por unanimidade pelos membros do Colegiado, permanece incólume a prejudicar a apreciação do mérito do litígio, em sua integridade, determinando que seja tomada aquela medida saneadora, para continuidade do feito.

Por todo o exposto, e tudo mais constante dos autos, voto no sentido de declarar NULA a decisão recorrida, devendo outra ser prolatada na boa e devida forma, com a apreciação de todos os argumentos de defesa constantes da parte diferenciada do recurso voluntário interposto, o qual deve ser conhecido como complemento da impugnação, assim como, das manifestações derivadas das diligências efetuadas no curso do processo.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 22 de janeiro de 2002


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA