



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10805.002485/91-01
Recurso nº : 111.445
Matéria : IRPJ - Ex. 1991
Recorrente : COMÉRCIO DE ALIMENTOS BEST LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 16 de maio de 1997
Acórdão nº : 104-14.964

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - COMPROVAÇÃO - De conformidade com os §§ 2º e 3º do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.598/77, com as alterações introduzidas pelo artigo 38 da Lei nº 7.450/85, a exigência da multa de 50% sobre o valor da receita omitida somente será admitida se embasada em provas idôneas, no caso não produzidas pelo fisco.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
COMÉRCIO DE ALIMENTOS BEST LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Maria Clélia Pereira de Andrade que nega provimento ao recurso e apresenta declaração do voto.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ELIZABETO CARREIRO VARÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 FEV 1998



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'S' with a small loop at the top.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964
Recurso nº : 111.445
Recorrente : COMÉRCIO DE ALIMENTOS BEST LTDA.

RELATÓRIO

A empresa COMÉRCIO DE ALIMENTOS BEST LTDA., inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob o nº 45.309.218/0001-60, inconformada com a decisão de primeiro grau, proferida pelo Delegado titular da DRJ em CAMPINAS (SP), apresenta recurso voluntário a este Colegiado, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 177/186.

A exigência fiscal tem origem no auto de infração de fls. 142, relativo a multa de 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, estabelecida no artigo 38 da Lei nº 7.450/85, em razão da apuração de omissão de receita no montante de Cr\$. 177.759.141,36, decorrente da venda de mercadorias sem a emissão do competente documento fiscal.

Em sua peça impugnatória de fls. 156/161, apresentada tempestivamente, a autuada contesta a exigência arguindo como razões de defesa, em síntese, os seguintes argumentos:

- A acusação, com todo acatamento, não procede, porque está fundada em elementos fáticos inteiramente inadequados e que não possibilitam, de modo algum, a tipificação da hipótese descrita no dispositivo legal dado como infringido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

- Com efeito, a ação fiscal está, de todo, suportada nos documentos de fls. 04 a 114, que foram unilateralmente denominadas pelos Srs. Fiscais de "mapas de vendas" (cic), mas que, em absoluto podem comportar esta configuração e, muito menos, valer - tal como se pretendeu - de pseudo-prova de ocorrência de mercadorias "vendidas (sic) sem emissão do competente documento fiscal".

- São, na verdade, rascunhos apócrifos, despidos de qualquer resquício de autenticidade e que, assim, não caracterizam atos imputáveis àqueles que, segundo a lei ou o contrato social, devem responder pela impugnante.

- No caso concreto, não é demais repetir, o auto não aponta na escrita fiscal da impugnante evidências suficientes para ensejar a respectiva desclassificação ou desconsideração, mas, contraditoriamente, não admitiu fizesse ela prova em favor deste, dos fatos nela registrados, como aliás determina o próprio Regulamento do Imposto de Renda.

- Porém, indo além, o auto em consideração pretendeu contrapor a esta escrita elementos que, pelas suas características extrínsecas e intrínsecas são inteiramente imprestáveis para fins de caracterização de eventual "omissão de receitas" pelo que ficam, nesta oportunidade, veementemente contestados.

- Assim, resumindo-se a estes mesmos elementos toda base fática que se pretendem erigir para dar suporte ao auto ora contestado, fica claro e evidente que ao mesmo outro destino não resta senão o julgamento de total improcedência.

Na decisão de fls. 147/149, o julgador monocrático indeferiu o pleito da interessada, baseando-se, em resumo, nos seguintes fundamentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

- constatando desvio de receitas, o fisco tanto pode impugnar a escrituração como um todo, como pode fazê-lo parcialmente. Nesse último caso, preserva-se a contabilidade e, ao lucro real, adicionam-se os valores indevidamente deduzidos e/ou as receitas omitidas, a fim de se determinar o verdadeiro lucro tributável, cobrando-se, por fim, a diferença de imposto devida, acrescido dos devidos acréscimos legais, com imposição das penalidades cabíveis.

- O caso aqui tratado revela situação bem típica, em que, grande parte das vendas efetivadas foi subtraída à contabilidade e, por via de consequência, do crivo da tributação de forma que, a propalada veracidade dos assentamentos contábeis em nada influi na apreciação do litígio.

- In casu, o ato de apreensão se deu com base em lei que autoriza a sua prática e, portanto, até prova em contrário, a ser procedida pelo contribuinte, goza de presunção de legitimidade. Não se pode também perder de vista o princípio da legalidade, que norteia e orienta não só o procedimento do contribuinte como o dos agentes do fisco.

- Nesse passo, os documentos apreendidos, concernentes a relatórios diários de vendas abrangendo o período de 26/02/91 a 26/04/91, originalmente numerados de 01 a 111 pelos agentes fiscais (fls. 04/114 do processo), tem sua autenticidade assegurada e não deixam dúvida quanto a sua autoria - os responsáveis pelos assentamentos contábeis e extracontábeis da contribuinte.

- Ora, se como já dito, os documentos foram retidos no domicílio da empresa, na presença de seu gerente que, na oportunidade, não opôs nenhuma observação; se a contribuinte negou-se a tomar ciência do Termo de Apreensão, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

arrolou a documentação apreendida, desperdiçando a melhor oportunidade que teve de contestar sua autenticidade, de duas uma: ou essa documentação lhe pertence, ou então, a empresa estaria de posse de documentos de terceiros, fato esse que, se real - o que não é, caberia a ela provar.

- Resumindo, irrepreensível, a ação fiscal, que demonstrou, de modo irretorquível, a matéria de fato - omissão de receitas, no curso do ano-base, detectada a partir de controles paralelos mantidos pela empresa. Daí, tem-se por justificada a aplicação da multa prevista no artigo 38 da Lei nº 7.450/85, corretamente calculada sobre a diferença encontrada no cotejo dos valores apontados naqueles "controles" com aqueles escriturados no livro Registro de Saídas.

Regularmente cientificado da decisão, o interessado protocola o recurso voluntário em 17.01.96, apresentado basicamente as mesmas razões da peça impugnatória.

A Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional, em obediência ao que determina a Portaria MF nº 260/95, apresenta às fls. 192/196 contra-razões na mesma linha de argumentação da autoridade recorrida.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

VOTO

Conselheiro ELIZABETO CARREIRO VARÃO, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade estabelecido no Decreto nº 70.235/72. Dele, portanto, conheço.

A matéria em litígio, segundo consta do Auto de Infração de fls. 142, gira em torno da cobrança da multa prevista no artigo 38 da Lei nº 7.450/85, aplicada em razão de ter o fisco, em ação de fiscalização, constatado a existência de documentação reveladora de controles paralelos de vendas, a partir da qual e em confronto com os assentamentos contábeis, verificou que a empresa deixou de escriturar vendas efetivamente realizada no período de 26/02 a 06/04/91.

A apreensão dos relatórios de fls. 04/114 se deu com o fundamento de que esses controles paralelos consistia em manter à margem da contabilidade relatórios diários de vendas, cujos registros revelavam omissão de receitas.

A recorrente argumenta que o trabalho fiscal se baseia em conjecturas e presunções, pois funda-se em elementos inteiramente inadequados e que, pelas suas características extrínsecas e intrínsecas, são totalmente imprestáveis para fins de comprovação de omissão de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

A respeito dos elementos fáticos que deram suporte ao lançamento, há que se considerar que os atos desenvolvidos pela fiscalização e que resultaram na apreensão dos documentos de fls. 04 a 114, se processaram de forma inteiramente inadequada, comprometendo assim a validade das provas constituídas, uma vez que durante a visita fiscal foram retirados da empresa documentos diversos sem a lavratura do competente termo de apreensão e, ainda, sem qualquer identificação do material arrolado no termo de retenção, sendo este procedimento cumprido meses depois, com a menção de que se referia documentação cuja retenção havia se verificado por oportunidade da visita fiscal, fato ocorrido em 09 de abril de 1991, quando teve início a ação fiscal. Além disso, a apreensão dos documentos intitulados "mapas de vendas" somente se deu por ocasião da ciência do lançamento e, ainda, sem que antes tenha o fisco desenvolvido qualquer ação investigatória junto ao contribuinte com vista a comprovar a ocorrência de tais irregularidades, nem mesmo o contribuinte foi intimado a manifestar-se sobre tais controles paralelos de vendas.

Por outro lado, deve-se ressaltar que os documentos denominados "controles paralelos vendas" não apresentam qualquer tipo de identificação que comprove de forma incontestada sua titularidade.

É inegável, o fato de que a omissão de receita apoia-se em anotações denominadas "mapas de vendas", cuja autenticidade é negada pelo sujeito passivo e o fisco, por sua vez, sem oferecer prova em contrário, limita-se a afirmar que os "relatórios diários de vendas", mantidos pela empresa, demonstra de modo irretorquível, a omissão de receita, no ano-base.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

Estando o trabalho fiscal assentado, exclusivamente, nos questionados elementos, não resta dúvida de que o lançamento está apoiado em presunção de omissão de receita, uma vez que o fisco não conseguiu comprovar, de forma inquestionável, a materialidade do desvio de receita. Acrescente-se que em obediência ao princípio da reserva legal a presunção somente é cabível quando expressamente prevista em lei. Isso significa que, a exigência da multa de 50% sobre o valor da receita omitida, somente prospera se a omissão de receita for detectada no confronto dos fatos ensejadores com o registro contábil do contribuinte, sem o que se revestem de meros indícios a indicar a necessidade de um aprofundamento dos trabalhos fiscais, com vista a confirmar se houve ou não omissão de receita.

Cumpra assinalar, ainda, que a cominação da multa estabelecida no art. 38 da Lei nº 7.450/85, restringe-se às pessoas jurídicas optante pelo regime de tributação com base no lucro real, fato que exige a comprovação dessa condição, ou seja possuir escrituração contábil, uma vez que a aplicação da citada multa está condicionada a omissão no registro contábil, portanto, se dispensado o sujeito passivo da escrita contábil, não há que se falar em descumprimento das exigências contidas na disposição legal capitulada. No caso em estudo, o fisco não esclareceu qual o regime de tributação do sujeito passivo.

Finalmente, há de se considerar as reiteradas decisões deste Conselho, proferidas no sentido reconhecer que a exigência da multa (50%) prevista no artigo 38 da Lei nº 7.450/85, aplicada no transcorrer do ano-base, sem exame do registro contábil na verificação de omissão de receita ou registro indevido de custo e/ou despesa, deva ser embasada em elemento de convicção de forma a comprovar a real omissão de receita, sem o que não pode prosperar tal penalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

Pelas razões expostas, e considerando as demais provas dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso, por entender que para o caso em estudo não ficou comprovado a omissão de receita que deu origem a aplicação da multa prevista no art. 38 da Lei nº 7.450/85.

Sala das Sessões - DF, em 16 de maio de 1997


ELIZABETO CARREIRO VARÃO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, Relatora

Em que pese os argumentos expendidos pelo ilustre Relator em seu voto externo minha discordância pelos motivos que seguem:

Cabe ressaltar inicialmente, que a atividade desenvolvida pela recorrente é o comércio atacadista de pães, ovos e biscoitos.

Constata-se à fls. 02, do processo, que o Termo de retenção de documentos efetuado no exercício da função de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, os agentes do fisco retiveram para verificação documentos diversos contidos em 3 (três) caixas de papelão e que os referidos documentos, após a competente verificação e exame, seriam devolvidos à empresa fiscalizada, ou se fosse o caso, anexados aos autos; e que para constar foi lavrado o presente termo de retenção assinado pelos AFTN's que iniciaram o procedimento fiscal e pelo representante legal da empresa recorrente, em 09.04.91.

No dia 11.07.91, foi lavrado termo de apreensão de documentos, vez que, anteriormente, o Termo foi de retenção porque após a análise dos documentos que receberam numeração de 01 a 111, Constataram que os mesmos anteriormente retidos, se referiam a relatórios e mapas diários de venda, consubstanciando toda a operação da empresa fiscalizada, naquilo que lhe é afeto no seu comércio, ou seja, comércio de pães e biscoitos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

À fls. 157/158, da impugnação, no seu item 3 "a", "b", "c", "d", "e"; principalmente nos itens "b" e "c", revela total contradição por parte da impugnante ao afirmar que:

"b" - a apreensão dos documentos de fls. 04 a 114, alegadamente parte daqueles que haviam sido retidos no curso da ação fiscal, em 09.04.91, e no item "c" - que os tais documentos de fls. 04 a 114, a seu termo, não oferecem qualquer tipo de evidência capaz de relacionar o que continham nas páginas retidas em abril para serem possivelmente apreendidas em julho, revela total discrepância da peça impugnatória, pelo fato de que, ao reter os documentos da interessada no mês de abril os fiscais simplesmente procederam a apreciação dos elementos ali contidos, e ao retornarem em julho, já havia o discernimento do conteúdo dos documentos retidos, razão pela qual foi feito o Termo de apreensão de tais documentos, transformando-os em parte integrante do processo.

Ademais, não vejo como concordar com o ilustre relator quanto aos elementos fáticos que deram suporte ao lançamento ao entender que não contém prova jurídica, pois está claro que os agentes fiscais seguiram o trâmite normal da fiscalização.

Não há como aceitar a afirmativa contida à fls. 08, do voto, 2º parágrafo, ao ressaltar que os documentos denominados "controles paralelos de vendas " não apresentam qualquer tipo de identificação que comprove de forma incontestada sua titularidade. É óbvio que não há identificação dentro das caixas apreendidas vez que os documentos ali contidos estavam a margem da contabilidade; é inegável que a relação umbilical é correlata ao fato de o recorrente ser atacadista de produtos cerealistas e seus derivados e os documentos serem notoriamente similar a toda a atividade por ele desenvolvida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

Discordo frontalmente do conteúdo da última parte do voto do ilustre relator ao dizer que: "O fisco não esclareceu qual o regime de tributação do sujeito passivo, e a multa do artigo 38 da Lei nº 7.450/85, está condicionada a omissão no registro contábil, portanto, se dispensado da escrita contábil, não há que se falar em descumprimento das exigências ali contidas."

Ocorre que, mesmo dispensado de escrituração contábil, o sujeito passivo está obrigado a escriturar os livros que compete a Receita Federal legislar, bem como a Secretaria de Fazenda dos Estados legislar, tal como o livro de registro de saída que deve ser escriturado e mantido no estrito termo da legislação vigente; poderia o sujeito passivo até não ter procedido a escrituração de suas vendas em registro contábil, conforme determina a legislação comercial, mas se tivesse escriturado seus livros de registro de saída de forma correta, teria recolhido os impostos daí decorrentes e estaria quites com o fisco federal, inclusive com o fisco estadual, que não cabe aqui comentar. A título ilustrativo, transcrevo a ementa do Acórdão 103-10.682/90, DOU de 15.03.91:

"ESCRITURAÇÃO FISCAL" - A adoção do lucro presumido desobriga o contribuinte perante o fisco federal, de escrituração contábil, mas não de escrituração fiscal, a qual, bem como os documentos pertinentes, devem ser exibidos a seus agentes."

A recorrente argumenta que o trabalho fiscal se baseia em conjecturas e presunções, pois funda-se em elementos inteiramente inadequados e que, pelas suas características extrínsecas e intrínsecas, são totalmente imprestáveis para fins de comprovação de omissão de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

Essa alegação não pode prosperar, pois os relatórios diários de vendas (fls. 04/114), denominados de "mapas de vendas", revelam com clareza vendas de mercadorias sem a emissão do competente documento fiscal, caracterizando omissão de receitas no montante de Cr\$ 177.759.141,36, valor este resultante do confronto da documentação apreendida com os registros contábeis.

A respeito da credibilidade da documentação apreendida no estabelecimento, que o sujeito passivo atribuiu-lhe a característica de "rascunho apócrifos", despidos de qualquer resquício de autenticidade, vale destacar que tais documentos foram fornecidos pelo próprio contribuinte e comprovam a existência de controles paralelos de vendas mantidos pela empresa. Além disso, essas operações contêm riqueza de detalhes que confirmam sua autenticidade e não deixam dúvidas quanto a sua autoria - os responsáveis pelos assentamentos contábeis e extracontábeis do contribuinte.

Tais relatórios, apresentam evidências que dão autenticidade das operações neles registradas, sendo assim, elementos de prova, os quais a autoridade tributária pode valer-se para caracterização de omissão de receitas, e por conseguinte, possibilitam a tipificação da hipótese descrita no dispositivo legal dado como infringido.

De conformidade com o estabelecido nos §§ 2º e 3º do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.598/77, com novas redações dadas pelo artigo 38 da Lei nº 7.450/85, a SRF está autorizada a proceder à fiscalização do contribuinte no decorrer do período-base.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.002485/91-01
Acórdão nº. : 104-14.964

Tendo a fiscalização constatado, antes do término do período-base, que o contribuinte omitiu registro contábil parcial de receitas, cabível é a aplicação da multa em valor igual à metade da receita omitida, de acordo com o previsto no artigo 38 da Lei nº 7.450/85.

Esse é o meu entendimento, S.M.J.

Sala das Sessões - DF, em 16 de maio de 1997

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE