



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 19 de agosto de 1988

ACORDÃO N.º-CSRF/01-0.857

Recurso n.º RP/101-0.078

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

SUJEITO PASSIVO: COBERTURAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO GUAPORÉ LTDA.

IRPJ - Omissão de receita presumida com base em indícios. Antijuridicidade.

A simples constatação de diferenças de mercadorias inventariadas pelo fisco estadual não autoriza, de per si, presumir omissão de receita tributável pelo contribuinte, tanto mais se nada há que evidencie o ingresso de tais diferenças nos seus cofres, no de seus sócios ou administradores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Cons. Carlos Agostinho Aléssio Oliveto (Relator), Jacinto de Medeiros Calmon, Antonio da Silva Cabral, Lourierdes Fiuza dos Santos, Benedicto Onofre Evangelista e Carlos Walberto Chaves Rosas. Designado Relator para o Acórdão o Cons. Luiz Alberto Cava Maceira.

Sala das Sessões (DF), em 19 de agosto de 1988.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

V.V.

Luiz Alberto Cava Maceira

LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA - RELATOR DESIGNADO

MAURO GRIMBERG

Mauro Grimberg

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, GERALDO VIEIRA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10820/000.468/87-83

RECURSO Nº: RP/101-0.078

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.857

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: COBERTURAS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO GUAPORÉ LTDA.

R E L A T Ó R I O

Com fundamento no inciso I, do art. 3º, do Decreto nº 83.304/79, o Sr. Procurador da Fazenda Nacional, junto à Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, recorre à Superior Instância da decisão prolatada no Acórdão nº 101-77.602, sessão de 15.03.88.

É o seguinte o teor da decisão:

"Por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$ 230.714,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Ary Toribio, que negava provimento."

As exclusões se referem à omissão de receitas, caracterizada por excesso de mercadorias de revenda, apurado em levantamento procedido pela fiscalização estadual, evidenciando entrada de bens de revenda desacompanhados de documentação fiscal, no exercício de 1987.

Dessa forma foi descrita a infração no Auto de fls. 01/06, com base na imputação estadual (fls. 19 e 44).

O eminente relator do acórdão recorrido, Dr. CRISTÓVÃO

7.

Acórdão nº-CSRFB/01-0.857

ANCHIETA DE PAIVA, assim se pronunciou sobre o tema:

"O mesmo porém não se dá com referência ao excesso de mercadorias no estoque. Se isso evidencia falta de registro de custo; por si só não denuncia omissão de receita. Com efeito, custos não registrados tanto podem ser originários de receitas omitidas, quanto podem provir de outras fontes, como, por exemplo, de recursos tomados de terceiros. Se assim é, entendo constituir precipitação fiscal afirmar que se trata de receita omitida. Para tanto, a fiscalização deveria proceder a diligências necessárias à caracterização da hipótese de omissão de receita, com exclusão de quaisquer outras. O que não foi feito."

Em seu recurso (fls. 99/104), o ilustre representante da Fazenda Nacional, Dr. AGOSTINHO FLORES, traz em seu apoio a decisão desta própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, prolatada no Acórdão nº CSRFB/01-0.218, em caso absolutamente semelhante, que manifestou entendimento diferente.

Tal decisão, em voto do culto ex-Presidente da Quinta Câmara daquele Conselho, Dr. PEDRO MARTINS FERNANDES, tem a seguinte conclusão:

"Em primeiro lugar, porque contraria a determinação legal de que o lucro real deve ser apurado de acordo com o balanço e demonstração da conta de lucros e perdas e comprovado por meio de escrituração, em decorrência do que os custos não contabilizados não podem ser aceitos.

Em segundo lugar, porque tal pretensão implicaria dar à inexistência de escrituração o mesmo valor que à existência desta, fato que é absolutamente indefensável sob o ponto de vista lógico.

Desta forma, tendo a recorrente omitido custos e vendas e não tendo comprovado nos autos que aqueles foram suportados por recursos contabilizados, a conclusão que se firma é a de que também os custos omitidos foram saldados com recursos de origem extra-contábil, representados por anteriores omissões de receitas em valor, pelo menos, equivalente aos dos custos omitidos." (grifos não são do original).

7. R.H. Q

Acórdão nº-CSRF/01-0.857

Em prosseguimento ao seu apelo, diz o Procurador que a decisão recorrida está, também, em flagrante divergência com a firme jurisprudência das 3ª e 5ª Câmaras, no sentido de:

"COMPRAS NÃO REGISTRADAS. A falta de registro de compras caracteriza movimentação de recursos à margem da escrituração." (Acórdão nº 103-06.497, de 08/10/84, da 3ª Câmara e 105-2.202, de 24/03/87, da 5ª Câmara)."

E conclui, afirmando:

"A omissão de registro de compras está devidamente descrita nos Quadros Demonstrativos nºs. 004 e 007 (fls. 65/66 e 85/86), que integram o Auto de Infração como se ali transcritos fossem, e apoiada em prova do fisco estadual. Por sua vez, o crédito tributário por ele lançado não foi sequer impugnado, tendo sido extinto pelo pagamento, em 30/01/87, conforme cópia da guia de recolhimento de fls. 148.

Não logrou, por outro lado, a empresa comprovar que 'os custos omitidos foram suportados pelos recursos da própria pessoa jurídica, objeto de registro contábil' (grifei), como acentua o Acórdão CSRF/01-0.218, dessa Egrégia Câmara.

Recurso admitido por despacho de fls. 105, do Sr. Presidente da Câmara recorrida.

Contra-razões às fls. 109/111, retomando os argumentos da impugnação e do recurso e solicitando, mais, que as exclusões atinjam, também, às demais infrações e não, apenas, à parte recorrida, transcrevendo a ementa do Acórdão nº 101-77.050, da mesma Câmara recorrida:

"Entradas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais - Não pode prosperar a presunção de omissão de receitas sobre a compra de mercadorias, sem a respectiva documentação fiscal, se a fiscalização não inquiriu a Empresa sobre a origem do numerário utilizado para a compra das mercadorias, pois tal fato só demonstra, com certeza que houve custos não contabilizados."

É o relatório.

A.

h

VOTO VENCEDOR DO CONSELHEIRO LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA

Peço vênia ao ilustre Conselheiro Dr. Carlos Agostinho Aléssio Oliveto, por discordar, respeitosamente, do entendimento manifestado ao proferir seu voto no julgamento da presente lide.

A imposição decorre da apuração de mercadorias em excesso no estoque da Recorrida, levado a efeito mediante procedimento do Fisco Estadual, e, utilizado pelo Fisco Federal para efetuar lançamento de exigência do imposto sobre a renda a título de omissão de receitas pela presumida não escrituração de compras. Cabe referir que nos autos não se observam quaisquer outros elementos que reforcem a posição do Fisco, em erigir hipótese de incidência a determinação de diferenças de estoque pela esfera fiscal estadual.

O cerne da questão está justamente em saber se os elementos antes referidos, únicos apontados de forma concreta pela fiscalização autorizariam a presunção da receita omitida.

Penso que não.

O fato da fiscalização estadual haver apontado divergências em relação às exigências de determinados itens de estoque não constitui suporte legal à imputação por omissão de receita na área do imposto de renda, tanto mais se o próprio Fisco admite não haver localizado nenhum indício de que tal diferença, alegada, tenha ingressado nos cofres da Recorrida.

É preciso não esquecer que, a teor do artigo 142 e parágrafo do Código Tributário Nacional, a atividade de lançamento é estritamente vinculada. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade fechada no direito tributário são cânones constitucionais.

g. h.

Acórdão nº-CSRF/01-0.857

Estabelecido, no artigo 43 do CTN, o fato gerador do imposto de renda como a aquisição de disponibilidade do acréscimo patrimonial, só devidamente provado tal fato ou, no mínimo ocorrido outro que a lei prevê como presuntivo daquele, é que poderá se exigir o tributo. Afora isto não, pena de ofensa ao princípio da legalidade e à própria segurança jurídica, garantias constitucionais in violáveis.

Aqui, tudo que demonstrou a fiscalização foi o levantamento do fisco estadual onde foram constatadas diferenças de inventário de mercadorias, nada aduzindo que lograsse tipificar a pretendida exigência por omissão de receita.

Mero indício, tal não corresponde à prova da ocorrência do fato relevante à aplicação da lei, nem legitima lançamento de imposto de renda.

Não há como sustentar-se a presunção de omissão de receita promovida pelo Fisco com base em divergência nas mercadorias inventariadas, pois tal critério de presumir-se omissão de receita é subjetivo e vulnerável por falta de amparo em lei, porque se desrespeita o princípio da legalidade tributária, necessário a tornar o direito operante e a elevar a atividade administrativa do lançamento à condição fundamental de constituição do crédito tributário.

A respeito da matéria que se questiona, permitimo-nos reproduzir arestos da jurisprudência administrativa e judicial que rechaçam imposição dessa natureza, verbis:

"Entradas de Mercadorias desacobertas de Notas Fiscais - Não pode prosperar a presunção de omissão de receitas sobre a compra de mercadorias, sem a respectiva documentação fiscal, se a Fiscalização não inquiriu a Empresa sobre a origem do numerário utilizado para a compra das mercadorias, pois tal fato só demonstra, com certeza que houve custos não contabilizados." (Acórdão nº 101-77.050/87, DOU de 11.03.87).

7.

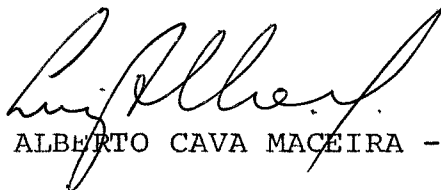
LA.

Acórdão nº-CSRF/01-0.857

"Imposto de Renda. Processo fiscal. Não pode ser ins-
taurado com base em mera presunção. Meras diferen-
ças de vendas, apuradas pelo fisco estadual, em fis-
calização realizada com vistas à cobrança do ICM,
assim isoladamente, sem outra suplementar, não com-
provam a existência de lucro tributável, capaz de
legitimar lançamento de Imposto de Renda." (Ag. em
MS 75.335, de 19.05.75, Resenha Tributária, 1977.
IR jurisprudência, págs. 56 e 59).

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao re-
curso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Brasília-DF, em 19 de agosto de 1988.



LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA - RELATOR DESIGNADO

Acórdão nº-CSRF/01-0.857

V O T O V E N C I D O

Conselheiro CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, relator

Recurso interposto com guarda das normas de regência, merecendo conhecimento.

Como relatado, trata-se de omissão de receitas, evidenciada por entradas de mercadorias no estabelecimento, desacompanhadas de documentação fiscal, apurada em fiscalização estadual, com crédito totalmente liquidado e, obviamente, sem oposição da interessada, manifestando concordância expressa com a irregularidade apontada.

A linha de raciocínio seguida pela decisão recorrida - sobre ser frontalmente contrária às posições adotadas pelas 3ª e 5ª Câmaras e da própria Superior Instância - parece-me, data vênua, meramente presuntiva. De fato, ao afirmar que:

"Com efeito, os custos não registrados tanto podem ser originários das receitas omitidas, quanto podem provir de outras fontes, como, por exemplo, de recursos tomados de terceiros." (grifei).

Acórdão erigiu presunções como razões de decidir. Do mesmo modo, ao entender que, neste caso, competia à fiscalização aprofundar as pesquisas e promover diligências, afastou-se da realidade dos autos.

Como se observa dos Termos de Verificação e Esclarecimentos de nºs 02 e 04 (fls. 08 e 10), a interessada foi regularmente intimada a apresentar os autos estaduais e as demais peças dele componentes, tendo, inclusive, apresentado as guias de recolhimento integral do crédito tributário apurado. Nota-se, portanto, que as pesquisas, a que se refere a decisão, foram feitas, oportunidade em que poderia a empresa comprovar que os recursos aplicados na aquisição das mercadorias sem notas fiscais não tiveram origem em receitas à margem da contabilidade, mas - como pretendeu a decisão recorrida - em recursos outros, intributáveis.

7.

Acórdão nº-CSRF/01-0.857

Ao contrário, a única comprovação que os autos espelham é a não impugnação à ação estadual, com o conseqüente recolhimento integral.

Em oposição à linha da decisão recorrida, vê-se que, por duas vezes, as pesquisas e indagações necessárias foram feitas, mas em nenhuma delas foram oferecidas as provas daquelas origens.

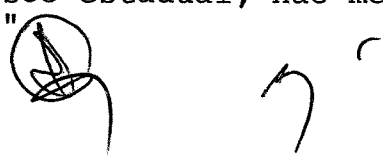
Aliás, registro que a impugnação de fls. 67/69 é um primor de alegações inconsistentes e, apenas, isso: alegações. Mas, apesar dela, a DRF de Araçatuba, em respeito ao mais amplo direito de defesa, promoveu diligências na empresa (e aí estão as diligências necessárias a que alude a decisão recorrida e que não teriam sido feitas), e do Termo de Diligência Fiscal de fls. 188, do processo nº 10820/000.467/87-11, tem-se:

"Visando assegurar o amplo exercício do direito de defesa e no intuito de proceder a uma decisão de 1ª Instância, que espelhasse uma verdadeira justiça fiscal, houve por bem, determinar a ida do processo em diligência, para que a defesa tivesse a oportunidade de comprovar as alegações em causa.

Tal não ocorreu entretanto. Não foi apresentada, em nenhum momento, qualquer prova do alegado pela empresa.

Ao contrário do pretendido pela autuada, a diligência efetuada, deixa evidenciada, relativamente às citadas alegações básicas da defesa, o que se segue:

- a) não existe em sua contabilidade condições de comprovar os fatos alegados;
- b) a empresa não possui ou pelo menos não apresentou à esta fiscalização:
 - b.1. - comprovantes de pagamentos aos fornecedores que compõem o Passivo Fictício.
 - b.2. - fichas de controle de estoque;
 - b.3. - mapas de controle das mercadorias/produtos existentes nos períodos fiscalizados;
 - b-4. - qualquer outro registro e/ou controle onde pudesse ser comprovada que a apuração do fisco estadual, não merecesse fé pública."



Acórdão nº-CSRF/01-0.857

A única alegação da interessada, a respeito do trabalho fiscal estadual (matéria em discussão) foi a de que os autos estavam plenos de vícios, falhas e nulidades, incidentes que não comprovou nem mesmo durante a diligência promovida exatamente para que ela os comprovasse.

Neste aspecto, a decisão recorrida afirma:

"Não vejo vícios e falhas nos autos estaduais liquidados. A recorrente não os comprova, nem ao menos os descreve. Nem, tampouco, evidencia a ilegitimidade de seu pagamento. São meras alegações desacompanhadas de elementos corroborados e que não podem, por isso, ser levadas em consideração no julgamento. A liquidação do crédito estadual, ante a falta de comprovação de sua ilegitimidade, milita, ao contrário, como elemento indicativo da correção do levantamento e da cobrança estaduais."

E assim é, de fato; a ação fiscal estadual está perfeita em seu todo e, no mesmo sentido, a ação federal, eis que, intimada a prestar os esclarecimentos, nada disse; durante a diligência, também nada disse.

Entendo, portanto, que as preocupações da recorrida decisão não tem razão de ser: está documentado nos autos que as pesquisas foram efetuadas as diligências, tão necessárias, foram determinadas e fielmente cumpridas.

Além das 3ª e 5ª Câmaras do Primeiro Conselho, melhor apreciou a hipótese o citado acórdão desta Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF/01-0.218).

Assim, por entender comprovado nos autos ter sido a interessada regularmente intimada a apresentar as razões e comprovações que quisesse ou tivesse; por ter sido, antes da decisão de 1ª Instância, submetida à diligência fiscal, oportunidade em que, uma vez mais, poderia ter comprovado que os recursos tiveram

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº-CSRF/01-0.857

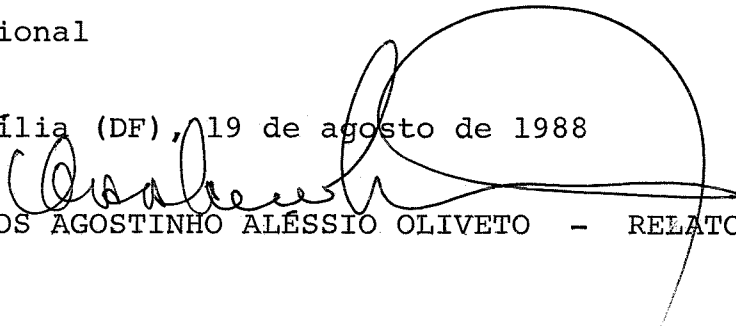
Processo nº 10820/000.468/87-83

10.

origem na escrituração contábil, e nada ter comprovado, discordo,
data venia, da decisão recorrida.

Nestas condições, DOU provimento ao recurso espe
cial da Fazenda Nacional

Brasília (DF), 19 de agosto de 1988


CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO - RELATOR