



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10855.001947/94-49
Recurso nº : 108 -128.464
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX: 1994
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : SORAL VEÍCULOS LTDA
Sessão de : 15 de abril de 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.513

"IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE COMPRAS – A simples constatação de omissão de compras na escrituração do contribuinte, a despeito de constituir-se em irregularidade, não autoriza a tributação de receitas omitidas pelo somatório dos valores não escriturados, quando não comprovado o seu efetivo pagamento. O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza, indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

DECORRÊNCIA – IRRF/COFINS E CSL – O entendimento emanado em decisão relativa ao auto de infração do imposto de renda pessoa jurídica é aplicável às demais contribuições dele decorrentes, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Turma 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 Cândido Rodrigues Neuber e Verinaldo Henrique da Silva.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo nº : 10855.001947/94-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.513



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA; ANTONIO DE FREITAS DUTRA; MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO; VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE; NELSON MALLMANN (Suplente Convocado); REMIS ALMEIDA ESTOL; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; DORIVAL PADOVAN; WILFRIDO AUGUSTO MARQUES; JOSÉ CLÓVIS ALVES; MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO.

Processo nº : 10855.001947/94-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.513

Recurso nº : 108-128.464
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu douto Procurador junto à Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF Nº 55/98, recorre a este Colegiado (fls.139/143) contra o Acórdão nº 108-06.841, de 24/01/2002 (fls. 130/136), que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso do contribuinte, por entender que a simples constatação de omissão de compras sem a prova do seu efetivo pagamento não configura omissão de receitas.

O aresto recorrido está assim ementado:

“IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE COMPRAS – A simples constatação de omissão de compras na escrituração do contribuinte, a despeito de constituir-se em irregularidade, não autoriza a tributação de receitas omitidas pelo somatório dos valores não escriturados, quando não comprovado o seu efetivo pagamento.

DECORRÊNCIA – IRRF/COFINS E CSL – O entendimento emanado em decisão relativa ao auto de infração do imposto de renda pessoa jurídica é aplicável às demais contribuições dele decorrentes, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso provido.”

A Fazenda Nacional foi intimada do referido acórdão, formalizado em 25/02/2002 (fls. 131), em 17/07/2002 (fls. 138) e nessa mesma data protocolizou o seu recurso especial (fls. 139).

A Douta Procuradoria transcreveu excertos do voto da relatora do referido acórdão para concluir que o entendimento albergado pela Câmara malfez as normas legais que orientam a exigência e divergem da jurisprudência da Quinta e Sétima Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, devendo ser reformado. Apresentou como prova do dissídio jurisprudencial os Acórdãos 105-13.760 e 107-

Processo nº : 10855.001947/94-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.513

06.404, assim ementados:

Acórdão 105-13.760, de 17/04/2002:

"IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – COMPRAS NÃO REGISTRADAS – A constatação da falta de registro de compras de mercadorias devidamente comprovada pela fiscalização, autoriza a presunção de que os valores dessa aquisição foram pagos com recursos oriundos de omissões de receitas anteriores pela pessoa jurídica. A imputação admite prova em contrário, cujo ônus é do sujeito passivo, o qual, no caso, desviou-se do assunto, deixando de trazer aos autos quaisquer elementos fáticos que destituíssem a acusação do fisco. Para infirmar o lançamento, deve o sujeito passivo apresentar prova convincente da não utilização do ilícito tributário.

DECORRÊNCIAS – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – Tratando-se de lançamentos reflexivos, a decisão proferida no matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.
Recurso negado."

O ilustre Presidente da Oitava Câmara reconheceu a tempestividade do recurso especial e a divergência entre o acórdão recorrido e o Acórdão 105-13.760, de 17/04/2002, asseverando que "enquanto o acórdão hostilizado concluiu que a falta do registro de compras de mercadorias, por si só, constitui mero indício de omissão de receitas, se não comprovado o pagamento das referidas aquisições, no aresto trazido a cotejo prevaleceu o entendimento de que, uma vez comprovada a omissão no registro de compras, é legítimo o lançamento a título de omissão de receitas." E, assim, deu seguimento ao recurso e determinou a intimação da parte adversa (fls. 176).

Intimado em 25/10/2002 (fls. 179), o sujeito passivo apresentou contra-razões ao recurso da Fazenda Nacional, em 07/11/2002 (fls. 180). Preliminarmente, requer o não conhecimento do recurso especial, por falta de divergência, uma vez que os fatos que embasaram o aresto guerreado e os paradigmas são diferentes. No primeiro, a fiscalização não comprovou o pagamento das compras não escrituradas, enquanto nos paradigmas o fisco comprovou que houve os pagamentos e estes não foram contabilizados também. Haveria, então, convergência dos julgados. A seguir, sustenta o aresto recorrido, demonstrando o

Processo nº : 10855.001947/94-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.513

acerto de suas conclusões. Por fim, discorre sobre o mérito do litígio para concluir pela inexistência de desvio de receitas e pela improcedência do lançamento.

É o relatório.



Processo nº : 10855.001947/94-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.513

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei.

Preliminarmente, o ilustre Presidente da Oitava Câmara reconheceu o dissídio jurisprudencial apenas em relação ao acórdão da Egrégia Quinta Câmara, dando-lhe seguimento.

E houve-se com acerto por duas razões. A primeira porque não há realmente divergência entre os arestos das Egrégias Oitava e Sétima Câmaras, posto que convergem no sentido de que para caracterizar a ocorrência de desvio de recitas seria necessário que o fisco comprovasse o pagamento das compras não escrituradas. Em segundo lugar, porque para o Acórdão 105-13.760, de 17/04/2002, a constatação da falta de registro de compras de mercadorias devidamente comprovada pela fiscalização, autoriza a presunção de que os valores dessa aquisição foram pagos com recursos oriundos de omissões de receitas anteriores pela pessoa jurídica, competindo ao sujeito passivo a prova em contrário, ou seja, da não utilização do ilícito tributário. Já o acórdão recorrido entende que para configurar a omissão de recitas é necessário que o fisco comprove o pagamento não escriturado das compras não contabilizadas, havendo, a meu ver, interpretação divergente da legislação tributária.

Assim, tomo conhecimento do recurso interposto pela ilustre Procuradoria da Fazenda Nacional, com fulcro no inciso II do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, atendidos que foram os pressupostos processuais previstos no citado dispositivo.

As contra-razões pelo sujeito passivo também estão previstas no art.8º do mencionado Regimento e foram apresentadas dentro do prazo ali estabelecido.



Processo nº : 10855.001947/94-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.513

Tomo conhecimento, portanto, das contra-razões do sujeito passivo.
Passo a decidir.

Em face do acima exposto, rejeito a preliminar de não conhecimento do recurso de divergência, apresentada pelo sujeito passivo em suas contra-razões.

No mérito, entendo que a Oitava Câmara melhor interpretou a legislação tributária sobre a matéria.

Com efeito, não se pode aceitar o entendimento de que um mero indício como a falta de registro de compras possa autorizar, desde logo, a conclusão de que o pagamento foi feito e por conta de receitas desviadas da contabilidade da pessoa jurídica, sem maior investigação dos fatos.

Não se nega que a presunção comum, simples, ou “de hominis” possa ser usada como meio de prova. O Código de Processo Civil, em seu artigo 332 , admite essa prova.

No entanto, como ensina Moacir Amaral Santos, em suas Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, Editora Max Limonad, 1962, 2º vol., pág. 395, as presunções devem ser “graves, precisas e concordantes: graves, isto é, geradoras de probabilidade com eficácia de criar convicção; precisas, no sentido de se não prestarem a dúvidas ou contradições lógicas; concordantes, ou sejam convergentes para o mesmo resultado.”

É preciso, portanto, que as ilações que se tiram do fato conhecido para provar a ocorrência de outro que se quer provar, sejam concordantes e precisas, não ensejando conclusões antípodas.

Ora, o indício representado pela omissão de compras, tanto permite concluir que tenha sido pago e que tenha sido custeado por recursos à margem da contabilidade, como que ainda não tenha sido pago, e, se pago, o tenha sido com recursos dos sócios, ou de empréstimos contraídos pela pessoa jurídica.

Processo nº : 10855.001947/94-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.513

O ilustre Conselheiro Dr. Edwal Gonçalves dos Santos, relator do recurso nº 115.598, que ensejou o Acórdão 107-04.745, de 18/02/98, assim se pronunciou sobre semelhante matéria:

“Tenho que a medida fiscal utilizou de presunção comum quando da lavratura do auto de infração, vez que o ato de não escrituração de notas fiscais de aquisição é entrada física de mercadorias mediante pagamento (saídas de caixa), ao passo que omissão de receitas tem como pressuposto a saída de mercadorias sem o competente registro da “entrada do numerário”.

Assim, diante do indício (falta de escrituração de notas fiscais de aquisição), presumiu a autoridade fazendária que anteriormente houve um outro fato que é (a não escrituração de receitas) aquele do qual presumiu-se ter dado suporte ao pagamento das notas fiscais não registradas.

Diante de tal presunção necessitamos dois tipos de prova, a primeira que o autuado recebeu as mercadorias e que as pagou, e a segunda, objeto do auto de infração, de que em data anterior houve vendas não registradas, as quais deram suporte ao pagamento das notas não registradas.

Nos autos não consta os referidos tipos de provas acima mencionadas, as quais, por tratar-se de presunção comum, devem ser feitas pelo fisco.

As presunções podem ser, segundo sua origem, simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem, ou legais ou de direito, quando estabelecidas em lei.

Para o caso presente estamos diante da presunção simples ou comum, já que não existe norma legal prevista na legislação do Imposto de Renda.

Indício é o fato, conhecido, provado cuja existência está de tal modo relacionada com a existência daquele outro fato sobre cuja existência se questiona.

A maior ou menor valia da presunção como elemento de convicção depende da relação existente entre o fato indiciante, e o fato sobre cuja existência se questiona.

Se a relação é apenas ordinária, a conclusão não será evidente, porém simplesmente provável, assim, não se pode estabelecer um valor para as presunções como elemento de convicção, a não ser

Processo nº : 10855.001947/94-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.513

diante de provas concretas, mediante o cuidadoso exame da relação entre fato indiciante, e o fato sobre cuja existência se questiona.

“Presumir, entre diversas alternativas, que apenas uma é a verdadeira e, no caso de dúvida, aplicar o princípio de que o sujeito mais poderoso na relação tributária deve ser beneficiado em detrimento do mais débil, é anular toda exegese contida no artigo 112 do CTN; é criar princípio de legalidade elástica e de tipicidade maleável como fundamento de direito tributário. Isto porque, um novo tipo indefinido, não desenhado em lei, teria nascido, por força da interpretação flexível, a favor do autor e beneficiário da norma tributária em detrimento do que deve suportá-la”. (Ives Gandra da Silva Martins – Cad. Pesquisas Tributárias nº 9 – Ed. Res. Tributária).”

Daí, o correto entendimento da relatora do acórdão combatido de que para prevalecer a presunção comum de desvio de receitas, seria necessário que o fisco comprovasse não apenas a falta de escrituração das compras, como o pagamento, também não contabilizado, do preço da operação. E, intimada, a fiscalizada não fosse capaz de comprovar a origem externa dos recursos com os quais honrou a obrigação.

Nesta situação, sim, o fisco poderia lançar o tributo com base em omissão de receitas.

Não se pode lançar imposto sem a necessária certeza, pois tributo, por seu próprio conceito, não é penalidade e somente pode ser cobrado mediante atividade plenamente vinculada, vale dizer, nos estritos termos da lei (CTN., art. 3º e 142).

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art. 3º), não pode ser usado como sanção.

O entendimento do aresto paradigma implica em primeiro lançar com

Processo nº : 10855.001947/94-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.513

base em suspeição, invertendo o ônus da prova, que incumbe a quem acusa, o que é absolutamente inaceitável.

A omissão de registro de compras somente passou a autorizar presunção legal de desvio de receitas com a advento da Lei nº 9.430/96, através do artigo 40. Essa lei entrou em vigor a partir de 1º/01/97, consoante dispôs o seu artigo 87.

Dizem os referidos dispositivos:

“Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

-----“omissis”-----

Art. 87. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997.”

Mas, note-se que, ainda aí será necessário que o fisco comprove o pagamento da compra não contabilizada.

O entendimento emanado em decisão relativa ao auto de infração do imposto de renda pessoa jurídica é aplicável às demais contribuições dele decorrentes, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Brasília-DF, em 15 de abril de 2003.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR