



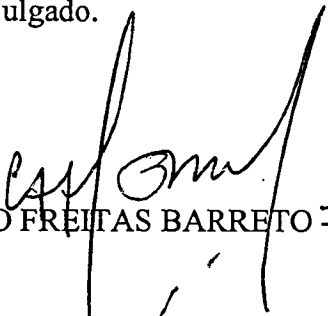
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

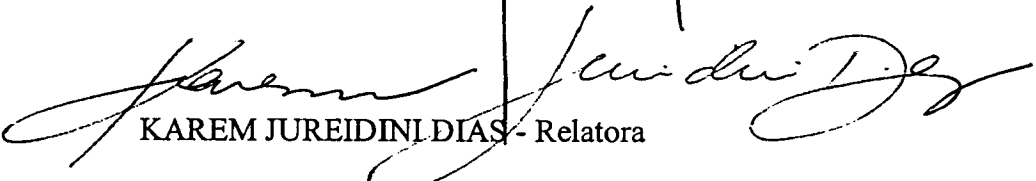
Processo nº 10880.038300/93-11
Recurso nº 108-136.697 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.226 – 1ª Turma
Sessão de 28 de julho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRASÍLIA MÁQUINAS E FERRAMENTAS LTDA. (NOVA
DENOMINAÇÃO SOCIAL DE COMÉRCIO DE MÁQUINAS BRASÍLIA
LTDA.)

COMPRAS NÃO REGISTRADAS. A falta de escrituração de compras, quando o fisco demonstra o efetivo dispêndio dos recursos não contabilizados, autoriza o lançamento sem presunção legal, se efetuado o lançamento físico dos estoques.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para restabelecer a exigência do Finsocial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora

EDITADO EM: 01 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (substituto do vice-presidente), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Irineu Bianchi (substituto convocado).



Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 647/659) apresentado em 08/08/2006 pela Fazenda Nacional, com fundamento no artigo 5º, inciso I, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e artigo 32, inciso I, do antigo Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, contra o Acórdão nº 108-08.237, proferido pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo trata de Auto de Infração para a exigência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, IRRF, Finsocial e PIS (fls. 386/489), cuja ciência foi dada ao contribuinte em 01/07/1993 (fls. 390). O Auto de Infração principal contém os seguintes lançamentos:

001 – Lucro Real – Omissão de receitas – Diferença de Estoque – Fato Gerador: exercício de 1989 – Multa de 50%

002 – Custo dos Bens ou Serviços Vendidos – Subavaliação de Estoque Final – Fato Gerador: exercício de 1989 – Multa de 50%

003 – Custos, Despesas Operacionais e Encargos Não necessário - Fato Gerador: exercício de 1989 – Multa de 50%

004 – Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Bens de Natureza Permanente Deduzidos como Custo ou Despesa – Fato Gerador: exercício de 1989 – Multa de 50%

005 – Compensação de Prejuízos – Regime de compensação - Fato Gerador: exercício de 1989 – Multa de 50%

Os lançamentos reflexos – IRRF, FINSOCIAL e PIS tiveram o lançamento apenas quanto ao item 001.

Impugnado o lançamento (fls.492/497), sobreveio acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 500/517) julgando o lançamento parcialmente procedente quanto ao IRPJ e procedente quanto aos lançamentos reflexos. Quanto ao IRPJ, o entendimento do acórdão foi o de que, quanto ao item 002 da infração, tratando-se de subavaliação de estoques, a tributação deveria ser feita com base na postergação de pagamento e não conforme formalizado na autuação. A decisão restou assim ementada:

“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS – As diferenças apuradas no levantamento do estoque final (falta de mercadorias na contagem física) caracterizam a omissão de receitas a título de vendas não contabilizadas.

COMPRAS NÃO REGISTRADAS – A falta de escrituração de compras, quando o fisco demonstra o efetivo dispêndio dos recursos não contabilizados, mesmo através do levantamento físico de estoques, autoriza a presunção simples de que os recursos são oriundos de receitas não



3

escrituradas. Há que ser mantida a exigência se a presunção não for infirmada, na impugnação, de forma convincente pela contribuinte.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES – A subavaliação de estoques, em matéria tributária, deve ser tratada como postergação no pagamento de imposto, quando no período-base subsequente, haja apuração de imposto a pagar em valor no mínimo igual ao do imposto postergado.

DESPESAS OPERACIONAIS – As despesas operacionais para serem dedutíveis na apuração do lucro real devem estar lastreadas em documentação hábil e idônea e não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

LEGITIMIDADE DE DESPESAS OPERACIONAIS – A investigação da veracidade e legitimidade das despesas contabilizadas pela empresa não deve quedar-se ao mero exame da descrição feita nos instrumentos/documentos correspondentes. Se o auditor autuante abdicou de um maior aprofundamento na fase investigatória quando da auditoria fiscal não é cabível a glosa das despesas com base unicamente que nas notas fiscais não constava a identificação dos veículos que foram objeto de consertos, reformas ou manutenção. - Também, o fato de constar em orçamentos o valor da peça necessária ao conserto de veículos junto com o valor da mão de obra, por si só, não é motivo bastante para a glosa de despesas. A investigação deve ser aprofundada para ser verificado se houve ou não a aquisição de peças, separadamente, junto a outros fornecedores diversos da prestadora de serviços de mão de obra e que forneceu os orçamentos.

NOTAS SIMPLIFICADAS E CUPONS – As notas fiscais simplificadas e os cupons de máquinas registradoras não são documentos hábeis para comprovar despesas operacionais, por não reunirem elementos materiais capazes de identificar o comprador, ou os bens e/ou serviços adquiridos. Assim, conclui-se que as notas fiscais simplificadas e cupons de máquinas registradoras não se prestam a finalidade de dedutibilidade de despesas na apuração do lucro real. - Para ser computado como hábil o documento fiscal que embasou despesas operacionais dedutíveis na apuração do lucro real é imprescindível a identificação do tomador dos serviços ou adquirente das mercadorias.

COMISSÕES SOBRE VENDAS – O percentual a ser utilizado no pagamento de comissões sobre vendas e de juízo exclusivo da empresa, ainda que sejam diferenciados. Compete ao auditor fiscal a verificação apenas da legitimidade da causa e efetividade dos pagamentos.

MATÉRIA TRIBUTÁVEL – Há que ser cancelada a matéria tributável quando o auditor autuante equivocar-se na descrição da infração e quanto ao seu enquadramento legal, mormente quando o caso tratar-se de postergação no pagamento do imposto e não glosa de despesas.

MELHORIAS REALIZADAS EM BENS DO ATIVO PERMANENTE – Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias



realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano deverá ser depreciado ou amortizado.

REVERSÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – É legítima a autuação correspondente à glosa de prejuízos fiscais quando estes já foram compensados pela empresa e em função da formalização de lançamento de ofício houver a reversão dos referidos prejuízos fiscais em matéria tributável apurada em exercícios anteriores.

CORREÇÃO MONETÁRIA EM UFIR – A exigência do crédito tributário, processado na forma dos autos, está prevista em normas regularmente editadas, não tendo o julgador de 1ª instância administrativa competência para apreciar arguições contra a sua cobrança.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA – TRD – Deve ser excluída a cobrança da TRD – no período de 04/02/91 a 29/07/97 – I.N. SRF. Nº 032 de 09.04.97. Lançamento Procedente em Parte.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Ao se decidir de forma exaustiva a matéria referenciada no lançamento principal de IRPJ, a solução adotada espraia seus efeitos aos lançamentos reflexos, próprio da sistemática de tributação das pessoas jurídicas.

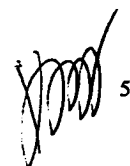
IR - FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, PERÍODO BASE DE 1988 - É cabível a constituição do crédito tributário – IRRF – a alíquota de 25%, com base no art. 8º do Decreto Lei nº 2.065/83, quando ficar claramente caracterizado nos autos que os valores que reduziram o lucro líquido do exercício foram transferidos do patrimônio da empresa a seus representantes. Lançamento Procedente

FINSOCIAL FATURAMENTO – No exercício de 1989 a alíquota do Finsocial é de 0,60%, conforme o art. 22, § 5º do D.L. nº 2.397 de 21/12/87, e I.N. SRF. Nº 31/97.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS – A instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal. Lançamento Procedente.

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL –PIS/FATURAMENTO - A IN-SRF nº 031 de 08.04.97, dispensa a constituição de créditos tributários do PIS, exigida com base nos Decretos-Leis 2.445 e 2.449/88, na parte que exceda o valor devido na forma da Lei Complementar nº 07/70 e alterações posteriores, Lei Complementar nº 17/70, portanto, correto o procedimento fiscal na aplicação da alíquota de 0,65%, uma vez que a Lei Complementar nº 17/70 estabelece a alíquota de 0,75%.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS – A instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

 5

Ano-calendário : 1988, 1989!

Sobrevieram, então, Recurso Voluntário (fls. 528/582), e o Acórdão nº 108-08.237 (fls. 627/644), no qual o recurso restou parcialmente provido a fim de, por unanimidade de votos, afastar as exigências relativas ao IRPJ e ao IR-Fonte sobre omissão de receitas com base em omissão de compras, além de exonerar integralmente a contribuição ao PIS; por maioria de votos, afastar a exigência do FINSOCIAL sobre omissão de receitas com base em omissão de compras. A decisão restou assim ementada:

“OMISSÃO DE VENDAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – Quando detectada a omissão de saídas (estoque físico menor do que o estoque escritural) caracterizada está a omissão de vendas apurada por presunção simples, ressalvado ao contribuinte a prova da sua improcedência.

IRPJ – OMISSÃO DE COMPRAS - Quando detectada a omissão de entradas (estoque físico maior do que o estoque escritural) caracterizada está a omissão de compras, que presume uma omissão anterior de vendas, ambas transitando pelo chamado "caixa dois" da empresa. Todavia se é verdade que o contribuinte reduziu o valor das receitas também é verdade que reduziu o valor dos custos em igual montante, pelo que seu efeito é nulo na apuração do lucro real.

CUSTOS NÃO NECESSÁRIOS – COMISSÃO SOBRE VENDAS – São passíveis de glosa as comissões sobre vendas pagas através de cheques ao portador, sem a identificação do beneficiário das mesmas.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS - NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS E CUPONS – A impossibilidade de se aferir a natureza de despesas suportadas por notas fiscais simplificadas e cupons impedindo a verificação dos conceitos de necessidade, normalidade e usualidade das mesmas justifica a glosa por parte do Fisco.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA – SERVIÇOS DE FUNILARIA E PINTURA – Não é razoável considerar que gastos com serviços de funilaria e de pintura realizados em veículo possam ser lançados diretamente como custo ou despesa do período. Gastos desta natureza, que aumentam a vida útil do bem em mais de um ano, devem ser ativados para futura depreciação.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS NO P.B. DE 1989 EM FUNÇÃO DA TRIBUTAÇÃO NO PERÍODO ANTERIOR – RECOMPOSIÇÃO PELA EXONERAÇÃO NO P.B. DE 1988 – A exoneração do valor correspondente ao item de omissão de compras no período-base de 1988 irá refletir na recomposição da compensação de prejuízos do período-base subsequente, do qual a parcela correspondente será exonerada.

IRF – DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA AOS SÓCIOS – TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA A 25% – ART. 8º DO D.L. Nº 2.065/83 – a ocorrência do fato gerador desta exação está relacionada à existência de fluxo financeiro. A diferença verificada no resultado da pessoa jurídica deve ser criteriosamente analisada para se definir a incidência ou não do tributo e quantificar a base imponible, se for o caso. Na hipótese dos autos a ocorrência de omissão de vendas, pela qual os sócios ficaram com os recursos mantidos a margem da



contabilidade, é fato gerador do tributo. Já na omissão de compras os recursos provenientes de anteriores omissões de vendas não foram distribuídos aos sócios e sim utilizados para aquisição de compras, não podendo ser considerados distribuídos aos sócios.

FINSOCIAL – OMISSÃO DE RECEITAS – OMISSÃO DE COMPRAS – Inexistia em 1988 e 1989 presunção legal que ampare imputação por omissão de receita decorrente de eventual omissão de compras. Constituindo mero indício de ilícito a omissão de compras, necessária a apuração do fato concreto pela autoridade fiscal.

PIS/FATURAMENTO – DDLL N.ºS 2.445/88 E 2.449/88 – SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO – RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL N.º 45/95 – LANÇAMENTO INSUBSISTENTE – A impossibilidade de modificação na sistemática de apuração do PIS por decreto-lei foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal. Por tal motivo foi editada a Resolução do Senado Federal n.º 45/95, que suspendeu a execução dos DDLL 2.445/88 e 2.449/88.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC – A incidência da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora decorre de expressa previsão legal (art. 13 da Lei n.º 9.065/95), estando em perfeita consonância com o CTN (art. 161, § 1º).

Recurso parcialmente provido.”

A Fazenda Nacional apresentou, então, Recurso Especial (fls. 647/659), insurgindo-se tão somente quanto ao afastamento do lançamento do FINSOCIAL, uma vez que a decisão recorrida afrontaria o artigo 1º, § 1º, ‘a’, do Decreto-lei n.º 1.940/82. Argumenta a Fazenda Nacional que na base de cálculo do FINSOCIAL, deve ser a omissão de receitas apurada com base na omissão de vendas e de compras, *“não importando se a receita bruta foi apurada por indícios veementes que autorizam a presunção de sua existência ou por prova direta”*. Aduz que o referido decreto não nega a possibilidade de que a receita bruta seja auferida por meio de indícios veementes. Ademais, alega que, no caso de omissão de vendas detectadas por conferência de estoque físico menor que o escritural, a prova é direta e que, no caso da omissão de compras, há presunção que possibilita a verificação do fato gerador, nos termos da jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Em Despacho de fls. 661/662, foi dado seguimento ao Recurso Especial, sendo que às fls. 660/670. O contribuinte foi intimado, conforme fls. 671, porém não apresentou suas Contra-Razões ao Recurso Especial.

Os autos foram encaminhados a esta Relatora.

É o relatório



7

Voto

Conselheiro Karem Jureidini Dias

O Recurso preenche as condições de seguimento e foi objeto de despacho de admissibilidade, pelo que dele conheço.

É objeto de Recurso Especial da Fazenda Nacional a possibilidade de tributação do FINSOCIAL por omissão de receitas em razão de omissão de compras verificada no ano-calendário de 1988, sob o fundamento de que o Decreto-Lei nº 1.940/82 *"em momento algum reza que a receita bruta não pode ser auferida por indícios veementes apurados em ação fiscal, mesmo porque quando esta for presumida para efeito de imposto de renda, deverá ter a mesma repercussão para as contribuições sociais incidentes"*.

Quanto ao FINSOCIAL, decidiu o acórdão recorrido que *"inexistia em 1988 e 1989 presunção legal que ampare imputação por omissão de receita decorrente de eventual omissão de compras. Constituindo mero indício de ilícito a omissão de compras, necessária a apuração do fato concreto pela autoridade fiscal"*.

É certo que anteriormente à vigência da Lei nº 9.430/96 não era possível a presunção legal de omissão de receitas com base em omissão de compras.

No entanto, verifico que o lançamento não foi efetuado com base em presunção de omissão de compras, mas em levantamento físico dos estoques, conforme esclarece os itens IV e V do Termo de Constatação de Regularidade Fiscal (fls. 379):

"IV – Falta de Mercadoria na contagem física: examinando a ficha permanente do estoque e livro do ementário, constata-se que foi feito ajuste na Ficha de Controle de Estoques, alterando o saldo conforme apurado na contagem física, sem que a diferença fosse oferecida à tributação.

- As diferenças foram devidamente relacionadas pelo contribuinte atendendo à solicitação fiscal e para fins de valoração de mercadoria, foi considerado o preço médio de vendas de 1988.

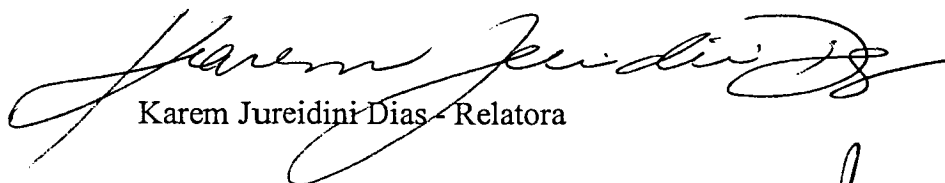
V. Excedente de estoque: examinando os mesmos controles acima referido, foi constatado a existência de mercadorias em quantidade superior à constante da ficha permanente de controle de estoques.

- As diferenças foram devidamente relacionadas pelo contribuinte atendendo solicitação fiscal. Para fins de valoração da mercadoria, foi considerado o preço médio de compra do ano de 1988."

Considerando, portanto, que o lançamento não foi feito com base em mera presunção de omissão de receitas por omissão de compras, mas que restou demonstrado, por



meio da contagem física de estoque, que houve efetiva diferença na quantidade de mercadorias registradas, o que de fato comprova a existência de omissão de receitas; considerando que o item objeto deste Recurso Especial não se reporta a todo o lançamento relativamente ao FINSOCIAL/COFINS, mas apenas ao lançamento relacionado à omissão de receitas por omissão de compras, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso da Fazenda Nacional para restabelecer apenas a exigência do FINSOCIAL, nos termos deste voto.


Karem Jureidini Dias - Relatora

