



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10932.000290/2007-17  
**Recurso n°** 905.962 De Ofício  
**Acórdão n°** **1302-00.947 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 05 de julho de 2012  
**Matéria** IRPJ-Omissão de Compras  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FORT HOUSE PRODUTOS MÉDICO HOSPITALARES

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002

Ementa:

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.  
RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Por ser matéria de ordem pública, a decadência deve ser declarada a qualquer tempo, inclusive de ofício. Tratando-se de tributos sujeitos ao pagamento por homologação e tendo havido pagamentos nos períodos lançados mantém-se a decisão que reconheceu ter se consumado o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RECEITAS APURADA COM BASE EM OMISSÃO DE COMPRAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE. NÃO REALIZADO. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

Para a caracterização da infração imputada incumbiria à autoridade lançadora demonstrar que a omissão do registro das compras em livros comerciais e/ou fiscais se refletiu quantitativamente no estoque da fiscalizada, de modo a caracterizar que esses produtos foram revendidos à margem da escrituração fiscal e contábil e apurar o valor das omissões com base nos respectivos preços médios de venda ou de compra, nos termos dos parágrafos 2º e 3º do art. 286 do RIR/1999.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** do primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.

Marcos Rodrigues de Mello - Presidente

Processo nº 10932.000290/2007-17  
Acórdão n.º 1302-00.947

S1-C3T2  
Fl. 1.388



Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

EDITADO EM: 22/01/2013

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Eduardo de Andrade, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Paulo Roberto Cortez, Marcio Rodrigo Frizzo e Cristiane Silva Costa.



CÓPIA

## Relatório

FORT HOUSE PRODUTOS MÉDICO HOSPITALARES, já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 8.133.526,28, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 03.

Cientificada dos lançamentos, em 25/06/2007, na pessoa de sua representante legal (cf. 3ª Alteração e Consolidação de Contrato Social, de fls. 741/746), a contribuinte protocolizou a impugnação de fls. 738/740, em 24/07/2007, alegando em sua defesa as razões de fato e de direito sintetizadas no relatório do acórdão recorrido que adoto, *in verbis*:

Após explicitar a fundamentação da autuação e dos documentos de suporte, contesta a afirmação de que a empresa não teria apresentado os esclarecimentos sobre as diferenças apuradas, em suas palavras:

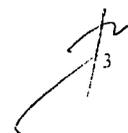
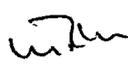
- “tivemos três reuniões na sede da empresa onde sempre foi dito ao Sr. Ciro que estaríamos inteiramente à disposição para esclarecimentos bem como estaria sempre disponível todo e qualquer documento necessário ao andamento da fiscalização”;
- “quanto a esclarecimentos das diferenças, essas nunca foram apresentadas de forma clara, apenas dito que havia discrepância entre os dados”;
- “diversas vezes informamos ao Sr. Ciro que todas as notas fiscais de venda efetivamente foram tributadas e escrituradas e os valores declarados no IRPJ eram a expressão de verdade”;
- “também foi dito ao Sr. Ciro que os LIVROS DE ENTRADAS E SAÍDAS DO ICMS estavam em desacordo com a legislação, por conterem erros que vamos demonstrar a seguir”;
- “na ocasião, foi dito também que tais livros já haviam sido objeto de lançamento formal emitido pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo”.

Reafirma que não espelham a realidade das operações as informações constantes das planilhas do Anexo I – Receitas 2002 (Livro Registro de Saídas, Livro Apuração de ICMS e Livro Registro de Serviços Prestados) e do Anexo VI – Compras 2002 (Livro Registro de Entradas). Nas palavras da defesa:

### “3) RECEITAS FATURADAS – VENDAS

Conforme Notas Fiscais emitidas e todas disponibilizadas a esta fiscalização demonstramos através da Planilha (anexo IV), as receitas efetivas das operações de vendas a saber:

- RECEITAS DE VENDAS DE PRODUTOS R\$ 10.123.582,12
- RECEITA DE VENDAS DE SERVIÇOS R\$ 210.547,90



- RECEITA TOTAL R\$ 10.334.130,02
- RECEITA CONFORME DIPJ R\$ 10.335.530,19

#### 4) COMPRAS DE PRODUTOS

Conforme Notas Fiscais recebidas e todas devidamente escrituradas contabilmente, bem como liquidadas junto aos respectivos fornecedores, as operações de compras de mercadorias conforme planilha (anexo V) são:

- COMPRAS DE MERCADORIAS R\$ 6.793.093,90
- COMPRAS CONFORME DIPJ R\$ 5.956.903,10"

#### 5) CONCLUSÃO

Diante dos documentos anexos e planilhas que fazem parte integrante desta IMPUGNAÇÃO, fica claro que houve *erro grave de interpretação* dos documentos manuseados, bem como *não houve confrontação dos documentos físicos apresentados com os dados transcritos de forma errônea por nossa empresa*.

Fica claro que *os LIVROS DE ENTRADAS E SAÍDAS não espelham a realidade das operações de compra e venda*, também claro que tal documento já foi objeto de verificação e multa formal por parte da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo.

*De forma alguma o nobre fiscal considerou os demais documentos apresentados*, mesmo estes estando em seu poder, apenas *limitou-se a considerar os valores totais dos livros de entrada e saída e pior maquilou os CFOP*, deixando claramente de excluir os valores de operações adversas às operações de compra e venda, conforme demonstra o anexo VI.

Não resta dúvidas do erro técnico, o que torna nulo o Auto de Infração, uma vez demonstrado que todos os valores efetivamente oriundos das operações, que resultam em RECEITAS e DESPESAS, foram escrituradas e tributadas na forma da legislação em vigor".

Para amparar as razões de defesa apresentadas, a contribuinte procedeu à juntada ao processo das seguintes planilhas assim designadas:

1. ANEXO IV – PLANILHAS DE NOTAS FISCAIS DE VENDAS de fls. 874/1049, nas quais estão arroladas as notas fiscais de venda, por número, cliente, nº do pedido, data da fatura e valor, totalizadas mensalmente, por número total de notas fiscais emitidas e valor total;
2. ANEXO V – PLANILHAS DE NOTAS FISCAIS DE COMPRAS de fls. 1050/1103, nas quais estão arroladas as notas fiscais de compra, por fornecedor identificado pela denominação social, nº da nota fiscal de entrada, data, nº da nota fiscal, nº de parcelas, valor da nota e total a pagar, totalizadas mensalmente por valor;
3. ANEXO VI – PLANILHAS DEMONSTRAÇÕES DAS EXCLUSÕES de fls. 1104/1109, nas quais dos valores mensais e anuais das saídas e das entradas anteriormente demonstrados nos



anexos IV e V são procedidas exclusões com base no Código Fiscal de Operações e de Prestações – CFOP.

A 2ª Turma da DRJ em CAMPINAS analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 05-31.317, de 09 de novembro de 2010 (fls. 1152/1160), considerou improcedente o lançamento com a seguinte ementa:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do fato gerador: 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002*

*Decadência. Pronunciamento de Ofício.*

*Por força do princípio da moralidade administrativa, a decadência do direito de efetuar o lançamento, configurando hipótese de extinção da obrigação tributária principal formalizada a destempo, deve ser reconhecida de ofício, independentemente de pedido do interessado.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do fato gerador: 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002*

*Decadência. Lançamento por Homologação.*

*Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação e quando efetuado o pagamento antes de qualquer procedimento de ofício, para constituir de ofício o crédito tributário, o Fisco dispõe de 5 (cinco) anos a contar da data de ocorrência do fato gerador. Deve ser cancelada a parte da exigência formalizada a destempo.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

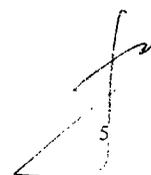
*Data do fato gerador: 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002*

*Omissão de Receita. Falta de Contabilização de Compras.*

*Constatada a ocorrência de compras não contabilizadas, deve o contribuinte ser intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das referidas compras. Apenas se não comprovada a origem dos recursos é que pode ser efetuado o lançamento por omissão de receitas.*

*Omissão de Receita. Falta de Contabilização de Vendas.*

*É válida a imputação de omissão de receitas verificada no confronto entre as notas fiscais emitidas e a escrituração dos livros fiscais (livros Registro de Saídas e de Apuração de ICMS) e a escrituração comercial e as declarações apresentadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.*



Processo nº 10932.000290/2007-17  
Acórdão n.º 1302-00.947

S1-C3T2  
Fl. 1.392

*Os erros porventura ocorridos na escrituração devem ser regularmente comprovados mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.*

*Impugnação procedente em parte*

*Crédito tributário mantido em parte.*

Como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada (R\$ 1.000.000,00), a Turma Julgadora recorreu de ofício a este Colegiado com base no art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e na Portaria MF nº 3/2008.

A interessada não apresentou recurso voluntário, conforme despacho de fls. 1377, sendo que o crédito tributário mantido foi transferido para o processo nº 10943.000004/2011-62, conforme informação às fls. 1384.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar a modificação introduzida pelo art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

*Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).*

No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa exonerados em primeira instância, verifico que superam o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência.

Portanto, mesmo com a alteração do limite de alçada, o recurso de ofício permanece cabível, e dele conheço.

Quanto ao mérito, aprecio inicialmente a questão da decadência reconhecida de ofício pela turma julgadora de primeira instância.

### 1. Da Decadência parcial das contribuições ao Pis/Cofins

O acórdão de primeira instância reconheceu de ofício a decadência do lançamento relativo ao Pis e à Cofins referentes aos períodos de apuração encerrados até o mês de maio de 2002.

A relatora do acórdão recorrido observou que o sujeito passivo declarou as ditas contribuições em DCTF e efetuou os correspondentes pagamentos mensais. Assim, tratando-se de tributos sujeitos ao pagamento por homologação e tendo havido pagamentos nos períodos citados reconheceu ter se consumado a decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Fundamentou o seu entendimento no acórdão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, em Recurso Repetitivo, prolatado no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), relatado pelo Ministro Luiz Fux.

A jurisprudência predominante entende que a decadência é questão de ordem pública, devendo ser reconhecida inclusive de ofício, conforme acórdão proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150, § 4º E 173 DO CTN) – NULIDADE ABSOLUTA – CONHECIMENTO EX OFFICIO – LIMITES DO RECURSO ESPECIAL.*

1. O prequestionamento é exigência indispensável ao conhecimento do recurso especial, fora do qual não se pode reconhecer sequer as nulidades absolutas.

2. A mais recente posição doutrinária admite sejam reconhecidas nulidades absolutas ex officio, por ser matéria de ordem pública. Assim, se ultrapassado o juízo de conhecimento, por outros fundamentos, abre-se a via do especial (Súmula 456/STF).

3. Hipótese em que se conheceu do recurso especial por violação do art. 161 do CTN, ensejando no seu julgamento o reconhecimento ex officio da decadência.

4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

5. Hipótese dos autos em que não houve pagamentos antecipados, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Crédito tributário fulminado pela decadência, nos termos do art. 156, V do CTN.

7. O julgamento do recurso especial com observância às regras técnicas que lhe são inerentes não importa em negativa de prestação jurisdicional, supressão de instância ou contrariedade a qualquer dispositivo constitucional, inclusive aos princípios do devido processo legal, ampla defesa ou contraditória.

8. Agravo regimental provido para prover em parte o recurso especial e reconhecer, de ofício, a decadência.

AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 939.714 - RS  
(2007/0194706-8) – Relatora Ministra Eliana Calmon – Dje  
21/02/2008

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.  
MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.**

1. A decadência, por ser matéria de ordem pública, deve ser declarada a qualquer tempo, perante as instâncias ordinárias, até de ofício. Precedentes.

2. Não havendo apreciação pela Corte de apelação sobre a alegada decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores remontam ao ano de 1999, cabe o retorno dos autos ao Tribunal de origem a fim de que novo julgamento seja proferido.



3. *Prejudicialidade das demais questões suscitadas.*

4. *Recurso especial conhecido em parte e provido.*

*RECURSO ESPECIAL Nº 1.082.600 - PR (2008/0185333-7) –  
Relator Ministro Castro Meira – DJe 17/03/200.*

Ante ao exposto e tendo a decisão recorrida adotado o entendimento exarado no acórdão proferido pelo STJ no REsp. nº 973.733/SC, no âmbito de recursos repetitivos, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, voto por negar provimento ao recurso de ofício nesta parte.

## **2. Da imputação de omissão de receitas apurada com base em omissão de compras.**

A autoridade fiscal entendeu ter ocorrido omissão de receitas caracterizada pela não contabilização de custos, fundamentando a infração no art. 41 da Lei nº 9.430/1996 e no art. 286 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000/1999).

A decisão recorrida entendeu que a infração não restou caracterizada, na medida em que a própria autoridade fiscal reconheceu em seu termo de verificação fiscal que não encontrou irregularidades ao verificar, por amostragem, a comprovação da origem dos recursos utilizados no pagamento das compras, conforme excerto do voto abaixo transcrito:

No que diz respeito à exigência constituída com fundamento na omissão de receitas por falta de contabilização de compras, o lançamento somente poderia subsistir se o contribuinte não tivesse conseguido comprovar a origem *regular* dos recursos utilizados nas aquisições.

Conforme fez constar a fiscalização do termo de constatação acima transcrito, o contribuinte foi intimado no curso do procedimento (fls. 43) a apresentar a documentação que comprovasse a origem dos recursos utilizados no pagamento de suas compras, e a verificação, por amostragem, da documentação apresentada *não teria indicado irregularidades*. Transcreve-se novamente o excerto mencionada para que não parem dúvidas:

*Intimamos o contribuinte a apresentar documentação que comprove a origem dos recursos utilizados para o pagamento de suas compras (fls. 43) e a verificação, por amostragem, da documentação apresentada não indicou irregularidades.*

Diante dos fatos assim descritos, não pode subsistir a imputação de omissão de receitas, por falta de contabilização de compras, haja vista que a contribuinte teria comprovado a origem dos recursos utilizados, e conforme expressamente consignado, a regularidade fiscal dos recursos assim utilizados – tratar-se-ia de recursos não tributáveis ou de recursos tributáveis oferecidos à tributação.

Mais adiante o voto vencedor observa ainda que a auditoria realizada limitou-se ao “*simples confronto entre as notas fiscais de compra, a escrituração fiscal e a escrituração comercial*”, quando seria necessária uma “*auditoria quantitativa nos estoques da empresa*”, para atender ao dispositivo legal que prevê a apuração de receitas com base em levantamento quantitativo por espécie.

*Luiz*

9

Processo nº 10932.000290/2007-17  
Acórdão n.º 1302-00.947

S1-C3T2  
Fl. 1.396

Não me afigura que seja essencial para a caracterização da hipótese legal invocada para dar suporte ao lançamento que o contribuinte não tenha logrado demonstrar a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das compras não escrituradas, como sustenta a decisão recorrida. Tal situação seria indispensável para caracterizar a omissão de receitas apurada com base na falta de escrituração de pagamentos efetuados, prevista no inc. II do art. 281 do RIR/1999.

No entanto, entendo que a imputação não pode subsistir pela segunda razão apontada no acórdão recorrido.

Como bem observou a decisão recorrida “o valor tributado ex-officio sob tal fundamento decorre da diferença de compras entre os valores escriturados no Livro Registro de Apuração de ICMS e os valores informados na DIPJ”, o que não atende aos ditames do dispositivo legal invocado para fundamentar o lançamento.

Entendo que, de fato, a autoridade fiscal não se desincumbiu em aprofundar a investigação com vistas a demonstrar a ocorrência de omissão de receitas nos moldes previsto no art. 286 do RIR/99, *in verbis*:

*Art. 286. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41).*

*§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do Livro de Inventário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 1º).*

*§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidade de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 2º).*

*§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 3º).*

Para a caracterização da infração imputada, seria necessário que a autoridade lançadora demonstrasse que a omissão do registro das compras em livros comerciais e/ou fiscais se refletiu quantitativamente no estoque da fiscalizada, em seu fluxo de entradas e saídas, de modo a caracterizar que esses produtos foram revendidos à margem da escrituração fiscal e contábil e; a partir dos elementos colhidos, apurar o valor das omissões com base nos respectivos preços médios de venda ou de compra, nos moldes previstos nos parágrafos 2º e 3º do art. 286 do RIR/1999.

Processo nº 10932.000290/2007-17  
Acórdão n.º 1302-00.947

S1-C3T2  
Fl. 1.397

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício quanto a imputação de omissão de receitas apurada com base em omissão de compras.

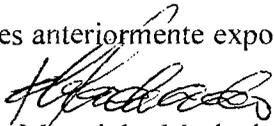
### 2.1 Tributação Reflexa: CSLL, PIS e Cofins

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se integralmente ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e das contribuições ao PIS e à Cofins, as conclusões relativas ao IRPJ.

Assim, nego provimento ao recurso também em relação à CSLL, Pis e Cofins.

### 3. Conclusão

Pelas razões anteriormente expostas, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

  
Luiz Tadeu Matosinho Machado  
