



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

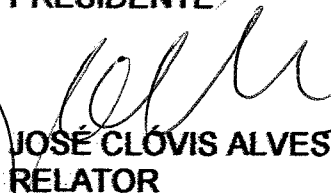
MFAA-6
Processo nº : 11030.002713/95-66
Recurso nº : 108-126828
Matéria : IRPJ E OUTROS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : COMERCIAL DE COSMÉTICOS AZAMBUJA LTDA
Sessão de : 14 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.731

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – OMISSÃO DE COMPRAS – A auditoria de estoque na empresa fiscalizada, ainda que demonstre a omissão de compras indica tão somente ponto de partida para eventual caracterização de omissão de receitas. A omissão de receitas somente fica caracterizada depois da circularização, junto aos fornecedores dos produtos, onde fique comprovado que as compras omitidas foram efetivamente pagas dentro do período considerado e que, a contabilidade não tenha registrado os pagamentos.

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. Vencido o Conselheiro Edison Pereira Rodrigues que não conhecia do recurso.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JOSÉ CLOVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 NOV 2003

Processo nº : 11030.002713/95-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.731

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo n.º : 11030.002713/95-66
Acórdão n.º : CSRF/01-04.731

Recurso n.º : 108-126.828
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso especial, interposto pelo Procurado da Fazenda Nacional; com base no inciso II do artigo 32º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 32/98, contra o acórdão 108-07.146 de 16 de outubro de 2002.

Trata a lide trazida em sede de Recurso Especial da omissão de receitas caracterizadas por compras não registradas.

A matéria foi impugnada às fls. 298/332, e, por meio da Decisão DRJ/STM Nº 269 de 11/04/1001, a Autoridade de Primeira Instância manteve parcialmente o crédito tributário lançado.

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou o recurso voluntário do contribuinte, e, através do Acórdão 108-06.909 de 20 de março de 2002, DEU provimento PARCIAL ao recurso, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“IRPJ – OMISSÃO DE COMPRAS – Não pode prevalecer a tributação por omissão de compras na órbita do IRPJ e da CSSL, pois o mero somatório das compras não registradas não traduz a verdadeira base de cálculo em casos de compras sucessivas de mercadorias ou matérias primas.”

Inconformado com a decisão prolatada, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou o Recurso Especial de folhas 431 a 433, alegando haver divergência entre a decisão tomada pela Câmara recorrida e os acórdãos n.º 105-



13.760 e 107-06.404, respectivamente da Quinta e da Sétima Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes.

A ementa do acórdão paradigma está abaixo transcrita:

“IRPJ – OMISSÃO DE COMPRAS – FALTA DE REGISTRO DE COMPRAS – Devidamente comprovada pela fiscalização a omissão do registro de compras, bem como o respectivo pagamento das mesmas no próprio ano calendário, deve ser mantido o lançamento de ofício constituído a título de omissão de receitas.”

O presidente da Câmara recorrida através do despacho 108-0.167/2002, Deu seguimento ao recurso especial por entender ter restado caracterizado o dissídio jurisprudencial no que tange ao item 4 do auto de infração “omissão de receitas – mercadorias não contabilizadas”, tendo em vista que o mesmo preenche os pressupostos para sua admissibilidade. Entendeu estar caracterizado o dissídio, pois, enquanto o acórdão guerreado “conclui que a falta de registro de compras de mercadorias não traz conseqüências tributárias na órbita do IRPJ e da CSL, mas, tão só, na área dos tributos incidentes sobre o faturamento”, no acórdão paradigma entendeu-se que, “no caso de omissão de registro de compras é legítimo o lançamento a título de omissão de receitas, com reflexos em todos os tributos pertinentes.”

Inconformada com esta decisão, a contribuinte apresentou tempestivamente Contra razões ao Recurso especial do Procurador. Alega em sua petição que “a não tributabilidade, como receita omitida, da omissão de compras apurada mediante raciocínio presuntivo formado pura e simplesmente com base na conferência das compras, vendas e estoques, tem sido reiteradamente determinada tanto pelas várias Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, como pela Câmara Superior de recursos Fiscais.” Transcreve ementas de acórdãos de Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido, dele conheço.

Examinemos inicialmente quando cabe o recurso especial, para isso transcrevamos o artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55 de 16 de março de 1998.

Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I – de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

Como o Procurador interpôs recurso especial de divergência –RD – baseado no inciso II, passemos a analisar as teses defendidas nos acórdãos guerreado e paradigma para discorrermos sobre a matéria.

O acórdão 108-06.909 de 20.03.2.002, objeto do recurso do PFN está assim ementado.



“ IRPJ – CSL – OMISSÃO DE COMPRAS – Não pode prevalecer a tributação por omissão de compras na órbita do IRPJ e da CSL, pois o mero somatório das compras não registradas não traduz a verdadeira base de cálculo em caso de compras sucessivas de mercadorias ou matérias-primas”

O acórdão 107-06.404 de 19.09.2.001, trazido como paradigma está assim ementado:

“ IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – FATA DE REGISTRO DE COMPRAS – Devidamente comprovada pela fiscalização a omissão do registro de compras, bem como o respectivo pagamento das mesmas no próprio ano calendário, deve ser mantido o lançamento de ofício constituído a título de omissão de receitas.”

A fiscalização tratou do tema em sede de recurso especial nos itens 3 e 4 da folha de continuação do auto de infração, página 260 do processo e apontou como base legal os seguintes dispositivos legais:

Arts. 157 e § 1º, 163, 179, 181, 182 e 387, inciso II do RIR/80.

Saliente-se que o ano calendário objeto da exigência é 1992, quando vigia o RIR/80.

Analisando a legislação apontada não encontro norma que pudesse dar apoio à exigência fiscal, visto que não se tratando de presunção legal, a prova da omissão deveria ser feita pela autoridade lançadora, não basta apenas provar o fato como ocorre nas presunções legais.

Dentre os artigos apontados no auto de infração há um, o 181 que trata exclusivamente, como presunção legal pura, dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócio, acionista controlador ou titular de empresa individual. Não tratou o artigo de omissão de compras.

Embora o auto seja então podre de origem, como estamos em sede de recurso especial com base em divergência, devemos analisar a questão.

Ressalte-se que a omissão de compras como omissão de receitas somente foi incorporada à legislação do IR a partir de 1997 com a previsão contida no artigo 41 da Lei nº 9.430/96.

Tenho defendido sempre tanto no Primeiro Conselho de Contribuintes como nesta Turma da CSRF que o julgamento em qualquer fase deve iniciar-se pela análise da aceitabilidade ou não do lançamento. Tal se faz necessário para controle do ato vez que só pode ser válido se emitido dentro do período decadencial e cumpridos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e da legislação processual tributária, Decreto nº 70.235/72 de subsidiariamente a Lei nº 9.784/99.

Analisando a lide verifico o seguinte.

No acórdão recorrido a omissão foi detectada por auditoria de estoque, onde foi constatado estoque final de determinados produtos maior que o calculado com base nos registros da empresa com o emprego da fórmula:

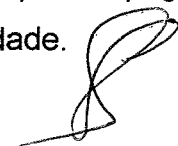
$$(EI+C-V)= EF$$

EI – Estoque inicial em 30.06.92

C - Compras de 07 a 12 de 1992

V – Vendas de 07 a 12 de 1992.

A partir do levantamento houve a presunção de que a diferença a maior do estoque físico em relação ao escriturado fora adquirido à margem da escrituração, e que os recursos financeiros para o pagamento dessa diferença saíram do caixa 2 ou seja à margem da contabilidade.



A câmara recorrida afastou a tributação pois a fiscalização não aprofundou as investigações pois necessário seria a comprovação dos pagamentos e que foram realizados à margem da contabilidade.

Nos recursos trazidos como paradigmas 105-13.760 e 107-06.404 as situações são totalmente diversas da contida no acórdão recorrido.

Nos paradigmas a omissão de compras não fora detectada através de simples auditoria de estoque, mas através de circularização nos fornecedores que informaram vendas aos autuados; os documentos através dos quais se realizaram as transações comerciais, os respectivos pagamentos e a fiscalização, auditando as escriturações das autuadas verificou que nem as compras, nem os pagamentos foram escriturados.

As situações fáticas são totalmente diferentes, embora o tema seja o mesmo, "OMISSÃO DE COMPRAS", no acórdão recorrido não houve aprofundamento da fiscalização, não se provou efetivamente a omissão de compras o que é mais importante, o pagamento de tais compras que, para serem tidas como omissão deveria ser provado que foram realizados com recursos à margem da contabilidade. E nem se diga que isso não seja possível, bastava identificar as mercadorias, o que foi feito no levantamento de estoque, identificar os fornecedores de tais produtos, intima-los a informar as vendas ao contribuinte no período bem como os respectivos pagamentos e as datas em que ocorreram e conferir se tais pagamentos foram ou não registrados na empresa.

Alerte-se ainda que em levantamento de estoque, parte-se de um estoque inicial, tido como verdadeiro e adquirido anteriormente ao período considerado e com os respectivos registros, nada impede que a totalidade ou parte do estoque a maior tenha sido adquirido antes do período considerado e que integrava o estoque inicial. Essa circunstância porém deve ser provada não pela fiscalização mas pela



empresa autuada, uma vez que a escrituração faz prova tanto a favor como contra o contribuinte.

Nos casos de omissão de compras, levantado a partir de auditoria de estoque somente pode ser considerada como omissão de receitas se houver circularização que demonstre efetivamente as compras não registradas bem como os pagamentos das mesmas e ainda que esses pagamentos foram realizados à margem da contabilidade, só assim a autoridade lançadora terá a certeza exigida pelo artigo 142 do CTN, quanto aos critérios temporal e quantitativo da obrigação tributária, determinando com precisão o período de ocorrência do fato gerador e a correta matéria tributável.


O Professor Paulo de Barros Carvalho em sua obra intitulada CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, Editora Saraiva, ano 2.000, assim leciona na página 244 quando discorre sobre a regra matriz de incidência.

*“Para que seja tido como fato jurídico tributário, a ocorrência na vida real, descrita no suposto da norma individual e concreta expedida pelo órgão competente, tem de satisfazer a todos os critérios identificadores tipificados na hipótese da norma geral e abstrata. **Que apenas um não seja reconhecido, e a dinâmica que descrevemos ficará inteiramente comprometida.” (Grifamos).***

Ora no caso em discussão a Câmara, com base nos autos, firmou juízo de que há dúvida quanto à correta determinação da matéria tributável, um dos tripés contidos no mandamento do lançamento contido no artigo 142 do CTN.

Assim, rejeito a preliminar de não conhecimento do recurso e, no mérito voto no sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 2003.


JOSE CLÓVIS ALVES