



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 13364.000025/96-13
Recurso nº. : 119.978
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX(S): 1992 e 1993
Recorrente : J. NERI DE SOUSA & CIA. LTDA.
Recorrido : DRJ EM FORTALEZA - CE
Sessão de : 27 de janeiro de 2000
Acórdão nº. : 103-20.204

RP/103-0.240

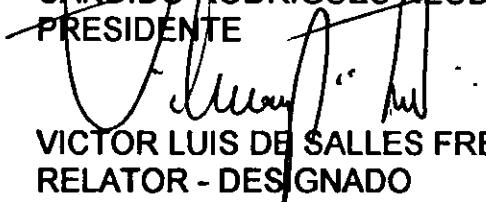
OMISSÃO DE COMPRAS - EXIGÊNCIA REPORTADA A MERA ACUSAÇÃO DE AQUISIÇÃO NÃO DOCUMENTADA SEM REFLEXO EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS - REFLEXOS TRIBUTÁRIOS NO ÂMBITO DO IRPJ/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E DECORRÊNCIAS - Quando a omissão de compras se subsume a meras diferenças apuradas em entradas de produtos sem reflexo na circulação de saídas, a exigência se neutraliza pela necessidade de se atribuir ao contribuinte faltoso o pertinente custo no montante da aquisição não documentada.

A omissão de compras, pressupondo a existência de uma receita omitida, ainda que cancelada no âmbito dos lançamentos de IRPJ e Contribuição Social, não anula as exigências de PIS e Finsocial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por J. NERI DE SOUSA & CIA. LTDA.,

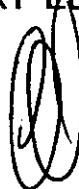
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências do IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro e do IRF, vencidos os Conselheiros Neicyr de Almeida (Relator), Silvio Gomes Cardozo e Lúcia Rosa Silva Santos; designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR - DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 15 MAR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR E MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada).





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

1

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

Recurso nº : 119.978
Recorrente : J. NERI DE SOUSA & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

J. NERI DE SOUSA & CIA. LTDA., empresa identificada nos autos deste processo recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que proveu, parcialmente o seu feito impugnatório de fls. 189/198, instruído respectivamente com os documentos de fls. 199/200.

Do processo constam seis autos de infração:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. Auto de Infração, de fls. 03/09, no montante de 614.704,55 UFIRs., decorrente de omissão de receita operacional, caracterizada pela não contabilização de custos, conforme levantamentos no Livro Registro de Entrada de Mercadorias e nas notas fiscais de aquisição. Enquadramento legal: RIR/80, artigos 157 e § 1º, 179, 181, 387, inciso II.

IR-FONTE - Auto de Infração de fls. 10/15. Decorre da exigência principal, no montante de 87.067,36 UFIRs. Enquadramento legal: artigo 35 da Lei n.º 7.713/88.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O PIS/FATURAMENTO - Auto de Infração de fls. 16/21, no montante de 19.388,63 UFIRs., decorre da exigência principal. Enquadramento legal constante de fls. 18.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O FINSOCIAL/FATURAMENTO - Auto de Infração de fls. 22/25, no montante de 2.555,34 UFIRs., decorre da exigência principal. Enquadramento legal: art. 1º, §1º do DL 1.940/82 e artigos 16, 80 e 83 do

119.978/MSR*22/02/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto 92.698/86, e art. 28 da Lei n. 7.738/89.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - Auto de Infração de fls. 26/31, no montante de 41.481,71 UFIRs., decorre da exigência principal. Enquadramento legal: arts. 1º a 5º da Lei Complementar n.º 70, de 30.12.1991.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Auto de Infração de fls. 32/37, decorrente do IRPJ, no montante de 154.822,41 UFIRs. Enquadramento legal: art. 2º e seus parágrafos, da Lei n.º 7.689/88.

Cientificada da exigência, em 13.06.1996, manifesta-se irresignada, interpondo a suas impugnação em 11.07.1996.

Em síntese são essas as razões de defesa extraídas da peça decisória de primeiro grau:

***OMISSÃO DE RECEITAS - MERCADORIAS NÃO CONTABILIZADAS.**

Preliminarmente, que não foram circunstanciados os fatos que levaram à conclusão da existência de omissão de receita, ensejando nulidade do lançamento, tendo em vista que a fiscalização, na descrição dos fatos, ter caracterizado a infração como falta de contabilização de custos, e o enquadramento legal se refere a omissão de receita, um não guardando correlação com o outro.

No mérito, que a omissão de receita tendo como base uma presunção está prevista no art. 180 e 181 do RIR/80, que tem como base legal o art. 12 do Decreto-lei n.º 1.598/77, §§ 1º e 2º e Decreto-lei 1.648/78, art. 1º, inciso II.

Segundo a impugnante a omissão de compras, não é situação definida em lei como omissão de receita, precisando para que isso ocorra ser provada pela fiscalização que de fato houve a pretendida omissão de receita. A auditoria da Receita Federal não produziu prova

119.978/MSR*22/02/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

3

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

da omissão de receita; simplesmente considerou a omissão de compras como omissão de receita.

Aduz ainda que a omissão de receita, tendo como base omissão de compras, como no caso em questão, parte de uma presunção de que as notas fiscais não contabilizadas foram pagas com recursos também não contabilizados, portanto, com uma receita omitida anteriormente. Essa presunção só pode servir de base para lançamento de tributos se a fiscalização demonstrar que os recursos utilizados para pagamento das compras não registradas, foram feitos com valores ainda não tributados. Ressalta que a fiscalização, no transcurso da ação fiscal, não intimou a empresa a prestar informações a respeito da origem dos recursos utilizados para pagamentos das compras não contabilizadas, e que dessa forma, não pode simplesmente considerar as compras não registradas uma omissão de receita, por falta de amparo legal.

Acrescenta a impugnante que trabalha no ramo de revenda de bebidas (cervejas e refrigerantes), com preço e margem de lucro definido pelo poder público, razão pela qual, se prosperar a argumentação de omissão de receita, essa deve ser determinada tomando-se por base a margem de lucro obtida na operação.

Transcreve vários acórdãos do Conselho de Contribuintes, para concluir pela improcedência da autuação a título de omissão de compras, tendo em vista a fiscalização não ter lhe inquirido sobre a origem do numerário para pagamento das mesmas."

A autoridade de primeiro grau, através de sua peça decisória sob o n.º 0429/98, de 27.07.1998, assim pontificou a sua sentença, resumida em suas ementas de fls. 220/221:

"NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Nulidade da ação Fiscal.

São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;***
- II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.***

As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas nos incisos anteriores não importarão em nulidade e serão sanadas quando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

41

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Omissão de Receita. Compras não Registradas.

A falta de escrituração de aquisição de mercadorias, aliado à falta de explicação quanto aos recursos utilizados na sua escrituração, permite que se presuma a existência de recursos mantidos à margem da escrituração.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Imposto de Renda Retido na Fonte. Contribuição Social sobre o Lucro. Contribuição para o Fundo de Investimento Social. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Contribuição para o Programa de Integração Social.

Aplicam-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Aplicação retroativa da multa menos gravosa. A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, equivalente 75% do imposto, sendo menos gravosa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional."

Cientificada da decisão singular em 11.08.1998, por via postal (AR sem numeração de folhas), apresentou a sua peça recursal em 09.09.1998, e constante de fls. 232/24.

Preliminarmente propugna pela nulidade dos Autos de Infração, tendo em vista ofensa ao artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72. Quanto ao mérito, reproduz basicamente todas as suas irresignações vestibulares, aduzindo que:

119.978/MSR*22/02/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

Em relação ao Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido – ILL, este Conselho não vem admitindo a incidência do mencionado tributo, salvo se houver disponibilidade econômica ou jurídica imediata ao sócio quotista. A alegação das Autoridades Administrativas para manter a exigência, se baseia na cláusula 6ª do aditivo contratual n.º 04 (fls. 213), quando assinala como regra geral a distribuição dos lucros no encerramento do período-base.

No entanto, lá não está prevista a distribuição imediata dos lucros no encerramento do exercício, mas sim a forma de participação de cada sócio no resultado, inclusive no caso de prejuízo. Além do mais, o parágrafo único da mesma cláusula lhe destina outras distribuições. Em função da cláusula 6ª do mencionado contrato, está previsto que o total ou parte dos lucros poderão ser destinados à formação de reservas. Cita ementas a Acórdãos deste Conselho que agasalham a sua tese.

Por derradeiro, requer a improcedência dos Autos de Infração e da decisão recorrida.

Às fls. 245/249, encontra-se a decisão judicial, de 01.10.1998, da lavra da Justiça Federal da 1ª Vara da Justiça Federal no Ceará, concedendo a Liminar para que a autoridade administrativa se abstenha de exigir o depósito recursal no valor de 30% (trinta por cento) do crédito tributário.

É o relatório.

119.978/MSR*22/02/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

VOTO VENCIDO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

I - PRELIMINAR DE NULIDADE

Ainda que não pontualmente declarada pela parte autora do dissídio, vislumbro uma preliminar elencada de nulidade ao mérito, mormente quando a recorrente assevera incompatibilidade da descrição do fato (consubstanciada no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72) e a exigência tributária.

Assinala a peça recursal que o tratamento dado à infração como omissão de receita - por falta de registro de compras - não encontra respaldo no RIR/80, artigos 157, 179, 181 e 387 citados pelos Agentes Fiscais na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 05.

Aduz ainda, a insurgente, que a omissão de compras é *um indício de que pode haver irregularidade e que precisa ser investigada para provar ou não a presunção de omissão de receita.*

E mais: consigna que a fiscalização não lhe dera conhecimento da conclusão de que a falta de contabilização de custos representa uma omissão de receita. Em face do exposto, alega, resta configurado o cerceamento ao seu direito de defesa. Essas são as razões recursais, em apertada síntese.

A omissão de registro de compras longe de se revestir dos apanágios de presunção legal, revela, incontestavelmente, infração imputável pelas próprias

119.978/MSR*22/02/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

escriturações, contábil e fiscal das empresas. Independe de prescrição legal específica para convalidar e coibir-se a existência do ilícito. O Regulamento do Imposto de Renda, em seu artigo 157, ao determinar que *a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte*, não permite quaisquer tipos de outras ilações ao sabor das conveniências de seu intérprete. É assente que a omissão de compras fere os princípios da consistência e uniformidade contábeis (só para citar dois dos predicados exigíveis). A ausência dos registros de compras conspurca, com todas as luzes - nas empresas que operam com fundamento no lucro real - as demonstrações financeiras, sobrelevando-se considerável carga de inconsistência na apuração do seu lucro real. Aqui, duas indagações: qual a razão de a empresa subtrair de suas demonstrações importante ente formador do seu CMV, ao mesmo tempo em que renuncia aos créditos do IPI e do ICMS, excluída, obviamente, a hipótese de estarmos frente a um pródigo compulsivo ? E mais: com que recursos as respectivas compras foram liquidadas ? Há os que alegam que o fisco deveria provar que, na outra ponta, houvera, similantemente, subtração de vendas. Ora, a não-omissão de venda só seria factível e de grande crença se pudéssemos reunir numa só pessoa - a um só tempo - o pródigo compulsivo e o louco cidadão (ao arrepio do Código Civil, artigo 5º, inciso II), pois, aquele não- reconhecendo os custos ainda assim compulsaria as receitas patrocinadas pelos itens omitidos. Eis uma conjugação de incongruências adjetivas que na realidade e no âmbito do mínimo de racionalidade não têm a menor chance de encontrar refúgio, salvo em alguns julgados ainda não devidamente elaborados.

Ademais, a internação nas vendas dos itens omitidos, não se faria sem uma exemplar subavaliação ou até mesmo subtração parcial dos estoques finais.

Portanto, a omissão de compras exhibe, inicialmente, a prática de omissão de receitas, recaíndo o ônus da prova contrária sobre a recorrente. Há de ser por ela demonstrada, indubitavelmente, toda a senda em que se arrimou para subtrair fundamental elemento de suas demonstrações financeiras e fiscais. Não transferir esse

119.978/MSR*22/02/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

encargo ao fisco. Tal fato, aliás, não escapou à acuidade do legislador pátrio, ao assentar no Código de Processo Civil sob o artigo 378 que: *Os livros comerciais provam contra o seu autor. É ilícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

Há ainda os que argumentam que o que se deve tributar é a margem líquida (receita menos custos). Aceitando a tese como pertinente, a exigência tributária então deveria quedar-se nos limites efetivos da alienação (venda) do produto, cuja aquisição ficara à margem da escrituração. Ora, quanto foi vendido da mercadoria não-contabilizada, para que se impute, pontualmente, a exigência tributária nos meses-calendário em apreço? Qual o custo da mercadoria, segundo o método PEPS ou do custo médio para se calcular a citada margem líquida? Estas são indagações que se aliam a tantas outras, e, cujas respostas - por dependente de informações precisas quanto ao seu montante físico-financeiro - abrigam-se no domínio exclusivo da insurgente. Se ao fisco coubesse responder a tais interrogações, não diferiria absolutamente em nada do que se lhe conferir a responsabilidade de auditar (com a devida vênua da fiscalizada) o caixa dois dela recorrente, pois só assim poder-se-ia colher, com certeza, a efetiva prestação impositiva (quantificando-se, por exemplo, o montante do produto vendido, o valor unitário das respectivas vendas, o custo apropriado segundo os métodos de custeamento antes citados etc.). Eis o que a recorrente - de forma tácita -, e ilustrados pares estão a exigir das autoridades fiscais.

Estamos, pois, diante de uma reunião de elementos indiciários patrocinados pelo fisco - de tal monta - que a empresa não conseguiu sequer

119.978/MSR*22/02/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

justificar - na mais tênue possibilidade - como indenês ao tributo as suas operações subtraídas.

Aqui, mais do que nunca, cabe um adágio: quem inventou o hieróglifo que trate, pois, de decifrá-lo.

Em face do exposto, rejeito esta preliminar de nulidade.

II - QUANTO AO MÉRITO.

Compulsando as notas fiscais de fls. 61/177, constatam-se que as compras havidas junto à Indústria de Bebidas Antártica do PIAUÍ S/A originam-se de vendas à vista, tendo como prazo de pagamento a data de entrega da mercadoria.

O valor imputado, ancora-se pontualmente nos meses correspondentes às compras. Portanto, atende-se perfeitamente o que prescrevem os artigos 3º, 43 e 142 do CTN.

IR-FONTE - ILL.

Despicienda qualquer análise contratual, tendo em vista que o caso vertente agasalha a hipótese de omissão de receitas. Dessa forma não se subsume às prescrições assentadas pela nossa Suprema Corte no RE n.º 172.058-1/SC, de 30.06.95.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS/FATURAMENTO
CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL/FATURAMENTO
CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Não existindo contestações específicas, a decisão do tributo principal a estas contribuições se estende, em face do seu nexo de causa e efeito.

119.978/MSR*22/02/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

30

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

CONCLUSÃO

Oriento o meu voto no sentido de se rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala de Sessões - DF, em 27 de janeiro de 2000

NEICYR DE ALMEIDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13364.000025/96-13
Acórdão nº. : 103-20.204

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator Designado;

Ouso dissentir do I. Conselheiro Relator em relação à matéria de mérito.

No processo originário do recurso nº 114302 (Processo nº 10380/000.481/93-34), julgado nesta Colenda 3ª Câmara, escrevi o seguinte voto vencedor:

"Ouso dissentir do I. Juiz Relator quanto à confirmação da exigência maior no âmbito dos lançamentos de IRPJ e Contribuição Social e neste sentido é meu entendimento por prover os pertinentes apelos.

Em verdade, voltando para o lançamento maior, vê-se que o Fisco arguiu a prática pelo contribuinte de uma "omissão de compras" a partir de certa auditoria de produção que teria acusado a falta de registro de aquisições de 383.031 kgs. de malte e 60.143 kgs. de arroz. Nada se disse a propósito de eventuais diferenças de saídas.

Dentro de tal diapasão e na medida em que, face à apuração de diferenças de entradas, é de se deferir ao contribuinte o pertinente custo no montante da aquisição dada como omitida, na prática a infração se anula pelo equilíbrio entre os dois valores. A assim não se proceder, inexistindo diferenças de saídas, teríamos em última análise uma exigência dúplice de tributo sobre um único e mesmo fato gerador e neste sentido é relevante a jurisprudência constante do acórdão abaixo citado:

"Omissão de Registro de Compras - A falta de registro de compras, por si só, não enseja o lançamento de imposto por desvio de receitas, dado que aquela omissão acarreta simultaneamente ausência da dedução da respectiva despesa do lucro operacional"(Ac. 1º CC 101-74.343)

De se ressaltar, todavia, que a aceitação da tese não prejudica a exigência da contribuição para o FINSOCIAL e para o PIS na medida em que, por traz da omissão de compras, existe uma receita não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13364.000025/96-13
Acórdão nº. : 103-20.204

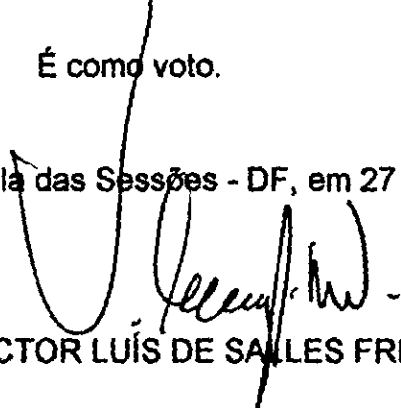
declarada que, seguramente, deixou de sofrer a tributação pelas mesmas. A contribuição do PIS, todavia e excepcionalmente na hipótese dos autos, não prevalecerá em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2445 e 2449/88.

Voto assim pelo provimento parcial do recurso para o efeito de excluir as exigências de IRPJ, da Contribuição Social e da Contribuição ao PIS, mantida apenas a exigência relativa ao Finsocial com o expurgo da TRD no período de fevereiro a julho/91 em conformidade com o entendimento da Administração Fazendária."

Sob tais fundamentos, assim, dou provimento ao recurso para, rejeitada a preliminar suscitada, no mérito cancelar os lançamentos de IRPJ, Contribuição Social e IRFonte, mantidas as demais exigências decorrentes.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 2000


VICTOR LUÍS DE SALES FREIRE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13364.000025/96-13
Acórdão nº : 103-20.204

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 15 MAR 2000

Cândido
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 24/03/2000.

Nilton Celio Locatelli
NILTON CÉLIO LOCATELLI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL