



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

MFAA-6

PROCESSO Nº : 13808.000537/97-96
RECURSO Nº : 131.454 – EX OFFICIO
MATÉRIA : IRPJ e OUTROS – EXS : 1994 e 1995
INTERESSADA : TRANSFORMAÇÃO BRASILEIRA DE ALUMÍNIO INDÚSTRIA E
COMÉRCIO LTDA.
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP
SESSÃO DE : 05 DE DEZEMBRO DE 2002
ACÓRDÃO N.º : 107-06.922

IRPJ E TRIBUTOS DECORRENTES. MATÉRIA DE PROVA.DOCUMENTOS APRESENTADOS NA FASE VESTIBULAR. DILIGÊNCIA FISCAL CONVALIDADORA.EXONERAÇÃO PARCIAL. PERTINÊNCIA. Não se caracterizam como entes denotadores de omissão de receita documentos que enfeixem retorno de operações tipificadas como amostras e os devidamente contabilizados, ainda que não consignados nos livros fiscais próprios.

IRPJ E TRIBUTOS DECORRENTES. NOTAS FISCAIS DE COMPRA. REGISTRO NOS LIVROS FISCAIS DE ENTRADA DE MERCADORIAS.INEXISTÊNCIA.OMISSÃO DE RECEITAS. LIQUIDAÇÃO ESCRITURADA EM LIVRO DIÁRIO REGULAR.OMISSÃO DE RECEITA. IMPROCEDÊNCIA. A omissão de receita só se caracteriza quando houver iniludível constatação de movimentação de recursos não-contemplados na escrituração contábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE SÃO PAULO/SP.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

Processo nº :13808.000537/97-96
Acórdão nº :107-06.922

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº :13808.000537/97-96
Acórdão nº :107-06.922
Recurso nº :131.454
Recorrente :DRJ-SÃO PAULO/SP

RELATÓRIO

I – IDENTIFICAÇÃO.

O Delegado da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP., consubstanciado no art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei n.º 9.532/97, art. 67 e Portaria MF n.º 33 de 11.12.1997, art. 1.º, recorre a este Colegiado de sua decisão de fls., 549/567, em face da exoneração que prolatou concernente ao crédito tributário imputável à empresa TRANSFORMAÇÃO BRASILEIRA DE ALUMÍNIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., já devidamente identificada nos autos deste processo.

II – ACUSAÇÃO.

II.1. IRPJ.

De acordo com o Termo de Verificação de fls. 172/176 e auto de infração de fls. 177 e seguintes, trata-se de omissão de receitas:

II.1.1. pela não-contabilização de compras, conforme relações de vendas fornecidas pelos respectivos fornecedores no ano-calendário de 1994.

II.1.2. por incorreta soma ou totalizador do Livro Registro de Saídas no ano-calendário de 1994 no período de 01/94 a 08/1994.

II.1.3. pelo não lançamento dos valores dos intervalos de notas de saídas, ao utilizar-se da sistemática de contabilizar as notas fiscais de forma cumulativa no ano-calendário de 1994.

Processo nº :13808.000537/97-96
Acórdão nº :107-06.922

III. Multa Majorada de 150% incidente nos itens II.1.2 e II.1.3.

Enquadramento legal: art. 43 da Lei n.º 8.541/92, e arts. 523, parágrafo 3.º, 739 e 892, do RIR/94.

II.2. PIS/FATURAMENTO

Fls. 216/248. Enq. Legal às fls. 248.

II.3. COFINS

Fls. 249/280. Enq. legal: arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º, da Lei Complementar nº 70, de 30.12.1991.

II.3. COFINS

Fls. 249/280. Enq. legal: arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º, da Lei Complementar nº 70, de 30.12.1991.

II.4. IR-FONTE

Fls. 281/321. Enq. Legal: art. 44 da Lei nº 8.541/92, c/c art. 3.º da Lei 9.064/95.

II.5. CSLL

Fls. 322/362. Enq. Legal: arts. 38, 39 e 43 da Lei nº 8.541/92, com as alterações da Lei nº 9.064/95; art. 2.º e §§ da Lei nº 7.689/88.

III – ATO IMPUGNATIVO

Ciente do lançamento de ofício em 15.01.1997, ingressou com sua peça impugnatória em 12.02.1997 (fls. 366/371), instruída com os documentos de fls. 372/425, reproduzindo-os após cada peça impugnatória relativamente às exigências

decorrentes. A inconformação vestibular foi assim sintetizada pela e. Autoridade de Primeiro Grau:

Não-contabilização de compras. A empresa pesquisando a própria relação levantada pelo Fisco a teor de omissão de receita por compras não-contabilizadas, constatou engano no trabalho fiscal. Em anexo, apresenta a relação original, com as anotações efetuadas de forma manuscrita pela empresa quanto ao Livro Diário e quanto a folha do mesmo onde as notas fiscais, consideradas pela fiscalização como não-contabilizadas, estão registradas em sua escrita contábil (fls. 372 a 381).

Outro fator é que o Fisco considerou todas as notas fiscais emitidas pelos fornecedores como de compra, quando, na realidade, as naturezas das operações eram variadas (material recebido para amostra, retorno e material da própria empresa remetido para beneficiamento, retorno de mercadoria em desacordo com o pedido etc.), não caracterizando omissão de receita.

A empresa continua pesquisando a relação, e futuramente poderá oferecer mais provas e esclarecimentos.

Soma Incorreta no Livro Registro de Saídas. O Fisco não apresentou demonstrativo a que se refere no relatório, estando a empresa impossibilitada de contesta-lo mais firmemente.

Os registros da empresa são efetuados por técnico categorizado, de acordo com a legislação e a orientação das administrações (estadual e federal).

Os valores transcritos correspondem à totalidade das operações efetuadas, não ocorrendo o imaginado pela fiscalização. As diferenças não existem, pois o Fisco considerou operações como as citadas no item anterior como " receita".

 Apresenta demonstrativo de fls. 369. 

Não-Lançamento dos Valores nos Intervalos de Notas, em sua Totalidade. Praxe comprovada de técnica fiscal é a que se some o total do movimento das saídas do dia, carregando esse total para os livros fiscais. Inexplicavelmente a fiscalização denominou essa técnica de " usando o artifício de contabilizar notas de maneira cumulativa" .

A fiscalização novamente considerou todas as notas fiscais emitidas como de venda, e tributável.

Embora possa ter havido erros na soma das notas fiscais emitidas, a tributação não está prejudicada, pois a parte fiscal a que se refere o erro de total das operações (sujeitas e não-sujeitas ao IPI) não prejudica os valores individuais, os quais estão corretos, e não foram contestados pela fiscalização.

Além da base de cálculo ter sido apurada erroneamente pela fiscalização, esta também aplicou simplesmente alíquota única, como se tudo fosse tributável.

Sintetizando, assinala que não existe omissão de compras sob quaisquer prismas. Coloca à disposição do Fisco a documentação para confirmar o que defende.

IV. 1ª DILIGÊNCIA FISCAL

Por provocação do DRJ/SP. - fls. 467/468 -, fora requerida diligência fiscal – motivo da Resolução DRJ/SPO nº 1.407/97-11.453 - , objetivando aferir todos os argumentos trazidos aos autos pela impugnante.

Em ressonância, às fls. 495/498, o Relatório de Diligência Fiscal propugnou pelo acerto dos trabalhos de auditoria fiscal, não ocorrendo, na espécie, quaisquer afrontas ao contraditório e à ampla defesa.

V. 2ª DILIGÊNCIA FISCAL

Considerando que a diligência prévia, para o levantamento da omissão de receitas, baseou-se apenas nos livros fiscais, sem confrontá-los com a DIRPJ (fls. 499 a 508), houve por bem baixar novamente o processo em diligência fiscal, conforme Resolução DRJ/SPO/SP n.º 92, de 23.02.1999 (fls. 510).

Através da Informação Fiscal de fls. 511 e 512, ficou consignado que o fiscal diligenciador elaborou o Mapa de Apuração da Base de Cálculo do Agravado da Exigência, onde verificou ter fundamento as considerações, tendo em vista a existência de base de cálculo para o agravado das exigências nos meses de 01/94, 02/94, 03/94, 05/94, 06/94, 07/94 e 08/94.

Em face de suas considerações, sugere o fiscal diligenciador a exoneração dos valores lançados a maior, constituindo crédito tributário adicional, por meio dos Autos de Infração e termos complementares de fls. 514/543, que deram origem ao processo nº 13808.001955/99-53, o qual se encontra na Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), conforme pesquisa de fls. 546, conclui.

VI- A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Através de sua peça decisória de fls. 549/567, sob o n.º 2645, de 30 de agosto de 2001, prolatou-se a seguinte decisão, resumidamente consubstanciada em sua ementas de fls. 549:

*Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1993,1994*

COMPRAS. NÃO-CONTABILIZAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS.
A falta de contabilização de compras faz presumir que os valores relativos aos custos das mercadorias foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas na apuração do resultado da empresa. Exonera-se, no entanto, os valores corretamente escriturados e os relativos as operações não caracterizadas como compra.

 **LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS. SOMA INCORRETA.OMISSÃO DE RECEITAS.** *Estando os totalizadores do Livro de Registro de Saídas em* 

Processo nº :13808.000537/97-96
Acórdão nº :107-06.922

desacordo com os valores lançados no respectivo livro, implica falta de registro de vendas, caracterizando omissão de receitas.

NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. SOMA INCORRETA. OMISSÃO DE RECEITAS.

Na contabilização de notas fiscais de saída, de maneira cumulativa, a não inclusão de algumas dessas notas, reduzindo a soma, caracteriza omissão de receitas.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

A multa de ofício será agravada nos casos de evidente intuito de fraude.

TRIBUTOS REFLEXOS (PIS, COFINS, IRRF e CSLL)

O decidido quanto ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas aplica-se à tributação dele decorrentes.

 É o Retório. 

V O T O

Conselheiro: NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Recurso ex officio admissível em face do que prescrevem o artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/72 e art. 67, da Lei nº 9.532/97, c/c a Portaria do Sr. Ministro de Estado da Fazenda sob o nº 333, de 11.12.1997.

Não merece censura a decisão *a quo*.

I. IRPJ.

Após um exaustivo trabalho de diligência fiscal, o Auditor Fiscal da Receita Federal considerou que várias notas fiscais de compras não-escrituradas e impugnadas à época dos trabalhos de auditoria deveriam ser exoneradas da exigência original a teor de omissão de compras.

Trata-se de notas fiscais codificadas em seu relatório, às fls. 484/494, com as letras maiúsculas "Y" e "K", respectivamente denotadoras de operações a teor de amostras (códigos 594 e 599) e, aquelas que, a despeito de não terem seus registros nos livros de entradas próprios, acham-se, entretanto, consignadas juntamente com a sua liquidação lastreada em documentos hábeis e idôneos, no Livro Diário. Registre-se que, no último caso, as notas fiscais foram exibidas ao Agente Fiscal condutor da diligência em destaque.

A estas somam-se as notas fiscais de compras sob os números 16538 (01/03), 193240 (16/06), 100006 (13/04) e 101745 (20/07), devidamente comprovadas quando da apresentação da peça litigiosa.

Igual sorte tange a exoneração prolatada pelo ilustre Delegado acerca dos itens II e III da autuação, nos meses-calendário de 04/94 e 09/94 a 12/94, consoante Mapa de Apuração de fls. 513 (respectivamente a título de omissão de

receitas pela soma incorreta do livro de Registro de saídas no período de 01/94 a 08/94, e pelo não lançamento dos valores dos intervalos de notas de saídas, ao utilizar-se da sistemática de contabilizar as notas fiscais de forma cumulativa no ano-calendário de 1994).

A par do exposto, similantemente merece censura a exigência consubstanciada em omissão de receita nas empresas optantes pelo regime de tributação com fundamento no lucro presumido com fulcro no art. 43 da Lei n.º 8.541/92, tendo em vista que este comando só abarcara a hipótese de exigência estribada no regime de tributação lastreado na escrituração contábil-fiscal.

Somente com o advento do art. 3.º da Medida Provisória n.º 492, de 05.05.94 (DOU de 06.05.94) e reedições, convertida na Lei n.º 9.064, de 20.06.1995 (DOU de 21.06.1995), é que a hipótese tributária, tal como fora proposta, passou a perfilhar a literatura jurídico-tributária.

Um segundo exercício à margem das razões nucleares de decidir da digna Autoridade Singular, impõe-se:

A jurisprudência tem evidenciado que a omissão no registro de compras, como omissão de receitas - quando admitida - só ficará caracterizada na data da efetiva liquidação do título correspondente, em quaisquer casos.

Se o pagamento for a vista, nada há a obstar. Se, entretanto, a sua liquidação ocorrer a prazo, deve-se atentar para o fato de a liquidação decorrer não de recursos anteriores e à margem da escrituração, mas da própria venda não-contabilizada dos bens adquiridos e oriundos da respectiva omissão no registro de compras em face do alongamento da dívida - vis-à-vis a data da venda e do seu correlacionado recebimento.

Como reforço, poderá ocorrer a hipótese de a empresa não pagar definitivamente a dívida contraída pela aquisição não-contabilizada de bens, hipótese

que afasta a exigência a teor de omissão de receita por omissão no registro de compras. Entretanto a venda dos produtos defluentes, sem emissão de nota, possibilitará distribuição de recursos aos sócios de forma marginal, tipificando omissão de receita por omissão de vendas.

O quadro a seguir, mapeia as possíveis infrações e o momento de sua incidência. Neste mesmo modelo expomos as diversas possibilidades ocorrentes propiciadas pela omissão no registro de compras. Nele estão grafadas as operações de vendas sem e com emissão de nota fiscal - parcial ou integral. Observe-se que há pelo menos quatro possibilidades de omissão de receita operacional (de "a" a "d"). Na hipótese dos itens "a" e "b" é necessário que o Fisco investigue as datas da liquidação das obrigações não-escrituradas para protestar pelo correspondente tributo; na hipótese "c" e "d", cabe ao Fisco fazer o levantamento quantitativo para se exigir a correspondente prestação. O único item não sujeito à tributação por omissão de receitas é o constante do título "II". Uma simples verificação no Livro Registro de Inventário em confronto com as notas de compras contabilizadas (últimas compras) demonstrará tal anomalia ou não. Como já afirmado, essa infração pode estar presente em várias hipóteses, sem se descartar a infração omissão de receita concorrente, máxime quando sobrevierem vendas com emissão de notas fiscais, com a competente liquidação ou não das obrigações.

É importante advertir - em benefício da consistência acusatória - que o Agente Fiscal deverá verificar, previamente e através de diligência, se as compras não-escrituradas foram, integralmente ou não, devolvidas ao seu fornecedor. Eis uma outra preocupação fiscal que não se pode desprezar.

INFRAÇÕES	N O T A F I S C A L						
	V E N D A S						
	Sem Emissão		Com Emissão		Sem Emissão	Com Emissão	
	Com Recebimento		Integral	Parcial		Integral	Parcial
	Após o pagt.* das compras	Antes do pagt.* das compras			Obs.: sem pagamento de compras		
I - OMISSÃO DE RECEITA							
a) compras com recursos anteriores à margem da escrituração	●			●			
b) compras com recursos posteriores à margem da escrituração		●		●			
c) omissão de vendas					●		●
d) omissão de estoques				●			●
II - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES			●	●		●	●
Obs: 1 - O momento de incidência da omissão de receita ("a" e "b") ocorre na data do pagamento das compras não-contabilizadas. 2 - As demais omissões ("c" e "d") ocorrem no momento da sua constatação, ou no último dia do período-base da infração.							

II. TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

As exigências defluentes devem se amalgamar ao decidido em relação ao tributo IRPJ.

Assente todas as considerações prévias, importa frisar que, se há mais de uma razão para se negar provimento ao recurso de ofício impetrado pelo ilustre Julgador Monocrático, uma só basta para cumprir os desígnios antes formulados.

C O N C L U S ã O

Em face do exposto, decido por se negar provimento ao recurso de ofício, ainda que sob fundamento divergente da decisão prévia.

 Sala de Sessões – DF, em 05 de Dezembro de 2002


NEICYR DE ALMEIDA